

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

LA NECESIDAD DE REGULAR LA TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN GUATEMALA

KENTHON ADAM MEDINA LARA

GUATEMALA, JUNIO DE 2014

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

LA NECESIDAD DE REGULAR LA TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN GUATEMALA

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

KENTHON ADAM MEDINA LARA

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, junio de 2014

**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

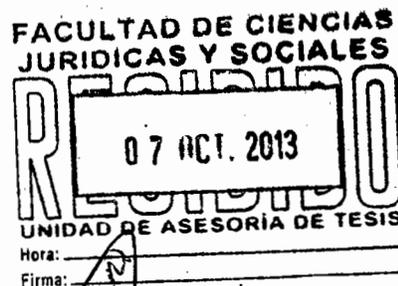
DECANO:	MSc. Avidán Ortiz Orellana
VOCAL II:	Licda. Rosario Gil Pérez
VOCAL III:	Lic. Luis Fernando López Díaz
VOCAL IV:	Br. Mario Roberto Méndez Alvarez
VOCAL V:	Br. Luis Rodolfo Aceituno Macario
SECRETARIO:	Lic. Luis Fernando López Díaz

RAZÓN: “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas en la Tesis.” (Artículo 43 del Normativo para la elaboración de tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).



Guatemala 25 de marzo de 2,013.

**SEÑOR (A):
JEFE (A) DE LA UNIDAD DE ASESORÍA DE TESIS
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
SU DESPACHO.**



SEÑOR (A) JEFE (A):

Atentamente me dirijo a usted en relación a su oficio en el cual se me nombra como Asesora de Tesis del Estudiante, **KENTHON ADAM MEDINA LARA**, carné número **200721696**, del trabajo de investigación intitulado **“La necesidad de regular la tributación ambiental en Guatemala.”**

- a. Contenido Científico y Técnico de la Tesis:** Considero que el tema investigado por el bachiller, **Kenthon Adam Medina Lara**, reviste enorme importancia, en virtud de que abarca el estudio de dos ramas de gran importancia dentro del derecho en general como lo es el Derecho Tributario y Ambiental.
- b. Metodología y Técnicas de Investigación utilizadas:** La estructura formal de la tesis fue realizada bajo en método científico, congruente y que concatena los temas de manera que colabore con el correcto entendimiento de texto, así como la utilización de la metodología concerniente al método sintético, deductivo, inductivo, analítico y científico. En lo concerniente a las técnicas de investigación, fue utilizada la ficha bibliográfica con la cual se logró la recopilación y análisis de la doctrina y legislación.
- c. Redacción:** La redacción utilizada reúne las condiciones exigidas en cuanto a la claridad y precisión de tal forma que sea comprensible al lector.
- d. Contribución Científica:** El aporte que el tema investigado por el bachiller brinda un amplio panorama acerca el fenómeno del principio “Quien contamina paga” para señalar quienes son los responsables de la contaminación, se indica que el responsable es quien deteriora, directa o indirectamente, el medio ambiente o crea las condiciones para que se produzca el deterioro.



e. Conclusiones y Recomendaciones: el bachiller Medina Lara, concluye en su tesis que se se determina que efectivamente, la tributación tiene a ser un instrumento que proporcionará recursos a la administración pública con la finalidad de llevar a cabo el mandato constitucional de prevención conservación y protección del medio ambiente.

En las recomendaciones se exhorta a los distintos organismos del Estado de Guatemala para promover, fortalecer y desarrolle una cultura institucional de concientización a favor de la conservación del medio ambiente.

f. Bibliografía Utilizada: Cabe decir que la bibliografía utilizada es reciente, acorde y exacta para cada uno de los temas desarrollados en la investigación realizada.

En definitiva, el contenido del trabajo de tesis, se ajusta a los requerimientos científicos y técnicos que se deben cumplir de conformidad con los requisitos exigidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de la Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, razón por la cual, emito **DICTAMEN FAVORABLE**, a efecto de continuar con el trámite correspondiente, para su posterior evaluación por el tribunal examinador en el Examen Público de tesis, previo a optar al grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales.

ATENTAMENTE.

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”.

Gladys Elizabeth Monterroso de Morales

Abogada y Notaria.

Colegiada No. 5,956

*Gladys Elizabeth Monterroso
Velasquez de Morales
Abogada y Notaria*



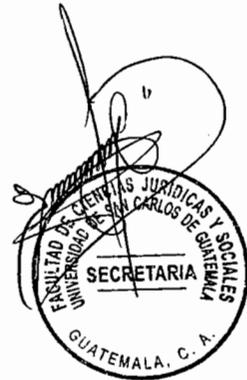
USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 26 de mayo de 2014.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante KENTHON ADAM MEDINA LARA, titulado LA NECESIDAD DE REGULAR LA TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN GUATEMALA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

BAMO/srrs.





DEDICATORIA

A Dios:

Padre, hijo y Espíritu Santo por darme la vida, salud, sabiduría y fe.

A mi mamá y abuela:

Quien es un ángel en toda mi vida, quien creyó indudablemente en mi, fue mi ejemplo, fue mi amor, fue la persona más noble, dulce, sencilla y sabia, lo más cercano humanamente al amor de Dios en la tierra. De donde descendo y avita en mi alma.

A mi tía Emilia Pérez Chúa de Amado:

Quien en mi niñez me dio el ejemplo de rectitud, disciplina, lealtad, respeto, honra y amor.

A mi tía Hilda Morales Chúa:

Quien me ha dado cariño y ha sido ejemplo de vida, como una notable profesional, catedrática, con calidad humana luchadora y ejemplo, a quien guardo mi admiración y honra.



A mi tío licenciado Luis Morales Chúa:

Quien desde pequeño he admirado su trabajo y desempeño en el ejercicio profesional, en su calidad de principios y valores como persona, como intelectual, por quien tome la decisión de seguir sus pasos en mi carrera. Y como tributo dedico estas sencillas palabras.

A mi tío Tito Medina Guerra:

Quien agradezco su apoyo en momentos duros de mi vida y guardo admiración como ejemplo por ser entusiasta, emprendedor, luchador, buen padre, buen tío, buen amigo y un excelente ciudadano.

A Mark Rafael López Lara:

Quien guardo respeto y agradecimientos especiales por haber infundido en mi vida para bien.

A la licenciada María Leonor Tuchán Flores:

Por todo su apoyo, cariño y ejemplo para que no derrumbe en el caminar de mi vida.



A mi asesora:

Licenciada Gladis Elizabeth Monterroso Velásquez de Morales, por su apoyo.

Al licenciado Oscar Emilio Sequén:

Como maestro, y ejemplo implacable del ejercicio profesional, amigo, guía, por su confianza y apoyo incondicional.

A mis Amigos:

Dr. Manuel Miranda, Jonatan Leal, Alexander Ávila, Daniel Herrera, Ing. David Ávila, Nelson Vallejos, Cesar Velásquez, Orlando Franco, Ing. Murphy Paíz, Hermanos Castellanos Pérez, Lic. Mariano Cantoral, Antonio Andrade.

Especialmente a:

La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i
CAPÍTULO I	
1 Los tributos.....	1
1.1 Orígenes de la tributación.....	2
1.1.1 Período Prehispánico.....	2
1.1.2. Tributación en Babilonia.....	4
1.1.3. Tributación en Grecia.....	4
1.1.4. Tributación en Roma.....	5
1.1.5. Época colonial.....	5
1.1.6. Período independiente.....	7
1.1.7. Guatemala de 1831-1838.....	8
1.1.8. En la época de Justo Rufino Barrios (1873-1885).....	9
1.1.9. Período de José María Reina Barrios.....	10
1.1.10. Período de Rafael Carrera.....	10
1.1.11. Período del general Jorge Ubico 1931-1944.....	11
1.1.12. Período contemporáneo de 1944 al 2012.....	14
1.2. Análisis de la naturaleza jurídica de las teorías tributarias.....	29
1.3. Definición de tributos.....	30
1.4. Fines y efectos de los tributos.....	31
1.5. La tributación con finalidad no fiscal (La extrafiscalidad).....	34
1.6. Doctrina tributaria sobre la extrafiscalidad.....	36
1.7. Justificación de la utilización de los tributos con fines y efectos ecológicos.....	42
1.8. La extrafiscalidad y la capacidad contributiva.....	44
1.9. Articulación de la tributación extrafiscal.....	45
1.10. Clasificación de los tributos.....	47
1.11. Clasificación legal.....	47
1.11.1. Impuestos.....	47



	Pág
1.11.2. Impuestos ordinarios.....	47
1.11.3. Impuestos extraordinarios.....	48
1.11.4. Impuestos directos.....	48
1.11.5. Impuestos indirectos.....	49
1.11.6. Clases de impuestos Directos.....	49
1.11.7. Clases de impuestos Indirectos.....	50
1.11.8. Tasas.....	50
1.11.9. Contribuciones especiales.....	51

CAPÍTULO II

2 Principios, política ambiental y fundamento legal de medio ambiente.....	53
2.1. Introducción de los principios rectores.....	53
2.2. La política ambiental en el ámbito internacional.....	55
2.3. La política ambiental en el marco de la Unión Europea.....	60
2.3.1. Los compromisos internacionales: Evolución general, jurisprudencia internacional.....	61
2.4. La política ambiental en Guatemala.....	67
2.5. Desarrollo sostenible.....	72
2.6. El bien general prevalece sobre el particular.....	72
2.7. Participación ciudadana y corresponsabilidad social.....	72
2.8. Protección a la diversidad biológica.....	73
2.9. Equidad Social.....	73
2.9.1. Equidad de género.....	74
2.10. Respeto a la interculturalidad y multiculturalidad.....	74
2.11. Precautoriedad.....	75
2.12. Ética ambiental.....	75
2.13. Coordinación y cooperación interinstitucional y sectorial.....	75



	Pág.
2.14. Definición de la política marco de gestión ambiental.....	76
2.15. Visión 2015 de la política marco.....	76
2.16. Objetivo general de la política ambiental en Guatemala.....	78
2.17. Objetivos específicos de la política ambiental en Guatemala.....	78
2.18. Acuerdos políticos y convenios nacionales.....	79
2.19. El principio "quien contamina paga".....	81
2.20. Fundamento legal del principio quien contamina paga en la Unión Europea.....	82
2.21. Fundamento legal del principio "quien contamina paga" en el derecho español.....	83
2.22. Principios constitucionales de la tributación en Guatemala	85
2.23. Fundamento legal del principio de legalidad, Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.....	87
2.24. Fundamento legal del principio de "capacidad contributiva" según la Constitución Política de la República de Guatemala.....	88
2.25. Principio de desarrollo sostenible.....	89
2.26. Principio de beneficio.....	90
2.27. Principio de costo provocado.....	90
CAPÍTULO III	
3 Tributación ambiental.....	93
3.1. Los impuestos ambientales.....	93
3.2. Cuándo podemos catalogar un impuesto como ambiental.....	94
3.2.1. Clasificación los impuestos con fines conservacionistas en dos grandes grupos.....	94
3.3. Tasas que buscan la cobertura de servicios ambientales y control de la contaminación.....	96
3.3.1. Clasificación de las tasas ambientales.....	98
3.4. Las contribuciones especiales.....	99



	Pág.
3.5. Delimitación gramatical.....	100
3.6. Naturaleza jurídica de las contribuciones especiales.....	101
3.7. El concepto doctrinario de la contribución por mejoras.....	102
3.8. El objeto Material de la contribución por mejoras.....	104

CAPÍTULO IV

4 La necesidad de regular la tributación ambiental en Guatemala.....	107
4.1. Análisis de porqué existe la necesidad de regular tributación ambiental en Guatemala.....	107
4.2. La tributación ambiental fortalecerá la aplicación a la Ley de Protección y mejoramiento de medio ambiente.....	108
4.3. La tributación ambiental fortalecerá la aplicación a la Ley forestal	112
4.4. La tributación ambiental fortalecerá la aplicación de la Ley de desarrollo social.....	116
4.5. Valoración de los bienes ecológicos.....	121
4.5.1. El coste de desplazamiento.....	122
4.6. Valoración contingente.....	123
4.7. El valor de no uso.....	124
4.8. El daño o perjuicio ambiental.....	124
4.9. Daño real.....	125
4.10. Daño potencial del entorno natural.....	125
4.11. Definición legal.....	125
4.12. Responsabilidad por los daños ambientales.....	126
4.12.1. Responsabilidad civil contractual.....	126
4.12.2. Responsabilidad civil extracontractual.....	127
4.12.3. Responsabilidad civil subjetiva.....	128



Pág.

4.13. Daños al medio ambiente.....	129
4.14. Sujetos pasivos.....	133
CONCLUSIONES.....	137
RECOMENDACIONES.....	139
BIBLIOGRAFÍA.....	141

INTRODUCCIÓN

El motivo de esta tesis es demostrar la relación de las alternativas de política ambiental, así como, la introducción de un costo por contaminar, como mecanismo que garantice la eficiencia en la consecución de los objetivos ambientales.

Los tributos ambientales emulan el comportamiento de las diversas actividades, pero precisamente para corregir sus fallos, al hacer que las distintas personas individuales y jurídicas, consideren los recursos ambientales como escasos y con valor económico.

La tributación ambiental es la necesidad de una tutela efectiva e inmediata del medio ambiente, debido al perjuicio constante de la actividad del hombre.

Se requiere limitar el uso racional de los recursos naturales; siendo un medio idóneo y eficaz el establecimiento de este tipo de instituciones tributarias, en aras de satisfacer un doble interés: El uso racional de los bienes ambientales y la recaudación de ingresos tributarios.

Deben regir principios de ubicuidad, sostenibilidad, globalidad, subsidiariedad, solidaridad y localidad, para que se mantengan las propiedades del suelo, el aire y el agua, la fauna y la flora y las condiciones ambientales de estas especies; de tal forma que el sistema ecológico se mantenga con sus sistemas subordinados y no registre alteraciones perjudiciales.



En la hipótesis se determina la formulación de una propuesta de crear una cultura impositiva de tributación ambiental en Guatemala, que aportará la correcta aplicación de los recursos, promoviendo la mejora de la calidad de vida y reduzca los efectos del deterioro del medio ambiente, falta de responsabilidad y aplicación.

El objetivo general concretado fue: Resaltar la importancia de implementar normas que protejan el medio ambiente.

Los métodos empleados para la elaboración de este trabajo fueron: Inductivo, deductivo, histórico, argumentativa (explorativa), informativa. Además, como técnicas de investigación se utilizaron: Análisis de contenido, bibliográfica y la documental.

Este informe se divide en cuatro capítulos: El primero contiene los tributos; el segundo, los principios, política ambiental y fundamento legal de medio ambiente; el tercero, la tributación ambiental; en el cuarto capítulo, la necesidad de regular la tributación ambiental en Guatemala. Este último trata la propuesta final del trabajo y constituye el aporte intelectual a las ciencias jurídicas y sociales. Los capítulos mencionados se complementan con las conclusiones y recomendaciones. De la lectura de la tesis se puede confirmar la comprobación de la hipótesis planteada inicialmente en el plan de investigación.



CAPÍTULO I

1. Los tributos

Indicando que el estado es un sujeto de derecho internacional público (con derechos y obligaciones), que por naturaleza detenta de soberanía propia, la cual se aplica en un territorio delimitado y tiene una población subordinada a su poder de imperio.

Para lo cual su fundamento para su creación, se basa en determinar cuáles son las necesidades públicas y como encontrar los satisfactores del cumplimiento de las mismas, el cual solo podrá ser alcanzado en parte por la percepción de los tributos.

El tributo posee un carácter instrumental (no final) que esta justificado en la obtención de ingresos para mantener al estado.

“Es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley”.¹

De acuerdo a la definición anterior, se puede de notar que no opone reparo técnico a la existencia de fines extrafiscales de los tributos, además una de la característica del tributo es su obligatoriedad, fundamentada en la coactividad del Estado.

Esta coactividad no es ejercicio de un poder omnímodo, sino que tiene por límite formal el principio de legalidad:

¹ García Vizcaino, Catalina. **Derecho tributario consideraciones económicas y jurídicas**. Pág. 41.



La norma tributaria es una regla hipotética, cuyo mandato se concreta cuando se configura el hecho imponible (circunstancia fáctica condicionalmente prevista en ella como presupuesto de la obligación), en la medida en que no hayan tenido lugar hipótesis neutralizantes totales (exenciones tributarias) que desvinculan el hecho imponible del mandato de pago. Agrega que el tributo puede también perseguir fines extrafiscales.

1.1. Orígenes de la tributación

Se sistematiza los periodos cronológicos que se tratan en tres soportes:

- a) principales características políticas y económicas en la sociedad e influencia en el ámbito fiscal.
- b) Legislación tributaria y su aplicación económica ex ante
- c) Respuesta social a las políticas impositivas

1.1.1. Período Prehispánico

- **Los mayas 1000 a. C.-1524 D.c.**

- **Período preclásico**

Hace más de 1500 años diversas unidades políticas construyeron una red sociopolítica basada en el parentesco, el ritual, el comercio y alianzas militares.

“En los últimos tres siglos del periodo pre clásico constituyen el marco temporal para el desarrollo de una organización social, la formación de centros urbanos con diseño monumental, el surgimiento y consolidación de economías regionales, la formación de instituciones políticas , el aparecimiento de grupos elites y un liderazgo político y económico centralizado”.²

- **Período Clásico**

“Se establecen actividades de producción, comercio e intercambio local e interregional que proveían a cada unidad política autónoma de los bienes necesarios para su subsistencia. En ese contexto surge una actividad económica, el tributo. En el ámbito local”.³

Los señores recibían tributo de los miembros del común, principalmente en especie, por medio del trabajo de la agricultura y en las obras de construcción masiva, como forma de otorgar tributo.

² Superintendencia de Administración Tributaria – SAT y el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales – ICEFI. **Historia de la tributación en Guatemala desde los Mayas hasta la actualidad**. Pág. 17.

³ **Ibíd.**,Pág. 19.

- **Período Posclásico**

“La naturaleza del contacto entre las unidades políticas autónomas frecuentemente derivaba en guerras, lo cual podían tener como consecuencia la alianza o la derrota de una de los participantes”.⁴

En dicho caso se esperaba que la unidad derrotada rindiera tributo a la vencedora. La guerra, las conquistas y el tributo eran parte fundamental del sistema económico maya para el sostenimiento de las élites y de la economía en general. Según evidencia iconográfica y epigráfica.

1.1.2. Tributación en Babilonia

En la época antigua de Babilonia ya se esperaban los tributos por medio de servicios prestados o en especie.

1.1.3. Tributación en Grecia

“Grecia se reconoce la importancia y la necesidad de mantener al Estado y esto se lograba por medio de aportaciones de los ciudadanos quienes en ejercicio de la democracia eran exigentes con la correcta inversión de los tributos que aportaban de esta época existen antecedentes de dos clases de tributos

⁴ *Ibíd.*, Pág. 22

- a) Prestaciones voluntarias, que el ciudadano pagaba por convicción para el mantenimiento del Estado.
- b) Sistema de imposición indirecta, se pagaba el impuesto en la compra de las mercancías”⁵

1.1.4. Tributación en Roma

Al inicio de la historia de Roma los ciudadanos no pagaban tributos, ya que estos eran pagados por los pueblos vencidos, llamados latinos, sin embargo con el crecimiento posterior del imperio hubo necesidad de que los ciudadanos romanos pagaran tributos.

“A este tipo de tributación se conoció como: Tributum.

Los ciudadanos tenían que pagar tributos de acuerdo a sus ingresos, de ahí parte el principio de: Capacidad de Pago”.⁶

1.1.5. Época Colonial

El proceso de colonización española de América supuso para la Corona un esfuerzo organizativo, administrativo y financiero que implicó la creación de nuevas instituciones que facilitaran el control político y económico de las Indias.

⁵ Monterroso de Morales, Gladis Elizabeth. , **Derecho financiero parte I**. Pág. 69

⁶ **Ibíd.**, Pág. 70.



En Guatemala el proceso de colonización parte de 1524 encontrando diversos pueblos organizados en unidades políticas diferenciadas; K'iche's, Kaqchikeles, Tz'utujiles, entre otros.

Estos consistían en un espacio dominado por las rivalidades entre sí. En el lapso de dos meses los españoles sometieron a estos pueblos por guerra o por alianza efímera, a los grupos indígenas más importantes.

Esta etapa de descubrimiento y conquista duro un aproximado de 40 años de consolidación de las instituciones necesarias para asegurar la permanencia del nuevo régimen a mediados del siglo XVI.

Se da la instalación de la audiencia en Centroamérica fue producto de las ordenanzas de Barcelona o leyes nuevas (1542).

La audiencia en Guatemala tenía carácter pretorial pues el presidente era el gobernador y capitán general, se consideraba políticamente una entidad política y relativamente casi autónoma, ya que nominalmente era parte del Virreinato de la Nueva España.

El sistema económico se fundamentó en la explotación de la fuerza de trabajo indígena, institucionalizada por la encomienda, que le permitió al conquistador, a la Corona a la Iglesia Católica asegurar recursos que les permitieron, guardando las proporciones deseadas, los ingresos necesarios para asegurar su presencia en la



región.

El tributo como reconocimiento de la relación de dominación aplicado a la población indígena, evidencia el nacimiento de un sistema tributario basado en una política discriminatoria y regresiva. Esta dependencia ejerció una presión considerable en los indígenas. El pago del tributo era en especie servía como base para el comercio los colocaba en circulación gran cantidad de bienes de consumo: Maíz, trigo, algodón, madera, cacao, que se vendían en subastas públicas.

Lo más importante como ingreso fueron el tributo y la alcabala.

Les seguía el quinto real y otros de menor cuantía, como el papel sellado, el aguardiente y la pólvora.

Los ramos particulares incluían todos los ingresos que pertenecían por derecho a la Corona. Ejemplo las bulas de la Santa Cruzada, el noveno real, es decir parte del diezmo le pertenecía al Rey.

1.1.6. Período Independiente

Las élites criollas pudieron expresar sus intereses políticos y económicos por mantener concentrada la adquisición de los tributos un 100%; básicamente el sistema tradicional feudal continúa.



1.1.7. Guatemala de 1831-1838

- Período del Dr. Mariano Gálvez

Se inició un nuevo periodo liberal con la elección como jefe de Estado al Dr. Mariano Gálvez, quien trato de implantar reformas con miras al crecimiento económico y social. Promovió medidas fuertes como la expropiación de los bienes eclesiásticos, la exclaustación de las órdenes religiosas, la abolición del diezmo, el incentivo del cultivo de la grana o cochinilla y del café.

Los ingresos por concepto de alcabala, tabaco, aguardiente y chicha eran los más importantes, también el reglamento para la administración de las rentas del Estado, que introdujo una tasa de 4% en las ventas y trueques de todos los frutos y efectos que se comercializaran en el territorio.

En agosto de 1836 el gobierno recurrió una vez más al cobro de una contribución directa o "capitación" que consistía en el cobro de 12 reales anuales a todos los varones comprendidos entre los 18 y los 46 años de edad y que contribuiría directamente a la caída del gobierno de Gálvez.

1.1.8. En la época de Justo Rufino Barrios (1873-1885)

Se legisla el Decreto No. 263, la importancia es que implicó una reforma tributaria al establecer en una de sus sesiones la estructura impositiva que debería regir en adelante.

El Estado liberal guatemalteco surgido a partir de la revolución de 1871, con el Propósito de fortalecer el nuevo eje alrededor del cual empezó a girar la economía, la exportación de café, promovió cambios en el régimen de la tenencia de la tierra y en el acceso a la mano de obra necesaria para la cosecha.

En las primeras cuatro décadas del siglo XX, el autoritarismo y la dictadura encontraron nuevos exponentes en Manuel Estrada Cabrera y Jorge Ubico.

Esa continuidad política abrió la puerta a la cada vez más notoria presencia de los Estados Unidos. De esta etapa parte dos el mayor auge de exportación con el café y el banano al comercio internacional.⁷

Se continuó dependiendo de los derechos aduaneros, a pesar de la introducción de nueva legislación fiscal cuyo propósito era gravar directamente la renta.⁸

⁷ Ralph Lee Woodward, Jr. **Rafael Carrera and the emergence of the Republic of Guatemala, 1821-1871.** pág.22.

⁸*Ibíd.*, Pág. 22



1.1.9. Período de José María Reina Barrios

José María Reina Barrios implementó una política fiscal vulnerable y de corto plazo, concentrándose en la reforma del Código Fiscal y sin haber podido evitar una severa crisis fiscal y macroeconómica al final de su presidencia. La medida fiscal más importante de su período fue decretar, en febrero de 1894, una Ley de Contribuciones que reformó algunas de las leyes contenidas en el Código Fiscal de 1881.

Dentro de otros aspectos favoreció a la industria de tejidos y la cerveza con la protección arancelaria y los incentivos fiscales.

1.1.10. Período de Rafael Carrera

Se pusieron en marcha los mecanismos para asegurar que las peticiones que había planteado al comienzo de la revuelta se hicieran realidad.

“Estas demandas fueron: abolición del Código de Livingston, protección de la vida y de la propiedad, el regreso del arzobispo Casaus y la restauración de las órdenes religiosas, abolición del impuesto de capitación, amnistía para los conservadores exiliados en 1829 y respeto a las órdenes de Carrera, que adquirirían calidad de leyes”.⁹

Aumentó los derechos de importación. El aumento regía para todas las mercancías, sin distinción alguna. Esto permitió consolidar los impuestos para las exportaciones.

⁹ Woodward, *Op.cit.*, p.65.

Con la exportación de café y de banano contribuyeran a generar ingresos. La economía creció en un 5% por año, en promedio, aunque con fluctuaciones considerables.

Ello generó un fuerte incremento de importaciones que fue lo que más repercutió en el aumento en la recaudación por concepto de aranceles.

1.1.11. Período del general Jorge Ubico (1931-1944)

Se inició un proceso de diversificación de la base impositiva, en la medida en que comenzaron a aplicarse otros impuestos, adicionales a los que gravaban las importaciones, las bebidas alcohólicas y las exportaciones.

En ello incidió un crecimiento moderado del impuesto al timbre y de impuestos selectivos, incluyendo al aplicado al tabaco y los que gravaron los combustibles y la circulación de vehículos.

- **Las secuelas para la segunda guerra mundial**

- **La intervención de los bienes alemanes durante la segunda guerra mundial de 1939 – 1944.**

La segunda guerra mundial fue de graves consecuencias para la comunidad alemana en Guatemala, primero porque significó la ruptura de las relaciones comerciales con



Alemania, orientadas desde 1935 cada vez más hacia los Estados Unidos.

La política exterior del presidente Ubico pareció inicialmente ambigua para Washington con su política del “Buen Vecino” y de defensa hemisférica.

La diplomacia norteamericana había contribuido para que Ubico se posicionara como presidente presionaron a que tomara una actitud pronorteamericana, aunque resultara negativa para los intereses económicos de Guatemala, por que su economía dependían de la producción y exportación de café que desde fines del siglo XIX estaba controlada por un alto porcentaje de alemanes.

El 24 de mayo de 1939 se publicó otro decreto que prohibía el ejercicio, directa o indirectamente de cualquiera actividades políticas a los extranjeros en el país. Este decreto se dirigía hacia los alemanes.

En 1945 Guatemala vendió 156,000 quintales de café al ejército de los Estados Unidos por medio de la Oficina de Bienes Nacionales, e intervenidos a un precio inferior al que se negociaba el precio de café libremente en plaza. Pero el gobierno guatemalteco lo consideró como contribución a la guerra.

La intervención por el Banco Central y el impuesto por concepto de guerra, Estados Unidos confiscó en 1943, a través del custodio de la propiedad enemiga de los Estados Unidos, las acciones del complejo de fincas cafetaleras alemanas más grande en Guatemala, la Central América Plantations Corporation (CAPCO), inscrita en

Wilmington, Estado de Delaware, que producía el 5.41% de café y el 12.86% del azúcar de Guatemala.

“Al tener los norteamericanos contra las propiedad de las fincas más productoras de país, el gobierno de Guatemala salió en defensa de su patrimonio nacional, y en nombre del gobierno, los secretarios de Estados de los Despachos de Relaciones Exteriores, Hacienda de Crédito Público y Fomento y el Procurador General de la Nación negociaron el traspaso de la CAPCO y el ingenio Palo Gordo, Sociedad Agrícola, con los representantes de la CAPCO, los señores Morrison, Tucker Gram. Y Vincent Paul Downey O’Donogue, y acordaron celebrar un contrato el 19 de abril de 1943”.¹⁰

Pese a que el presidente Jorge Ubico era simpatizante de la Alemania nazi, no pudo resistir a las presiones estadounidenses, por lo que se dio la intervención y expropiación de los bienes, así como la repatriación de éstos ciudadanos.

“Ubico decretó el 15 de junio de 1943 un impuesto de guerra a la exportación de corteza de chinchona, miel de abejas y cera procedentes de las fincas de nacionales bloqueados”.¹¹

¹⁰ Secretario de Agricultura Enrique López Herrarte, Delegado de Guatemala ante la Junta Interamericana de Café, Embajada de Guatemala en Washington. Pág. 137-138.

¹¹ Diario Oficial de Centro América, Acuerdos Gubernativos de 17 y 27/4/1943 y traspaso aprobado por escritura pública No. 14; **Decreto Legislativo No. 2717 de 21/4/1943**. Pág. 38,41 y 269.



A la nacionalización de la CAPCO siguió, el 22 de octubre de 1943 la expropiación forzosa del Ferrocarril Verapaz y Agencias del Norte Limitada, con todos sus bienes muebles e inmuebles, líneas, vehículos, instalaciones y depósitos, “por causa de necesidad y utilidad pública”¹²

Conjuntamente a la intervención estatal de los bienes alemanes e impuestos de guerra sobre la exportación de café, azúcar, chinchona, miel de abeja, cera producidos en las fincas nacionales bloqueados que los debilitó económicamente al Estado de Guatemala.

1.1.12. Período contemporáneo de 1944 al 2012

Ya en la época de la Revolución del 20 de octubre de 1944, en lo tributario de dicha época heredó el régimen anterior todos los defectos posibles. Los costos de la recaudación eran altos y los procesos eran lentos lo que provocó evasión. La optimización para recaudar los impuestos era necesaria.

Dentro de los incrementos tributarios esta el impuesto aplicable al café.

¹² **Ibíd.** Pág. 39-40; 27/6/1944.



- **Período de Juan José Arévalo Bermejo**

La Junta Revolucionaria de Gobierno empezó a tomar las medidas para retomar al orden constitucional. El 15 de marzo de 1945, día en que entró en vigor la Constitución, el Congreso dio posesión de su cargo a Juan José Arévalo.

Arévalo tuvo como marco de referencia para orientar su labor la propia Constitución, cuyo contenido llamaba a reformas políticas y sociales de gran envergadura.

El aumento tributario de mayor importancia durante el período revolucionario resultó del incremento del impuesto aplicable al café durante el gobierno de Arévalo en 1950, aunque el efecto de mejores precios ya se había hecho sentir en los ingresos de las fincas nacionales de café, expropiadas a los alemanes durante el gobierno de Jorge Ubico, que llegaron a generar una contribución cercana al 10% de los recursos totales del Estado en esa época.

Los ingresos por aranceles aplicados a las importaciones también aumentaron, aunque en menor medida. Lo mismo puede decirse de los impuestos selectivos.

- **Período de Jacobo Arbenz Guzmán**

En este periodo no sufre modificaciones sino se perfecciona y se mantiene las políticas tributarias heredadas por Juan José Arévalo.



- **Período de Castillo Armas**

Durante la administración de Castillo Armas se redujeron o suprimieron impuestos y se acudió a un impuesto extraordinario que contribuyó a una mejora transitoria, no sostenible, de las finanzas públicas.

- **Período de Ydígoras Fuentes**

Llegó a su fin el largo proceso para llevar a cabo una reforma tributaria, que básicamente consistió en la introducción del impuesto sobre la renta.

El Ejecutivo planteó al Congreso una propuesta de ley del impuesto sobre la renta que debió ser finalmente retirada ante la ofensiva del CACIF y de la prensa y la resistencia de los congresistas. Estos factores, aunados a la inestable situación política, postergaron la discusión del proyecto de ley.

En 1962, Ydígoras envió al Congreso una nueva versión del proyecto de ley del impuesto sobre la renta, que finalmente se aprobó.

El Decreto 1559 fue promulgado por el Legislativo en noviembre de 1962 con vigencia a partir del 1 de julio de 1963.



- Período de 1970-1982

Entre 1970 y 1982 se sucedieron los gobiernos militares de Carlos Arana Osorio, Kjell Laugerud y Romeo Lucas. Las acciones insurgentes y contrainsurgentes del conflicto armado interno recrudecieron, pues el ejército empezó a considerar como objetivo militar a la base social de la guerrilla.

El fortalecimiento del ejército y la cotidianidad del terror fueron las señas de identidad de esos años.

El aumento de los precios del petróleo en 1973, consecuencia del embargo impulsado por la Organización de Países Exportadores de Petróleo, conmocionó la economía del país.

A finales del gobierno de Arana Osorio, el Ministro de Finanzas planteó una modificación de los aranceles de exportación, señalando que las reformas eran la única salida a la crisis económica.

La propuesta consistía en aumentar con carácter progresivo los derechos de Exportación correspondiente al café, algodón, azúcar, carne y mariscos. Se inició una nueva batalla en la que industriales y agricultores, especialmente cafetaleros, lograron impedir la aprobación del decreto original, consiguiendo rebajas significativas en las franjas libres de aranceles.



El íterin entre las elecciones y la toma de posesión del nuevo gobierno de Romeo Lucas estuvo marcado por diversos eventos que evidenciaron la precariedad del orden social.

Manifestaciones, protestas, secuestros, asesinatos, eran parte de lo habitual. Los años 1979- 1981 figuran entre los más violentos que le haya tocado vivir a la sociedad guatemalteca.

Durante esta primera etapa de gobiernos militares, la carga tributaria aumentó Transitoriamente y luego se desplomó. Varios años de crecimiento alto no pudieron asegurar una carga tributaria sostenible.

Los derechos de exportación, que en 1973 representaban el 8.3% de la recaudación total, alcanzaron el 25% en 1977 y 1978.

En los últimos años del período, los precios del café iniciaron un descenso que, aunado a la reducción del arancel de exportaciones, disminuyó fuertemente la recaudación en ese concepto.

Una baja similar sufrieron las importaciones, que disminuyeron de 42.6% en 1978 al 19.9% en 1982.

El impuesto que permitió una recaudación constante fue el de papel sellado y timbres, que en 1982 representó el 45.4% del total recaudado.



El golpe de estado de 1982 puso fin al gobierno de Lucas García. Durante el régimen de facto de Efraín Ríos Montt tuvo lugar la más brutal ofensiva militar dirigida contra combatientes y pobladores de las áreas donde se desarrollaba el conflicto armado.

En consecuencia, miles de indígenas y campesinos abandonaron la zona de conflicto, desplazándose hacia otras regiones del país o buscando refugio en los países vecinos.

Debido a la crisis económica, el gobierno planteó en 1983 una reforma tributaria que incluía un nuevo impuesto indirecto, el IVA. A pesar de la oposición del sector privado, se promulgó el Decreto-ley 72-83, que contenía las disposiciones relativas a este nuevo gravamen.

La reforma no logró detener el desplome de la carga tributaria que llegó a situarse por debajo del 6%, una de las menores de la historia.

Un golpe militar acabó con el gobierno de Ríos Montt, quien fue sustituido por Oscar Mejía Víctores.

Durante su paso por la Jefatura de Estado se inició la transición a la democracia, al programar elecciones para una Asamblea Constituyente y elecciones presidenciales.

Con una situación económica y financiera rayando en la debacle y las presiones del FMI para tomar medidas al respecto, el gobierno planteó una nueva reforma tributaria en 1985.



La emisión de los cuatro decretos que componían el paquete tributario provocó el rechazo unánime del sector privado, que empezó una campaña contra los nuevos impuestos.

Como resultado de las presiones del sector privado, a las que se unieron dirigentes políticos y la prensa, el gobierno derogó los decretos e inició una ronda de diálogos para la “salvación económica nacional”.

El resultado fue un nuevo paquete tributario que no alteró sustancialmente la débil y regresiva estructura tributaria del país.

Sin embargo, esta reforma logró detener la caída de la carga tributaria, gracias principalmente a que la recaudación del IVA continuó aumentando.

En 1985 este impuesto representaba el 38.9% de los ingresos por impuestos indirectos y el 31.5% del total recaudado.

Los impuestos a las exportaciones prácticamente desaparecieron y hubo una pequeña recuperación de los impuestos selectivos y de la reducida tributación directa.

- Período de Vinicio Cerezo

En 1986 tomó posesión de la presidencia Vinicio Cerezo Arévalo, el primer gobernante civil electo democráticamente después de casi dos décadas de regímenes militares.



Se hizo cargo de un país convulsionado y desgastado por más de veinte años de conflicto armado, agobiado además por la crisis económica y fiscal.

El gobierno trató de llevar a cabo una reforma tributaria que derivó en un nuevo enfrentamiento con el sector privado.

La reforma tributaria de 1987 fue la primera en ser impugnada ante la Corte de Constitucionalidad.

Los contribuyentes, en este caso miembros del sector privado, usaron esta instancia legal para bloquear el cobro de impuestos y restringir la capacidad legislativa en el tema tributario.

Debido a que el paquete tributario cobró vigencia en los últimos meses de 1987, sus efectos sobre la recaudación no fueron apreciables. En 1988, la combinación de medidas tributarias, el reajuste cambiario y el crecimiento de la actividad productiva incidieron en un aumento de la carga tributaria al 8.8%.

Al año siguiente, sin embargo, la carga tributaria volvió a caer por debajo del 8 por ciento y siguió descendiendo hasta llegar a menos del 7% en 1990.

- **Período de 1991-2012**

Álvaro Arzú enfrentó en su primer año de gobierno presiones monetarias, problemas de liquidez y una baja en la recaudación que lo llevaron a tomar las primeras medidas fiscales.

Del año 1996 a 1997, se da el Impuesto de Empresas Mercantiles y Agropecuarias.

A finales de 1997, el gobierno emprendió una reforma tributaria, que además obedecía al compromiso adquirido con el FMI de elevar la carga tributaria al 8.5% del PIB.

El paquete tributario fue rechazado por el CACIF, especialmente el impuesto sobre inmuebles.

Cuando el IUSI entró en vigencia, hubo protestas no sólo del sector privado sino también de diversas organizaciones campesinas, sindicales y populares. Ante las presiones recibidas la ley fue derogada y se emitió un nuevo decreto en marzo de 1998.

En 1998 se inició un proceso de negociación respecto a la temática fiscal. Se trataba de llegar a un pacto político entre el Estado y diferentes sectores sociales con el fin de legitimar el nivel, composición y tendencia del gasto público y de la carga tributaria necesaria para su funcionamiento.



El pacto fiscal buscaba la concertación social para neutralizar, o al menos minimizar, el poder de veto de importantes sectores económicos sociales y políticos y subsanar la debilidad del gobierno frente a estos sectores.

Durante el gobierno de Alfonso Portillo también se llevaron a cabo reformas fiscales.

En el año 1998 al 2003 el Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.

En el año 2000, no fue producto del proceso de negociación del pacto fiscal.

La segunda, en 2001, incrementó la tasa del IVA del 10 al 12% y provocó el rechazo de diversos sectores.

De 1996 a 2003 la carga tributaria se incrementó

- Período de Oscar Berger

En enero de 2004 asumió la presidencia Oscar Berger, quien para solucionar la crisis económica tuvo que recurrir a una nueva reforma tributaria que modificó el impuesto sobre la renta e introdujo un nuevo gravamen temporal.

En los últimos diez años, el incremento de la recaudación ha permitido un aumento gradual de la carga tributaria, aunque sin alcanzar la meta de recaudación establecida



en los Acuerdos de Paz (12% a partir del texto, 13.2% si se considera el nuevo cálculo de las cuentas nacionales).

A partir de 2004 se redujo la carga tributaria levemente. En el año 2006 se alcanzó una carga tributaria del 11.8%.

En ese período continuó consolidándose el IVA como la fuente de ingresos más importante.

A ello también contribuyó el fortalecimiento de la administración tributaria, primero con la constitución de la Superintendencia de Administración Tributaria y luego con la aprobación de la ley “anti-evasión” que por medio del sistema de retenciones fortaleció la recaudación del IVA e, indirectamente, del impuesto sobre la renta.

Durante el período 1996-2006 continuó consolidándose y fortaleciéndose el IVA como la fuente de ingresos tributarios más importante, luego de los incrementos al 10% y al 12% de su tasa.

“A ello también contribuyó el fortalecimiento de la administración tributaria, primero con la constitución de la SAT y luego con la aprobación de la ley conocida como “Anti-evasión”. Esta, por medio de sistemas de retenciones, fortaleció aún más la recaudación del IVA e, indirectamente, del ISR”.¹³

¹³ ICEFI, **La política fiscal en la encrucijada: el caso de América Central** (Guatemala: ICEFI, 2007). Pág.143.



“Las reformas al ISR (Decreto 18-2004) no afectaron a los trabajadores en relación de dependencia. En lo que a las empresas respecta, la ley planteó dos opciones de gravamen: una tasa universal del 5% sobre los ingresos brutos o una del 31% sobre sus ganancias”.¹⁴

“El decreto también limitó algunas exenciones. El IETAAP, al igual que el IEMA, gravó las ventas netas a una tasa del 2.5%, con reducciones progresivas en los dos años siguientes hasta perder vigencia en diciembre de 2007”.¹⁵

En el 2008 el Ministerio de Finanzas Públicas (MINFIN) elabora el primer informe sobre la política fiscal en Guatemala:

- a) “un insuficiente e ineficaz nivel del gasto social que no satisfacía las necesidades del momento histórico”.¹⁶
- b) “un desequilibrio en las prioridades para la asignación de recursos, se gastó más en infraestructura vial como porcentaje del Producto Interno Bruto (PIB) mientras se redujo el gasto en educación, salud y asistencia social”.¹⁷
- c) “Persistencia de mecanismos paralelos de ejecución del gasto público. Donde la cobertura del Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF) era incompleta”.¹⁸

¹⁴Ibíd, Pág.143

¹⁵ Decretos 18-2004 y 19-2004, publicados en el Diario de Centro América el 29 junio 2004.

¹⁶ ICEFI. **La política fiscal en la encrucijada. Ob.cit.**, Pág.145

¹⁷Ibíd., Pág.145



- d) La existencia de una deuda flotante equivalente a 0.8 por ciento del PIB de 2008, esto debido a que el Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda(MICIVI) generó obligaciones no registradas en el Sistema de Contabilidad integrada (SICOIN)¹⁹
- e) Una carga tributaria de 12.3 por ciento insuficiente para que el Estado atienda adecuadamente sus obligaciones en seguridad y desarrollo social y rural, aunque la carga tributaria alcanzó el nivel más alto de los años anteriores la cual estaba debajo de la meta mínima indicativa establecida en los acuerdos de paz.²⁰

El siguiente gobierno heredó un presupuesto cuyo déficit fiscal no estaba totalmente cubierto, aunque hayan dejado ya elaborado el presupuesto para el año 2008, cinco préstamos externos negociados estaban pendientes de ser aprobados por el Congreso de la República.

- Gobierno de Álvaro Colom (2008-2012)

Fue en ese contexto que el gobierno se planteó cuatro ejes estratégicos de política fiscal los cuales buscaría:

- a) Reorientar el gasto público.

¹⁸ **Ibíd.** Pág.145

¹⁹**Ibíd.** Pág.145

²⁰ **Ibíd.** Pág.145



- b) Aumentar la transparencia del gasto público.
- c) Realizar una reforma tributaria integral y;
- d) Asegurar una gestión financiera disciplinada que garantice la estabilidad macroeconómica.

El proyecto de reforma tributaria era para impulsar la continuidad del pacto fiscal y a su vez retomaba su mandato del acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria.

El Consejo para el Cumplimiento de los Acuerdos de los Acuerdos de Paz (CNAP) promovió, en agosto de 2006 la constitución del Grupo Promotor del Dialogo Fiscal (GPDF).

Este, entre otras tareas, debía definir el conjunto de acciones necesarias para la realización de los principios y compromisos pendientes del pacto fiscal. Se esperaba, claro esta, que la propuesta del (GPDF) fuera una guía para la política fiscal del nuevo gobierno que asumió el poder a partir del 2008.

Luego de un proceso de elaboración de diversos estudios técnicos en las áreas de tributación directa, indirecta, gasto público, descentralización tributaria, transparencia eficacia y eficiencia del gasto. Desembocando en la propuesta de modernización fiscal en Guatemala.

En cumplimiento de su misión el 17 de marzo del año 2008 el grupo promotor del

dialogo fiscal entregó la propuesta de modernización fiscal al Consejo Nacional de los Acuerdos de Paz.

En este periodo el gobierno también copia la política de reforma fiscal con el fin de incrementar los recursos del Estado la cual bloqueó el Congreso de la república.

“En el año 2011 la recaudación tributaria en Guatemala fue de 40.260 millones de quetzales, un 15.8 % más que en el 2010”.²¹

- Período de Otto Pérez (2012)

Previo a iniciar se aclara que por fines de la presente investigación sol se toma hasta inicios del año 2012.

El 16 de febrero del año 2012 el Congreso de la República de Guatemala aprobó de urgencia nacional la Ley de Actualización Tributaria, con la que el gobierno pretende aumentar los ingresos del Estado, frenar el alza de la deuda pública.

Según la nueva normativa las empresas y profesionales que facturen mensualmente hasta treinta mil quetzales (Q30, 000.00) deberán pagar un siete por ciento cuando superen esta cantidad. Además la ley establece que las personas individuales en relación de dependencia podrán deducir de su ISR hasta sesenta mil quetzales (Q60, 000.00).

²¹ www.noticias.com.gt/temas/reforma-fiscal



Sin embargo de este total deberán comprobar doce mil quetzales (Q12, 000) con una planilla de Impuesto al Valor Agregado (IVA) a través de facturas que estarán sujetas a la Superintendencia de la Administración Tributaria (SAT).

También prohíbe la importación de vehículos con 10 años de antigüedad y de automóviles que tengan 7 años y que hayan sufrido accidentes.

Este primer paquete de la reforma fiscal fue presentado el 3 de febrero por el presidente Otto Pérez Molina, con el fin de aumentar la carga tributaria que en el 2011 alcanzó un 11.2 por ciento del producto interno bruto (PIB).²²

1.2. Análisis de la naturaleza jurídica de las teorías tributarias

Como análisis de la naturaleza jurídica existen las teorías privatistas las cuales consideraban que los tributos son derechos o cargas reales.

La doctrina contractual los asimilaba a los precios derivados del cumplimiento de un contrato entre el Estado y los particulares o a las primas de seguro que los particulares pagaban al Estado por la seguridad de sus personas y bienes.

Las teorías publicistas aparecen vinculadas con la Teoría orgánica del Estado, explicando al tributo como una obligación unilateral, impuesta coercitivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio.

²² **Ibíd.**



En Guatemala se aplica la teorías publicistas debido a que no hay acuerdo alguno de voluntades entre el Estado y los individuos sujetos a jurisdicción, ya que los impuestos no son obligaciones que surjan de los contratos, sino que su Imposición y su fuerza compulsiva para el cobro constituyen actos de gobierno y de potestad pública.

1.3. Definición de tributos

Los tributos también se puede definir que son aquellas cantidades sustraídas de forma coactiva del Sector Privado para financiar la actividad pública.²³

Son las prestaciones pecuniarias que el Estado o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.²⁴

Según el tratadista trasmite que los tributos son prestaciones obligatorias y no voluntarias y el elemento principal es la coerción ejercida por el Estado pues es creado por la voluntad soberana del mismo sin tomar en cuenta la voluntad individual de las personas.

²³ Alonso G., Luís **Los impuestos especiales como tributos medioambientales** en Derecho del Medio Ambiente y Administración Local. Diputación de Barcelona, Madrid, España. (1996)

²⁴ Giuliani Fonrouge, Carlos. **Derecho Financiero**. Pág. 283.

Por otro lado Héctor B. Villegas en su definición de tributo asegura que “son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.”²⁵

En base a lo anterior se puede observar que la definición se limita al cobro y pago del tributo, en base al Poder Soberano del Estado.

1.4. Fines y efectos de los tributos

Antes de denotar cuáles son los fines y efectos de los tributos, cabe describir el significado particular de efecto y fin.

Fin etimológicamente proviene del latín finis, en su acepción más amplia, es el término o consumación de una cosa, o el objeto por el que se ejecuta un acto, o lo que se procura, logro por medio de una actividad, por consiguiente condicionada a una causal teleológica.²⁶

Por consiguiente fin en el tributo es el objetivo a cumplir y es el aspecto teleológico del tributo.

²⁵ Villegas, Héctor B. **Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario.** página 67

²⁶ Enciclopedia jurídica Omeba, IX, Pág. 278.

Efecto etimológicamente proviene del latín, significa prístino effectus, que a su vez, es participio pretérito del verbo efficere, que significa hacer. El significado prístino del vocablo es, lo hecho.

Esta última significación sugiere en sí misma, la preexistencia de una instancia correlativa productora de ese hacer.

“Efecto es un hecho consecuente que recibe su existencia, que comienza a existir por la acción o influencia de otro hecho antecedente que dio su origen y esa correlación o consecuencia ente los fenómenos, entre la causa y lo hecho, que es producido de ese hacer denominase causalidad”.²⁷

Los efectos jurídicos son, las consecuencias a que dan origen los hechos previstos como condición por las normas jurídicas”.²⁸

Por consiguiente se puede concluir que fin es el objetivo a cumplir, y el efecto es la consecuencia de un acto o actividad.

Se aclara que en el presente estudio se estudian los efectos y los fines extrafiscales de los tributos, ya que cada tributo produce un efecto distinto o tiene una finalidad extrafiscal diversa.

²⁷ **Ibíd.** Pág. 210

²⁸ Enciclopedia jurídica Omeba, Tomo XII, 1974, Pág. 654.

“Los instrumentos tributarios surten efectos inmediatos en el comportamiento de los contribuyentes, interfieren en las preferencias del particular, que en este caso, es el contribuyente”.²⁹

La aplicación de cualquier figura tributaria en el presupuesto de gasto del contribuyente altera su plan presupuestario.

Los fines extrafiscales, son concebidos en la mente del legislador en un primer término que buscan producir un cambio de comportamiento en el contribuyente.³⁰

“Indica que es “obvio que la aparición de algunos efectos no fiscales, aun cuando no sean conscientemente perseguidos, se producen con la simple implantación de cualquier tributo”.³¹

²⁹ Valero Flores, C. y Mandujano Ramos, N. **El sistema tributario mexicano y la reforma fiscal, 1988-1996**. Pág. 475.

³⁰ Reyes Altamirano R. **Las posibles fuentes generadoras de contribuciones para mantener el equilibrio y proteger el ambiente**. Pág. 84.

³¹ Checa González, Clemente. **Los impuestos con fines no fiscales: Notas sobre las causas que los justifican y sobre su admisibilidad constitucional**. Pág. 6



1.5. La tributación con finalidad no fiscal (La extrafiscalidad)

El fin de los tributos en términos generales va ser recaudar dinero, es decir, hacer una detracción dineraria al contribuyente.

El motivo que tradicionalmente ha legitimado al legislador a establecer los impuestos ha sido la estricta obtención de recursos públicos, en otras palabras, los móviles recaudatorios son siempre los que han habilitado la adopción por el legislador del instrumento impositivo.

La finalidad formal fiscal o extrafiscal. Se le llama formal porque únicamente está de forma expresa mencionada en la exposición de motivos, lo que implica una presunción iuris tantum de extrafiscalidad de la contribución.

Al lado de la finalidad formal se encuentra la finalidad material. Dicha finalidad está contenida dentro de los elementos esenciales de las contribuciones o tributos, esto es, el hecho imponible, objeto material del tributo, sujetos pasivos y los elementos cuantitativos de la obligación tributaria. La finalidad material puede ser fiscal o extrafiscal según amerite el caso.

La coincidencia entre la finalidad formal y la finalidad material de las contribuciones, para poder identificar un tributo como recaudatorio o no fiscal.

“Desde esa coincidencia ecléctica, la utilización del instrumento extrafiscal en el derecho financiero se mira como un derecho incentivador, en cuanto tiene la característica de la repartición de recursos disponibles para influir en las condiciones de vida de la sociedad; estimular, incentivar los comportamientos de los individuos y grupos sociales considerados económicamente ventajosos”.³²

Esta función directamente distributiva o promocional deriva de la relación del derecho con la economía.

“Dentro de la política ecológica, busca cambios en el comportamiento del agente contaminante, se ha utilizado el instrumento tributario para generar comportamientos en favor de una conducta menos nociva o menos contaminadora”.³³

“En base a lo anterior se puede ejemplificar la política ambiental de la Unión Europea, el proyecto de impuesto sobre las emisiones de bióxido de carbono y sobre la energía”.³⁴

“Dicho impuesto tiene un efecto de sustitución, trata de sustituir el carbono por el gas natural, y, en menor medida, el petróleo, en la producción de energía eléctrica”.³⁵

³² Bobbio, Norberto. **Contribución a la teoría del derecho**. Pág. 367.

³³ Carbajo Vasco, Domingo. **Instrumentos económicos para la protección del medio ambiente**. Pág. 968.

³⁴ Rosembuj, Tulio. **El tributo ambiental**. Pág. 34

³⁵ Gómez Acebo y Solar, R. **Los tributos medioambientales en los países de la Unión Europea**. Pág.6.



Dicho impuesto tiene un efecto de sustitución, trata de sustituir el carbono por el gas natural, y, en menor medida, el petróleo, en la producción de energía eléctrica. Así también tiene un doble propósito: Mejorar la eficiencia energética y crear condiciones para facilitar el desplazamiento de la demanda de energía hacia combustibles que producen menos cantidad de anhídrido carbónico.

Este impuesto es claramente ecológico, y esta destinado a enfrentar el efecto invernadero sobre la tierra, utilizando la prevención.

1.6. Doctrina tributaria sobre la extrafiscalidad

En el presente trabajo se ve los fines y efectos extrafiscales proporcionados por los doctrinarios respetuosos de las ciencias jurídicas, que alguna manera tratan de crear una teoría de la extrafiscalidad.

Según la línea de investigación, los fines y efectos extrafiscales tienen diversos grados. No obstante de ser un trabajo introductorio se contempla de forma integral el hecho extrafiscal, distinguiendo los efectos de los fines extrafiscales.

Para algunos tratadistas reconocen los fines extrafiscales, omitiendo los efectos extrafiscales; ello debido a que en la época en que los tratadistas escribieron sus obras era en una primera etapa, la cual contempla las primigenias aproximaciones del problema.



Hinojosa Torralvo³⁶ hace la distinción entre extrafiscalidad y la finalidad no fiscal, decantándose en favor de esta última.

Según el tratadista referido, cada una de estas denominaciones responde a un enfoque distinto de la misma cuestión.

Así, habla de extrafiscalidad para calificar su naturaleza, y de fin no fiscal para hacer referencia, a su aspecto teleológico y de instrumentalidad, cuando se quiere aludir a su papel de modo de transporte para la consecución de fines diversos o paralelos a los propiamente recaudatorios, concluyendo que en cualquier caso son términos que dan fe de lo que, en sustancia, se requiere expresar con ellos, la función no preponderante fiscal de los mismos.

De acuerdo con este razonamiento, se ha distinguido entre los fines y efectos de los instrumentos financieros. En la literatura tributaria es muy común encontrar la confusión entre dichos términos.

Esta distinción es parte de la aportación científica del presente estudio, porque se trata de superar lo tradicional, que contrapone estos dos conceptos pertenecientes a planos metodológicos distintos, y cuya confrontación puede llevar a un bloqueo mental.

³⁶ Hinojosa Torralvo. **Los tributos regionales extrafiscales, con especial referencia al impuesto andaluz sobre tierras infrautilizadas**. Vol. II, núm. 15, 1989.

Para fundamentar se hace una retrospectiva a la doctrina italiana más representativas.

Las cuales pretenden despojar, en cierta medida, el significado de la finalidad de los tributos, es decir que contribuya a esclarecer los fines y efectos extrafiscales.

Los efectos extrafiscales de los tributos, según la doctrina italiana para el tratadista Varoni³⁷ describen lo siguiente:

Non é dubbio che ogni tributo opera nella vita economica e sociale, determinando una serie di azioni e reazioni, di modificazioni del modo di essere dei singoli, di variazioni nelle correnti di produzione e di consumo, che la scienza delle finanze ha analizzato e descritto nel capitolo della diffusione delle imposte.

E poiché il legislatore, nel disciplinare le imposte e le loro modalità, ha conto necessariamente dei loro effetti immediati e remoti, é lecito affermare che si passa gradatamente dalle imposte in cui prevale il criterio puro dell'imposizione ai provvedimenti ispirati prevalentemente da opportunità extra-ficali, tanto che appare difficile in concreto indentificare il punto in cui si degrada dell'uno all'otro ordine di fenomeni.

No es duda que todos los tributos obran en la vida económica y social, determinando una serie de acciones e reacciones, de modificaciones del modo de ser de los personas, de variaciones en las corrientes de producción y de consumo actual, la ciencia de las finanzas se ha analizado y descrito en el capítulo de la propagación de lo

³⁷ Varoni, E. **Opere Giurideche**. Vol. II, Pág. 481.



impuesto. ³⁸

“Y debido a que el legislador, en la disciplina impositiva y las modalidades, tiene cuenta necesariamente de los efectos inmediatos y remotos, es justo afirmar que se pasa gradualmente de lo impositivo en cuales prevalece el criterio puro de la imposición y de lo disposiciones inspirados principalmente por la oportunidad extrafiscalidad, tanto que aparente dificultad en concreto identificar el punto en cual se degrada de lo uno a otro orden de fenómenos”.³⁹

“la enequiparación total entre los tributos con fines fiscales y los no fiscales, sobre todo desde el punto de vista material. Se sustenta en el fundamento de los tributos, porque los tributos con carácter fiscal se basan en los principios de capacidad económica, generalidad e igualdad, en tanto que, los tributos no fiscales se basan en la finalidad para la cual han sido establecidos”. ⁴⁰,

Sin embargo se admite la armonización de estos fines por parte de la doctrina y que ha tenido eco en el derecho positivo. Establece la fórmula de configurar el principio de capacidad económica como límite y no como fundamento; entonces, soluciona el problema a través de la conjunción de los principios constitucionales que sustentan el sistema tributario.

³⁸ Traducción de italiano a español fuente propia por Kenthon Adam Medina Lara

³⁹ **Ibid.**

⁴⁰ Delgado, A. **La sentencia del Tribunal Constitucional sobre la Ley de Reforma Agraria andaluza y el impuesto sobre tierras infrautilizadas.** Civitas REDF, núm. 61, enero-marzo de 1989, Pág. 88.



“La extrafiscalidad en los tributos se caracteriza por ser secundaria y de índole social, y la distingue de los ingresos tributarios, porque, a diferencia de éstos, que procuran satisfacer indirectamente fines del Estado a través del gasto público, los ingresos extrafiscales son instrumentos directos o inmediatos para la actuación de fines públicos”.⁴¹

También observa que en el camino de la funcionalización de la actividad financiera, surge cierta incertidumbre, porque puede tratarse de finanzas fiscales con carácter secundario de fin social o de finanzas extrafiscales susceptibles de ingresos fiscales.

UN dato importante es el hecho de que las finanzas extrafiscales la función recaudadora tiene una importancia accesorio y puede también ser potencial o accidental, puede presentarse en ciertos casos o momentos y en otros no.

Como en el caso de los derechos protectores (aduaneros), que no procuran ingresos públicos, cuando impiden por su alta imposición la importación de mercancías, mientras que a veces pueden ofrecer importantes ingresos, cuando consienten la introducción de mercancías extranjeras.

El fin que se persigue con los tributos es una finalidad fiscal, es decir, la obtención de ingresos para hacer frente a los gastos públicos.

⁴¹ Griziotti, Benvenuto. **Saggi sur rinnovamento dello studio della scienza delle finanze e del diritto finanziario.** Pág. 371.

Sin embargo, la evolución doctrinaria ha permitido analizar que los tributos se pueden utilizar para otras finalidades, que no son estrictamente recaudatorias. Ha propugnado por el reconocimiento de una función del tributo, alternativa a la función típicamente recaudatoria, la cual corresponde a la noción de función extrafiscal del tributo.

En el más amplio contexto de las finalidades extrafiscales, los ordenamientos constitucionales imponen al Estado la tarea de protección y promoción de determinadas actividades que se dirigen al ordenamiento social, económico e incluso político de la colectividad.

En aras de la concreción de las finalidades que superan las metas puramente financieras, los tributos extrafiscales se configuran para el estímulo o desestímulo de específicas conductas que representan el interés estatal.

Dentro de la multiplicidad de posibles finalidades *extrafiscales* que el Estado pretende obtener, además de la primaria fase recaudatoria de los instrumentos puramente fiscales, los ordenamientos constitucionales modernos reconocen a prima face la protección del medio ambiente, que constituye una sensibilidad social cada vez más en alza, la cual se vuelve una política digna de intervención estatal, que permite impulsar el estudio de la fiscalidad ecológica.

Los intrincados problemas suscitados por la mayor complejidad de las relaciones

socioeconómicas reclaman soluciones no siempre alcanzables desde esquemas conceptuales muy rígidos; esto obliga a inyectar mayor flexibilidad en las figuras jurídicas, hasta a veces dotarlas incluso de cierto grado de multifuncionalidad.

1.7. Justificación de la utilización de los tributos con fines y efectos ecológicos

La necesidad de afrontar determinadas conductas sociales o económicamente perturbadoras ha supuesto un importante estímulo a la creación de tributos exrafiscales.

Por lo cual se ha recurrido a este instrumento con la pretensión de desestimular determinados consumos nocivos, desincentivar conductas que se alejan de los objetivos sociales, así como para impulsar la realización de políticas económicas de fomento a la vivienda y el ahorro.

El estudio de la legitimidad de la extrafiscalidad tributaria, en el contexto del principio de capacidad contributiva, es el punto de partida de este trabajo, para aproximarse a un sintético análisis de la fiscalidad medioambiental.

Superando la noción jurídica de tributo destinado a los fines puramente recaudatorios, la tesis de que el tributo puede dirigirse a finalidades exrafiscales, proviene de la teoría del intervencionismo económico, para la obtención de determinados objetivos estatales, que no necesariamente se identifican con las metas financieras.

En un análisis primario, el intervencionismo estatal podría estar respaldado en la existencia de tributos sin finalidades recaudatorias, como manifestación del directivo del Estado en lo económico y social.

No obstante, y con apoyo en la doctrina económica reciente, así como en las ideologías políticas imperantes no resulta aceptable denominar a los tributos exafiscales o con finalidad no recaudatoria tributos intervencionistas.

Ante la evidente reducción del papel del Estado en el contexto de las doctrinas políticas y económicas actuales, que propugnan por una reelaboración del liberalismo político y económico, con una intervención moderada de la esfera pública en las actividades del ámbito privado

En el caso específico de la protección del medio ambiente, permitir crear las medidas tributarias de intervención para trascender de las tradicionales tasas ecológicas a instrumentos tributarios más eficientes y que representen de forma más adecuada los intereses que subyacen en un esquema tributario con direccionamiento ambiental.

Se concluye por tanto, que la tributación extrafiscal se justifica en el contexto de las obligaciones jurídicas que el ordenamiento constitucional otorga al Estado de derecho.

Requieren la estructuración de tributos que superen las simples metas financieras del Estado, y adquieran valor material de instrumentos que reordenen las conductas



económicas y de producción, así como la eficaz protección del ambiente sano.

1.8. La extrafiscalidad y la capacidad contributiva

En principio podría argumentarse la incompatibilidad de los tributos extrafiscales con el principio de capacidad contributiva, postulado angular de la tributación, puesto que, como se ha expuesto, la capacidad contributiva del sujeto debe ser consultada en virtud de su contribución a los gastos del Estado.

Esta primera hipótesis podría sustentarse en que, ante la ausencia de un interés de cobertura de los gastos públicos, no sería esencial invocar el principio de capacidad contributiva para determinar en qué medida se contribuye al fin solidario.

Ante la posible pugna entre las funciones extrafiscales y el principio de capacidad contributiva, cabe definir de forma sintética en primer término dicho Postulado como principio límite del derecho tributario moderno.

De forma expresa el principio de capacidad contributiva, establece que el deber de contribuir se encuentra limitado por los conceptos de justicia y equidad. No existe incompatibilidad entre el principio de capacidad contributiva y los tributos extrafiscales, los cuales deben consultar este postulado, entendido bajo la óptica genérica de justicia tributaria.

1.9. Articulación de la tributación extrafiscal

“La función extrafiscal se ha nutrido en el siglo XX. Una clásica función extra fiscal del impuesto ha sido la redistribución de la riqueza, a través de la progresividad de los impuestos”.⁴² Ésta deberá reflejarse en todos os tributos que lo compongan, siempre y cuando se respete el principio de capacidad contributiva.

Los tributos exrafiscales se encuentran sustentados en la visión instrumental de la ciencia jurídica, según la cual el derecho está obligado a la consecución de los fines sociales tutelados por la Constitución Política de la República de Guatemala.

Bajo la óptica promocional del derecho tributario, los tributos constituyen mecanismos eficaces para desincentivar conductas atentatorias contra los objetivos del interés general, así como para estimular la realización de actividades que permiten el logro de las metas de la colectividad, dentro de las cuales ocupa un papel prioritario la defensa del medio ambiente sano.

La extrafiscalidad de las funciones atribuidas a un tributo solo es predicable si la totalidad de los elementos estructurales de la obligación tributaria se dirigen a la obtención del objetivo no financiero. La obligación tributaria, en su conjunto, debe ser funcionalmente extrafiscal.

⁴² Imedio Olmedo, L.J. **Progresividad y redistribución bajo el principio de igual sacrificio**. Pág. 81.

Los tributos exrafiscales deben consultar la capacidad contributiva, entendida en su acepción genérica de justicia tributaria, que supone someter al tributo extrafiscal a precisos límites: debe acudirse a la capacidad económica del sujeto pasivo, los intereses exrafiscales deben ser tutelados por el ordenamiento jurídico constitucional, y a los sectores que soportan el tributo debe respetárseles sus derechos constitucionales.

Superando la simple técnica de la aplicación de los principios tributarios, el tributo extrafiscal debe ser razonable, proporcional y necesario, criterios conexos a la noción genérica de justicia.

1.10. Clasificación de los tributos

Según la doctrina destaca tres características:

- Es una prestación pecuniaria.
- El estado y otros entes públicos tienen derecho a exigir.
- Cubre las necesidades financieras del Estado.

El tributo se distingue en tres categorías tributarias:

- Impuestos
- Tasas
- Contribuciones especiales o por mejoras



1.11. Clasificación legal

Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras. En impuesto, tasa y contribuciones especiales.

1.11.1. Impuestos

Son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.

“El impuesto es el tributo que tiene como hecho generador una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

Dentro de las clasificaciones de impuestos a nivel doctrinal se pueden diferenciar los siguientes”.⁴³

1.11.2. Impuestos ordinarios

Son los impuestos cuya imposición y recaudación es regular y fija, destinados a cubrir los gastos públicos normales.

⁴³ Licda. Claudia Waleska Raxón Díaz. **Sistema tributario guatemalteco: Análisis e importancia en el cumplimiento de las funciones fiscales del Estado. Para el período 1996-2006**", Pág. 66



1.11.3. Impuestos extraordinarios

Son aquellos cuya imposición y recaudación no es regular y fija, destinados a cubrir una determinada necesidad; cubierta la necesidad, el impuesto se extingue o pierde todo efecto.

Desde hace algunos años, con precisión 1998, la administración y realización de la recaudación tributaria en Guatemala es llevada a cabo por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), dicha captación está constituida por los ingresos generados por dos grandes grupos de impuestos: los directos y los indirectos.

1.11.4. Impuestos directos

“Como aquellos que se aplican inicialmente sobre el individuo o la familia que se entiende que soporta la carga, a lo que se puede sumar que éstos son aquellos que tienen la particularidad de gravar la obtención de renta (bienes y derechos) y el patrimonio, también tienen la característica de ser progresivos, es decir a más ingresos se paga proporcionalmente más”.⁴⁴

⁴⁴ Musgrave, Richard A. y Peggy B., **Hacienda Pública Teórica y Aplicada**. McGraw Hill. Pág.261

1.11.5. Impuestos indirectos

Por su parte, señalan como aquellos que se aplican en algún otro punto del sistema pero que se entienden que son trasladados a cualquiera que se suponga soporta finalmente la carga.

“Se consideran dentro de estos a aquellos que gravan el consumo, estos últimos son proporcionales, es decir se aplican tipos impositivos constantes y son independientes de la situación económica de cada individuo, por lo que se suelen considerar como más injustos y de carácter regresivo”.⁴⁵

A continuación se detallan algunos impuestos tanto directos como indirectos que fueron de aplicación en el territorio guatemalteco durante el período en estudio:

1.11.6. Clases de impuestos directos

Se catalogan dentro de este grupo los siguientes tributos:

Impuesto sobre la renta (ISR), Impuesto sobre el patrimonio

Impuesto de solidaridad extemporáneo y temporal (ISET) –*sin vigencia*–

Impuesto sobre empresas mercantiles y agropecuarias (IEMA) –*sin vigencia*–

Impuesto extemporáneo y temporal de apoyo a los acuerdos de paz (IETAAP)

⁴⁵ Musgrave, **Ob.cit.** Pág. 261



Impuesto sobre herencias, Impuesto único sobre inmuebles (IUSI) (recaudado por cada una de las municipalidades)

1.11.7. Clases de impuestos indirectos

Se integran dentro de este grupo los siguientes:

Impuesto al valor agregado (IVA), Doméstico, A la importación, Derechos arancelarios a la importación (DAI), Impuesto a la distribución del petróleo y sus derivados, Timbres fiscales, Impuesto sobre circulación de vehículos, Regalías petroleras e hidrocarburos compartibles, Impuesto de salida del país, Impuesto a la distribución de bebidas, Impuesto al tabaco, Impuesto a la distribución del cemento, entre otros.

1.11.8. Tasas

Son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

Se entenderá que los servicios se prestan o las actividades se realizan en régimen de



derecho público cuando se lleven a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad corresponda a un ente público.

1.11.9. Contribuciones especiales

Son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.⁴⁶

“Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales”.

“Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado”.⁴⁷

⁴⁶ Vicente-Arche Domingo, F. **Apuntes sobre el instituto del tributo, con especial referencia al derecho español**. Pág. 451.

⁴⁷ **Ibíd.**





CAPÍTULO II

2. Principios, política ambiental y fundamento legal de medio ambiente

2.1. Introducción de los principios rectores

En materia ambiental, la fiscalidad actuará como incentivador de conductas, para que el agente contaminador cambie comportamientos en favor del entorno ambiental.

La fiscalidad ambiental tiene a ser un instrumento que proporciona recursos a la administración pública, con la finalidad de llevar a cabo el mandato constitucional de prevención conservación y protección del medio ambiente. De tal suerte que la financiación se convierte en gasto público ambiental.

En el presente capítulo se desarrollan los principios ambientales y tributarios, afirmando que esta confección es un acontecimiento de riqueza para la doctrina guatemalteca debido al intercambio de argumentos tributarios y ambientales, dichos principios inspiran a una convivencia pacífica para la protección del medio ambiente.

La interdisciplina del estudio del medio ambiente logra que la materia tributaria se acreciente con nuevos planteamientos, para que el derecho tributario se un instrumento para la protección del medio ambiente.



El derecho tributario debe ser eficaz en la tutela del medio ambiente, por tanto requiere ser informado por los principios de justicia ambiental tales como lo concerniente al desarrollo sustentable; quien contamina paga; prevención; reducción de la contaminación en la fuente y precaución.

Sin embargo, otros autores consideran otros principios como principio de realidad, principio de solidaridad, principio de la introducción de la variable ambiental, principio del nivel de acción más adecuado al espacio a proteger.

También el principio de tratamiento de las causas y síntomas, principio de transpersonalización de las normas jurídicas, principio de sostenibilidad, globalidad, el derecho a la vida y al ambiente sano, derecho al desarrollo, patrimonio de la humanidad, obligación de prevenir el impacto ambiental. etc.

En materia tributaria según la doctrina se encuentra los principios de la carga fiscal, principio de capacidad contributiva, principio de beneficio, principio del coste provocado.

En cuanto al principio de capacidad contributiva, dentro de la visión fiscal ambiental, se puede observar como la capacidad de contaminar. Ejemplo:

Una empresa transnacional tendrá mayor capacidad de contaminar que una microempresa establecida y desarrollada en un solo domicilio; esto significa que el de

mayor capacidad económica puede implicar mejores instalaciones, tecnologías limpias y estructura adecuada para la conservación del ambiente.

2.2. La política ambiental en el ámbito internacional

“La desarrollaremos desde la visión actualmente prevalece en el ámbito internacional, que es el reconocimiento de una protección al bien ecológico desde una visión antropocéntrica, es decir el bien ecológico adquiere valor en tanto que se altere la salud pública y el bienestar humano”.⁴⁸

La política ambiental en materia internacional se ha ido integrando por programas o instrumentos importantes que han establecido las directrices a seguir en esta materia. Dentro de los cuales se han según su obligatoriedad se han denominado de dos formas:

“Derecho suave (soft law): Se ubica dentro del derecho carente de fuerza coercitiva, como las resoluciones de organismos internacionales y en materia ambiental el soft law juega un papel importante”,⁴⁹

⁴⁸ Kiss, Alexander y Shelton, Dinah. **International Environmental Law**. Pág. 10

⁴⁹ Kiss, Alexander. **Los principios generales del derecho del medio ambiente**. Pág. 24



“Derecho fuerte (hard law): Es aquel que vincula a los Estados de manera obligatoria y establece responsabilidades; ha sido producto de tratados internacionales, y es el que regula las relaciones entre los Estados”.⁵⁰

En el ámbito de los tratados internacionales se han suscrito importantes documentos bilaterales y multilaterales. Uno de éstos fue el que inició el debate mundial sobre el medio ambiente, constituido en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Humano (Estocolmo, 5-16 de junio de 1972).

“La conciencia ambiental inicia bajo el amparo del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (Nueva York, 1996)”.⁵¹

“Dentro de los documentos sobresalientes está el que se derivó de la Comisión Brundland (World Commission on Environment and Development), precedida por la política noruega por Gro Harlem Brundland, fue el informe publicado en 1987 conocido como Our Common Future, este informe popularizó el término, desarrollo sostenible, abogada por un desarrollo que satisficiera las necesidades de la generación actual sin comprometer las necesidades de las generaciones futuras”.⁵²

⁵⁰ *Ibíd.*, Pág.24

⁵¹ López Ramón, Fernando. **Derechos fundamentales, subjetivos y colectivos al medio ambiente.** Pág. 992.

⁵² Cairncross, F., Ecología S.A. **Hacer negocios respetando el medio ambiente.** Pág. 11.



La política internacional e materia ambiental se ha visto enriquecida por una variedad de instrumentos, al rededor de los finales de la década de los sesenta, entre los que cabe destacar la Convención de Washington sobre el Tratado Internacional en Especies de Fauna Silvestre y Flora en peligro, de 1973; Convención de París de 1974 para la prevención de la Contaminación Marina; Convención de Barcelona sobre el Mar Mediterráneo, de 1976.

Convención sobre la Naturaleza en Sudáfrica, en 1976; Convención de Génova sobre la prohibición Militar o de otro Uso Hostil de las Técnicas de Modificación del Medio Ambiente, de 1977; Convención Regional de Kuwait, de 1978; Convención de Bonn en 1979 sobre la Conservación de las Especies Migratorias de Animales Silvestres; Carta Mundial de la Naturaleza, 1982 Convenio del Derecho del Mar, 1982; Convención de Cartagena de Indias para la Región del Caribe.

Tratado sobre la Conservación de la Naturaleza y Recursos Naturales de 1985; Declaración de La Haya sobre Medio Ambiente, en la cual se manifiesta el "derecho a vivir dignamente en un medio ambiente global viable"; Resolución 43/53, 6 de diciembre de 1988, de la Asamblea General de la ONU, en materia de protección del clima global para la presente y futuras generaciones de la humanidad.

“ Asamblea General de la ONU, Resolución 45/94, 1990, en la que se establece la legitimación de los individuos para vivir en un medio ambiente adecuado para su salud y bienestar (" all individuals are entitled"); Declaración de Brasilia, de Latinoamérica y el

Caribe, del 31 de marzo, reconoce que los problemas ambientales derivan principalmente de la industrialización”.⁵³

La Comisión de Derechos Humanos de la ONU, Resolución 1990/41, en donde se afirma la relación entre la preservación del medio ambiente y la promoción de los derechos humanos.

“Otra conferencia a nivel internacional sobre materia ambiental es la conocida Cumbre de Río, celebrada en Brasil en 1992. Los temas centrales fueron el calentamiento de la Tierra, el cambio climático y, en general ala problemática ambiental”.⁵⁴ En la Cumbre de Río se aprobaron dos tratados de carácter internacional jurídicamente vinculantes:

a) Tratado sobre biodiversidad

En este se comprometen los Estados firmantes a mantener la variedad biológica de las especies animales o vegetales.

b) Tratado sobre el cambio climático

Se prevé una disminución progresiva de las emisiones que provocan el denominado efecto invernadero.

⁵³ Internacional Legal Mateirals, Pág. 1311 y 1313.

⁵⁴ Loperana Rota, D. **Balance de la Conferencia de Rió de Jaineriro sobre medio ambiente y desarrollo**. Pág. 250.



En la Cumbre de Kioto de 1997 sobre el cambio climático se aprobaron por primera vez compromisos vinculantes y concretos de los países industrializados para proceder a la reducción de emisiones de gases con efecto invernadero.

En este marco se detallaron los mecanismos de intercambio de licencias de emisiones. De tal suerte, que la III Conferencia de las Partes del Convenio de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, celebrada, como ya se mencionó, en Kioto, aprobó un protocolo⁵⁵ por el cual se establecen las nuevas obligaciones y compromisos para la reducción de los gases de efecto invernadero a partir de 2000.

Dentro de estos programas y conferencias cabe advertir que la política ambiental, en general, contempla las palabras prevención, corrección, mantenimiento y restauración del medio ambiente.

Interesa destacar que en todos los documentos antes mencionados se reconoce de forma explícita de la protección al bien ambiental, a través de la declaración de un derecho fundamental vinculado a la salud y al bienestar de los seres humanos.

“Es necesario preguntarnos cuál ha sido el alcance de estas declaraciones en el ámbito internacional. En principio, se puede opinar que son declaraciones carentes de fuerza obligatoria”.⁵⁶

⁵⁵ La firma del Protocolo se llevó a cabo el 29 de abril de 1998. CEOE-Europa (Bruselas), mayo de 1998, Pág. 32.

⁵⁶ López Ramón, **Ob.cit.**, Pág. 348.



“Sin embargo, podemos afirmar que son principios que pueden adquirir esa fuerza a través de su incorporación en los derechos internos de cada país por medio de sus cartas magnas, tal es el caso de las primeras Constituciones que incluyeron esta protección, como la griega (1975), la portuguesa (1976), la española (1978)”.⁵⁷

Esto afirma que el mantenimiento del equilibrio ecológico corresponde tanto a los particulares como a los poderes públicos, a través de las políticas públicas adecuadas, encaminadas todas ellas a la prevención y precaución del daño ecológico.

Se ha manifestado que existe una obligación universal y proporcional de cada Estado a contribuir en la no destrucción del medio ambiente, para que las generaciones futuras puedan gozar la vida con un mínimo de calidad.

2.3. La política ambiental en el marco de la Unión Europea

El objetivo es el analizar periódicamente las políticas en materia de medio ambiente del Estado y de las Comunidades Autónomas, teniendo en cuenta el contexto internacional, comunitario europeo y comparado.

Las políticas ambientales ha permitido el desarrollo de los correspondientes ámbitos de conocimiento, entre los que ha alcanzado singular importancia el Derecho Ambiental.

⁵⁷ Herrera Molina, Pedro M. **Derecho tributario ambiental la introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario.** Pág. 19



2.3.1. Los compromisos internacionales ambientales: evolución general, jurisprudencia internacional

En la génesis y consolidación de las políticas ambientales, corresponde un relevante papel al Derecho Internacional, en cuyo seno se ha consolidado la idea de que el medio ambiente constituye un patrimonio o una tarea común de la humanidad.

Las tres grandes conferencias mundiales sobre medio ambiente (Estocolmo, 1972; Río, 1992; Johannesburgo, 2002), a pesar de la falta de carácter vinculante de los documentos aprobados en las mismas, han servido para potenciar la implantación y el desarrollo de las políticas ambientales en todo el planeta.

Al mismo tiempo, han proporcionado cobertura para la suscripción de un relevante conjunto de tratados internacionales multilaterales característicos del moderno Derecho Ambiental.

En ellos se definen estándares mundiales de protección de diferentes recursos naturales, previéndose diversos mecanismos tendentes a asegurar la ejecución por los Estados de los correspondientes compromisos.

Los tratados internacionales constituyen elemento imprescindible en la exposición de las fuentes de los diferentes sectores ambientales.

Se ha cumplido, así, un importante proceso de incorporación del Derecho Internacional Ambiental a las políticas ambientales estatales, incluyendo en esta expresión tanto las procedentes de los propios Estados como las establecidas por otros entes territoriales.

En los procesos de generación y aplicación de los tratados internacionales en materia de medio ambiente. Una parte, cabe citar la escasa utilización del territorio español como sede de celebración de tratados ambientales, pues tan apenas pueden citarse ejemplos como el Convenio de Barcelona para la protección del Mediterráneo contra la contaminación (1976) y el Protocolo de Madrid para la protección global del medio ambiente antártico (1991).

Por otra parte, cabe recordar la notable demora en la ratificación de algunos tratados ambientales:

Veintitrés años en el caso del Tratado del Antártico (Washington, 1959) y siete en el del sucesivo Protocolo (Madrid, 1991), once para el Convenio sobre humedales de importancia internacional (Ramsar, 1971), once también para la Convención sobre el comercio internacional de especies amenazadas de fauna y flora silvestres (Berna, 1975), seis en el supuesto del Convenio sobre la conservación de especies migratorias de animales silvestres (Bonn, 1979).

En la Convención sobre el Derecho del Mar (Naciones Unidas, 1982) o nueve en relación con el Acuerdo de conservación y ordenación de ciertas poblaciones de peces

(Nueva York, 1995).

Como supuesto sorprendente, cabe citar el Convenio Europeo del Paisaje (Florencia, 2000), cuya falta de ratificación por España contrasta con la asunción legislativa de sus contenidos en la Comunidad de Valencia (2004) y en Cataluña (2005).

Asimismo, en los últimos tiempos, el creciente protagonismo internacional de la Comunidad Europea hace que los Estados miembros vayan siguiendo su estela, como puede comprobarse en el caso del Convenio sobre derechos de participación en materia ambiental (Aarhus, 1998), ratificado casi simultáneamente por la Comunidad Europea y España en 2005.

Se han incorporado más de cincuenta espacios a la Lista de Humedales de Importancia Internacional prevista en el Convenio de Ramsar (1971), objeto además de un plan estratégico estatal para su conservación y uso; casi cuarenta bienes figuran en la Lista del Patrimonio Mundial que prevé la Convención de París (1972).

Y nueve de las catorce zonas especialmente protegidas de importancia para el Mediterráneo, previstas en uno de los protocolos del Convenio de Barcelona (1976), han sido aportadas por España.

El origen reciente de las políticas ambientales en los diferentes países y su fuerte vinculación a tratados internacionales multilaterales explican la importancia que en su



formación y evolución ha tenido el Derecho Comparado.

En relación con el medio ambiente, los Estados se han visto precisados de intercambiar información, a fin de asegurar la ejecución de compromisos internacionales comunes o dar solución a problemas similares.

En todos los elementos de las políticas ambientales se observan significativas tendencias comunes, desde la legislación a la organización, la planificación, la programación y la ejecución.

De ahí la conveniencia de considerar expresamente algunas políticas comparadas relevantes del ámbito europeo.

El desarrollo de la política ambiental en el Reino Unido, inicialmente ligado a la influencia de las conferencias internacionales en la materia, se vincula especialmente en la actualidad a la política ambiental de la Unión Europea.

Dato éste que conviene destacar, ya que el elevado nivel de cumplimiento de las obligaciones comunitarias observable en la experiencia británica coincide con su tradicional crítica a la invasión normativa procedente del Derecho Comunitario Europeo.

En todo caso, las medidas más importantes se adoptan a partir de 1990, cuando se presentan los primeros informes generales en la materia, se aprueba la Ley de



Protección Ambiental y se constituye la Agencia de Medio Ambiente.

Elementos particularmente destacados en esta experiencia pueden ser las medidas de lucha contra la contaminación y, dentro de la misma, las acciones relativas al cambio climático, la importancia concedida a los acuerdos voluntarios para la adopción de nuevos requisitos de protección ambiental, la participación pública ligada a una fuerte tendencia al asociacionismo.

Las políticas ambientales municipales expresadas en las denominadas: agendas 21 locales, y la actuación de los comités de expertos, que proporcionan opiniones fundadas sobre los problemas ambientales.

En Italia, la política ambiental parece caracterizarse por el permanente contraste entre los planteamientos legislativos y su ejecución.

Es uno de los Estados europeos que cuenta con un mayor nivel de activismo asociativo en defensa del medio ambiente y que, al mismo tiempo, acumula mayor número de denuncias por infracción de las obligaciones ambientales comunitarias.

Entre las peculiaridades de este país, cabe poner de relieve la distinción entre los conceptos de paisaje y medio ambiente, objeto de diferentes tratamientos normativos y organizativos, cuya diferenciación inicial respondía al predominio de criterios estéticos en la protección paisajística frente al fundamento higienista de las primeras normas

ambientales.

Desde 1977, las Regiones han desarrollado complejas políticas ambientales, particularmente activas en materia de protección de espacios naturales.

En el plano estatal, cabe destacar últimamente la creación del impuesto ecológico sobre el consumo de hidrocarburos fósiles (1999) y la aprobación de la Estrategia para el Desarrollo Sostenible, que pretende integrar la tutela ambiental en las políticas económicas y sectoriales (2002).

Francia ha pretendido colocar entre sus prioridades políticas la protección del medio ambiente. En tal sentido, cabe recordar la temprana creación del Ministerio de Protección de la Naturaleza y el Medio Ambiente (1971), constituido con la finalidad de coordinar las competencias con relevancia ambiental de los restantes ministerios, y la aprobación de una Ley general en la materia que incorporó el procedimiento de los estudios de impacto ambiental (1976).

De esta manera, ha sido uno de los primeros Estados que considera la protección del medio ambiente como un interés público equiparable al desarrollo económico y social, adoptando una activa política internacional de sostenimiento de tales valores.

Esta línea conceptual parece nutrir la Ley de orientación sobre ordenamiento y desarrollo sostenible del territorio (1999), el Código del Medio Ambiente (2000-2003) y

la reciente reforma constitucional llevada a cabo con la finalidad de aprobar la Carta del Medio Ambiente (2005).

“Es claro que existe en la actualidad una conciencia del coste ambiental que está produciendo la actividad productiva del hombre, así como que es posible su cuantificación y valoración en aras de introducir en estructuras nuevas o aplicar en las estructuras tributarias existentes, elementos que estimulen o incentiven la moderación de los inevitables perjuicios que esta actividad produce sobre el ambiente”.⁵⁸

2.4. La política ambiental en Guatemala

En este marco paradigmático, la política ambiental en Guatemala se relaciona con una pedagogía ecológica. Donde sus objetivos convergen en favorecer las condiciones que permitan a individuos y comunidades desarrollar formas alternativas y contra-hegemónicas de enfrentar los problemas ambientales y la crisis ambiental.

Para ello, sus planteamientos epistemológicos giran en torno a la consideración de esa crisis como una verdadera crisis de civilización y que, como tal, afecta a los supuestos sociales, económicos, éticos culturales, tecnológicos y científicos que operan en el interfaz de las relaciones que mantienen la sociedad humana con el medio ambiente.

⁵⁸ Gabriela González García, **Las posibilidades de la implementación de tasas medioambientales en el ámbito local**. www.tributariolocal.com.ar/sit/2002/ponencia-ggonzalezgarcia.htm.



“En este sentido, la construcción teórico-práctica de una política ambiental crítica se sitúa en los interiores de la economía política, donde trata de interpretar la naturaleza y alcance social de los problemas ambientales, y los procesos sociopolíticos que intervienen en la economía nacional, donde se articulan los principales vínculos con el problema de la desigualdad social”.⁵⁹

La política ambiental como determinismo científico y metodológico, se apoya en una ontología calificada de realista crítica y en una epistemología ínter subjetivo y dialéctico.

La primera sugiere que los objetivos tienen una existencia real, aunque con significaciones dependientes del campo simbólico en el cual son aprendidos; la segunda concibe el saber como un proceso realidad que surge de una red de interacciones sujeto-sujeta-objeto, construido socialmente y condicionado por el contexto histórico, social, político, ético, etc., en el que es elaborado.

La naturaleza política del medio ambiente en Guatemala es incuestionable cuando vinculamos sus objetivos y las prácticas que promueven a los procesos de desarrollo.

La política ambiental esta basada en valores para la transformación social. Sus principios se aluden explícitamente a:

⁵⁹ Caribe, José Antonio, Pablo Ángel Meira, “Educación ambiental” Pág. 64



La búsqueda de una sociedad más justa y ecológicamente equilibradas; el protagonismo de las comunidades en la definición de sus propios modelos de desarrollo.

La formación de ciudadanos con conciencia local y planetaria, que respeten la autodeterminación de los pueblos y la soberanía de la nación; el estímulo de la solidaridad, la igualdad y el respeto a los derechos humanos, recurriendo a estrategias democráticas y a la interacción entre las culturas; la equidad y la sustentabilidad la cultura de la paz.

“El tema ambiental es visto como una oportunidad para el país, debido a que brinda bienes y servicios ambientales a la sociedad guatemalteca, tales como el agua, productos maderables, energéticos, seguridad alimentaria y medicinas entre otros, se refleja en una creciente valoración por parte de la ciudadanía con relación a la naturaleza y sus componentes”.⁶⁰

Por otra parte, se constatan las amenazas para la sustentabilidad que han significado las presiones de uso, actuales e históricas, ocasionando procesos de deterioro, agotamiento y la acumulación de importantes pérdidas ambientales en esta área.

⁶⁰ Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales-MARN-“Política Marco de Gestión Ambiental” Guatemala 2012, Pág. 1

Derivado de lo anterior surge la preocupación por el tema ambiental debido a la importancia económica, y ecológica que el patrimonio natural y la calidad ambiental brindan a las guatemaltecas y los guatemaltecos.

Sin embargo a pesar de todos estos beneficios que se reciben de la biodiversidad y los recursos naturales no se le ha dado la atención integral que el mismo merece.

“El enfoque sectorial de la gestión ambiental y del patrimonio natural se muestra hoy insuficiente, cuando el manejo debe ser integrado, conciliando las diversas demandas y objetivos, además de considerar las interrelaciones entre los diferentes componentes y procesos ecosistémicos para asegurar la sustentabilidad.

En respuesta a este tipo de demandas y preocupaciones emanadas por diferentes actores y sectores de la sociedad, el Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales – MARN-, presenta este documento de política marco que fue elaborado en coordinación, con el apoyo de un grupo asesor conformado por expertos y expertas relacionados a la Gestión Ambiental y de políticas públicas”.⁶¹

La política ambiental incluye dos grandes áreas de política: El patrimonio natural, y la calidad ambiental.

⁶¹ *Ibíd.*, Pág.1



Estas dos áreas de política están relacionadas con siete ejes de política y con tres ámbitos temáticos: el ámbito institucional, ámbito económico productivo y ámbito social.

Asimismo para cada ámbito temático se presenta una matriz; siendo así que se plantean tres matrices de la Política Marco de Gestión Ambiental.

Esta tesis esquemáticamente tiene el propósito de enmarcar las áreas, ejes y Propuestas básicas de políticas para lograr armonizar en el nivel nacional los diferentes esfuerzos e iniciativas en la práctica de la Gestión Ambiental y los recursos naturales y contribuir con ello al Desarrollo Sostenible de Guatemala.

En la Política Marco se presentan aspectos generales del perfil del ambiente y Los recursos naturales.

Y el marco legal y político que ha dado un ordenamiento legal ambiental, vinculado a las políticas Nacionales de desarrollo social y población, descentralización, política económica, políticas públicas ambientales y Acuerdos de Paz.

“Los principios y fundamentos de la Política Marco, se entienden como los valores y preceptos que orientan el comportamiento y la aplicación de la política en una sociedad y un tiempo determinado”.⁶²

⁶² **Ob.cit.** Ministerio de Ambiente y recursos Naturales, Pág. 3

2.5. Desarrollo sostenible

El desarrollo sostenible es definido como el desarrollo que satisface las necesidades del presente, sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer las propias.

A fin de alcanzar el desarrollo sostenible, la protección del ambiente deberá constituir parte integrante del proceso de desarrollo y no podrá considerarse en forma aislada.

2.6. El bien general prevalece sobre el particular

El beneficio de la sociedad o de las colectividades debe anteponerse al Beneficio individual. Esto debe hacerse de acuerdo a la legislación vigente, Respetando los derechos individuales y especialmente de las minorías, y Compensando en caso de daños o perjuicios.

2.7. Participación ciudadana y corresponsabilidad social

Elementos básicos para la gestión ambiental, las cuestiones ambientales son de interés común y responsabilidad de todos los seres humanos que habitan el planeta tierra. Con la participación de todos los ciudadanos, en el nivel que corresponda heredan a las futuras generaciones un mundo sano y prospero en donde podrán desarrollarse.



2.8. Protección a la diversidad biológica

A la biodiversidad se le ha considerado en distintos componentes y ámbitos: ecosistemas, especies y genes; conservación y uso sostenible; silvestre, modificado y domesticado, entre otros. Sin embargo, la biodiversidad es un todo relacionado e interdependiente, en el cual interviene una red de factores bióticos, abióticos y sociales.

2.9. Equidad social

Garantizar igualdad de oportunidades y justicia en los diferentes componentes de la sociedad guatemalteca, propiciando el acceso a las oportunidades en igualdad de condiciones.

En equidad social también se incluye la equidad intrageneracional e intergeneracional: que se refiere a la sostenibilidad ambiental y económica, el desarrollo sostenible, la justicia social, la adecuada gestión de los recursos naturales, debe garantizarse tanto entre personas contemporáneas, como entre generaciones.

En equidad social también se incluye la equidad intra e intergeneracional: que se refiere a la sostenibilidad ambiental y económica, el desarrollo sostenible, la justicia social, la adecuada gestión de los recursos naturales, debe garantizarse tanto entre personas contemporáneas, como entre generaciones.

Todos los guatemaltecos, presentes y futuros, deben gozar de las mismas oportunidades de desarrollo.

2.9.1. Equidad de género

Para garantizar el acceso a las oportunidades en igualdad de condiciones

Para hombres y mujeres. Ambos desempeñan un papel fundamental en la

Ordenación del medio ambiente y en el desarrollo.

2.10. Respeto a la interculturalidad y multiculturalidad

Este principio se orienta al reconocimiento de las propias formas cosmogónicas de conceptualizar la relación entre la sociedad y la naturaleza que existen dentro de las diferentes culturas del país.

En sintonía con los acuerdos de Paz, se harán todas las gestiones necesarias para reconocerlas, respetarlas, fortalecerlas y apoyarlas.

Las comunidades indígenas, así como otras comunidades locales, desempeñan un papel fundamental en la ordenación del ambiente y en el desarrollo debido a sus conocimientos y prácticas tradicionales.

El Estado debe reconocer y apoyar su identidad, cultura e intereses y hacer posible su participación efectiva en el logro del desarrollo sostenible.



2.11. Precautoriedad

Con el fin de proteger el ambiente, el Estado debe aplicar ampliamente el criterio de precaución conforme a sus capacidades.

Cuando haya peligro de daño grave o irreversible, la falta de certeza científica absoluta no deberá utilizarse como razón para postergar la adopción de medidas eficaces, en función de los costos para impedir la degradación del ambiente y de los recursos naturales.

2.12. Ética ambiental

Es responsabilidad de todos practicar el conjunto de normas que rigen la conducta humana en beneficio del ambiente.

Junto con el derecho de vivir en un ambiente libre de contaminación y de disfrutar de los beneficios del patrimonio natural, todos los guatemaltecos tienen la responsabilidad de asegurar el uso sustentable y de promover la conservación del patrimonio natural.

2.13. Coordinación y cooperación interinstitucional y sectorial

La adecuada gestión del ambiente y de los recursos naturales en beneficio de la sociedad guatemalteca; necesita de una coordinación estrecha entre los diferentes organismos, públicos, privados, nacionales, regionales e internacionales con intereses ambientales y otras iniciativas conexas y afines al tema.

Así mismo al fortalecimiento del rol de las organizaciones gubernamentales y no gubernamentales asociadas al desarrollo sostenible y la ciudadanía en general.

2.14. Definición de la política marco de gestión ambiental

“Situación deseada que el Estado declara con el propósito de desarrollar y facilitar una adecuada gestión ambiental, a través del conjunto de principios, objetivos, marco legal e institucional, áreas de política, ejes de política y propuestas de políticas ambientales, manejo de los recursos naturales con enfoque de desarrollo sostenible garantizando la calidad de vida en el país”.⁶³

2.15. Visión 2015 de la política marco

“Los diferentes sectores de la sociedad guatemalteca, participan en la gestión ambiental y el manejo de los recursos naturales, desarrollando un modelo de sostenibilidad económica, ecológica, social y cultural, de manera participativa y consensuada, promoviendo el cambio de paradigma de desarrollo para visualizar este quehacer como una oportunidad impostergable”.⁶⁴

a) Constitución Política de la República de Guatemala.

Artículo 97 Medio Ambiente y Equilibrio Ecológico.

⁶³ *Ibíd* Pág. 5

⁶⁴ *Ibíd*, Pág. 5



El Estado, las municipalidades y los habitantes del territorio nacional están obligados a propiciar el desarrollo social, económico y tecnológico que prevenga la contaminación del ambiente y mantenga el equilibrio ecológico.

Se dictarán todas las normas necesarias para garantizar que la utilización y el aprovechamiento de la fauna, de la flora, de la tierra y el agua, se realicen racionalmente, evitando su depredación.

Artículo 119 Obligaciones del Estado. Son obligaciones fundamentales del Estado: inciso c) Adoptar medidas que sean necesarias para la conservación, desarrollo y aprovechamiento de los recursos naturales en forma eficiente.

b) El Decreto No. 68-86 Ley de Protección y Mejoramiento del Medio Ambiente del Congreso de la República y sus reformas, velar por el mantenimiento del equilibrio ecológico y la calidad del medio ambiente para mejorar la calidad de vida de los habitantes del país.

c) Decreto 90-2000 Creación del Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales

Le corresponde formular y ejecutar las políticas relativas a su rama, cumplir y hacer que se cumplan el régimen concerniente a la conservación, protección sostenibilidad y mejoramiento del ambiente y los recursos naturales, y el derecho humano a un ambiente saludable y ecológicamente equilibrado, prevenir la contaminación del

ambiente saludable y ecológicamente equilibrado, prevenir la contaminación del ambiente, disminuir el deterioro ambiental y la pérdida del patrimonio natural.

2.16. Objetivo general de la política ambiental en Guatemala

Promover acciones para mejorar la calidad ambiental y de la conservación del Patrimonio natural de la nación, así como el resguardo del equilibrio ecológico Necesario para toda forma de vida a manera de garantizar el acceso a sus beneficios para el bienestar económico, social y cultural de las generaciones actuales y futuras.⁶⁵

2.17. Objetivos específicos de la política ambiental en Guatemala

Promover la gestión sostenible y el estado del patrimonio natural, mejorando la conservación y la utilización sostenible de los recursos naturales, para coadyuvar a incrementar la calidad de vida de los guatemaltecos y guatemaltecas del presente y del futuro.

“Fortalecer la gestión de la calidad ambiental, promoviendo el crecimiento económico, el bienestar social y la competitividad a escala nacional, regional y mundial, a partir de la incorporación del concepto de producción limpia en los procesos productivos, fomentando el uso de prácticas innovadoras de gestión ambiental previniendo y minimizando los impactos y riesgos a los seres humanos y al ambiente”.⁶⁶

⁶⁵ **Ibíd**, Pág. 6

⁶⁶ **Ibíd**, Pág. 6

2.18. Acuerdos políticos y convenios nacionales

- Acuerdos de Paz:

Entre estos los Acuerdos de Paz que asignan mayor protagonismo a los recursos naturales y al ambiente, en función de una mejor calidad de vida para la población son:

a) Acuerdo para el reasentamiento de poblaciones desarraigadas:

La utilización de los recursos naturales en función de su potencial titulación y derechos sobre la tierra y el agua, usufructo y planificación de los recursos naturales e infraestructura y saneamiento.

b) Acuerdo sobre identidad y derechos de los pueblos indígenas:

En lo relacionado a la ciencia y la tecnología se menciona la necesidad de Promover innovación tecnológica y el principio ético de conservación del ambiente.

c) Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria:

En este acuerdo se menciona con mayor insistencia los aspectos relacionados con el ambiente y los recursos naturales.



Desde un principio se menciona la necesidad de impulsar una estrategia integral para temas específicos que incluyan por ejemplo tenencia de crédito, uso de los recursos renovables, sistemas y mecanismos de crédito y otros; esencialmente, para este proceso se necesita la formación, la capacitación, la inclusión de la Educación Ambiental.

“En el Marco Estratégico del Desarrollo Institucional, formulación e integración de políticas ambientales en la propuesta de Agenda Estratégica Nacional de Ambiente y Recursos Naturales”.⁶⁷

Estrategia Nacional de Educación Ambiental.

Carta de entendimiento de la Red Nacional de Formación e Investigación Ambiental.

Estrategia Nacional para la Conservación y el uso de la Biodiversidad de Guatemala.

⁶⁷Ibíd., Pág. 8

2.19. El principio quien contamina paga

“En una primera aproximación se advierte que este principio no debe actuar como indemnización o como castigo por el deterioro ambiental. En términos generales no debe actuar ex post, pues los daños ambientales pueden ser difíciles de cuantificar, el principio "quien contamina paga" debe actuar ex ante dentro de la cultura de la prevención”.⁶⁸

El principio es para señalar quienes son los responsables de la contaminación, se indica que el responsable es quien deteriora, directa o indirectamente, el medio ambiente o crea las condiciones para que se produzca el deterioro.

Así, se hace la distinción entre la contaminación acumulativa o difusa y la contaminación en cadena. La primera se refiere al resultado de varias causas simultáneas, en este caso la identificación del responsable de la contaminación puede ser imposible o muy difícil.

La segunda es la sucesión de varias de estas causas. Los costes de la lucha contra la contaminación deberán imputarse a los puntos de la cadena o de la contaminación acumulativa mediante los medios administrativos o legales que ofrezcan la solución óptima a nivel administrativo y económico, y que contribuyan de manera más eficaz a la mejora del medio ambiente.

⁶⁸ Jaquenod Zsogon, S., **Aspectos jurídicos de la cuestión ambiental**, Pág. 107



El objetivo de tal distinción era la aplicación de procedimientos óptimos para contribuir eficazmente a la mejora del entorno ecológico.

2.20. Fundamento legal del principio quien contamina paga en la Unión Europea

“El título XVI del Tratado de la Unión Europea articula la política comunitaria del medio ambiente, incluyendo la posible utilización por aporte del Consejo de "disposiciones esencialmente de carácter fiscal", para conseguir los objetivos medio ambientales, pero no como instrumentos de recaudación”.⁶⁹

Actualmente el principio "Quien contamina paga" está regulado en el Acta Única Europea y en el Tratado de la Unión Europea, el cual fue adquiriendo contenidos a través del tiempo.

Este principio fue formulado por primera vez por la OCDE en 1972, posteriormente fue integrado por en la CEE, en 1973, en el primer programa de Acción del Medio Ambiente.

“En política ambiental adoptada por la Unión Europea no se puede prescindir de la cita de la comunicación de la comisión a Consejo de la CEE sobre asignación de costes e

⁶⁹ García Novoa, César, **El futuro de la imposición indirecta en la Unión Económica y Monetaria. La llamada armonización de segundo grado: Especial referencia al caso español**, Pág. 27

intervención de los poderes públicos en materia ambiental, anexa a la recomendación del Consejo de 1975. Doc. 75/436/EURATOM, ECSC, EEC".⁷⁰

"El Artículo 2 de esta recomendación dice que: "las personas físicas o jurídicas, de derecho público o privado, responsables de la contaminación deben sostener los costes de las medidas necesarias para evitar esta contaminación o para reducirla".⁷¹

2.21. Fundamento legal del principio "quien contamina paga" en el derecho español

Este principio ha entrado en la vida del derecho español a través de la transposición de la legislación ambiental comunitaria al derecho interno.

A través de reglamentos, leyes y reales decretos se busca la adaptación de las directivas del Consejo de la Unión Europea.

Como ejemplo esta la Ley de Aguas del 2 de agosto de 1985, que comprende en sus Artículos 56 al 62 los vertidos, que permiten el desarrollo y adaptación de las directivas comunitarias sobre vertidos de sustancias nocivas al medio acuático.

El Reglamento de la Ley Básica 20/1986, de residuos tóxicos y peligrosos, aprobado por el Real Decreto 1988, del 20 de julio, que completa la adaptación de la Directiva

⁷⁰ Borrel Fondelles, J., **La política del medio ambiente en la Unión Europea**, Pág. 206

⁷¹ Sierra Ludwing, V., **Quien contamina paga**, BICE, núm. 2, 19 Pág. 2487



78/319/CEE de residuos tóxicos y peligrosos; el Reglamento sobre Administración Pública del Agua y de la Planificación Hidrológica, aprobado por el Real Decreto 827/1988, del 29 de julio.

El Reglamento que se refiere a la ejecución del Real Decreto Legislativo 1.302/1986, del 28 de junio, sobre evaluación de impacto ambiental, aprobado por el Real Decreto 1.131/88, del 30 de septiembre y que adapta la Directiva 85/337/CEE del 27 de junio.

Regresando a la Ley 6/1981 de Cataluña, del 4 de junio, ésta establece de forma expresa la vinculación del mencionado principio con la cuantía de la tarifa de aprovechamiento de agua o del canon específico de saneamiento y depuración.

El Artículo 15.1 y 4 indica que la cuantía deberá responder siempre al principio de quien más contamina debe satisfacer más incremento o canon. Sin embargo, a pesar de su expresa idoneidad con dicho principio, no podemos establecer con claridad su fundamento constitucional.

De manera como se había indicado, no existe una declaración expresa de dicho principio en la CE como criterio de repartición de la carga tributaria; pese a esto, mediante interpretación, se ha podido encajar el principio en la carta magna en aras de fundamentar su constitucionalidad.

Sin embargo el principio Contaminador pagador se observa en el gasto público, porque



el "citado impuesto responde a dicho principio, ya que se crea para compensar a través del gasto público, el coste social que justifica el impuesto.

Es decir, mediante el gasto público se cubre el coste social derivado de las actividades contaminadoras, así se internaliza dicho coste.

El fundamento constitucional de este principio se puede encontrar en el párrafo tercero del Artículo 45 e la Constitución Española, al hacer referencia a las sanciones penales o administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado, para quienes violen lo dispuesto en el apartado anterior.

Dicho principio actúa como indemnización que se exige a los causantes de la contaminación, pues sus costes sociales han originado la necesidad pública del saneamiento y su consiguiente coste.

2.22. Principios constitucionales de la tributación en Guatemala

Los principios constituyen la base del ordenamiento jurídico, la parte eterna, permanente del derecho, también, el factor cambiante y mutable que determina la evolución jurídica; son las ideas fundamentales informadoras de la organización jurídica del Estado.

Tienen una función informadora dentro del ordenamiento jurídico, así, indican cómo

estos deben ser aplicados, además de determinar cuál es el alcance de las normas jurídicas.

Los principios constitucionales representan en Guatemala precisamente, la síntesis de los valores y de los bienes más importantes del ordenamiento jurídico.

Los principios constitucionales de la tributación en Guatemala son:

Principio de Legalidad,

Principio de Capacidad Contributiva,

Principio de Equidad y Justicia,

Principio de No Confiscación,

Principio de Prohibición a la doble o múltiple tributación.

Otras normas constitucionales relacionadas con la aplicación del régimen tributario son:

Artículo 2. Deberes del Estado

Artículo 4. Libertad e igualdad

Artículo 24. Inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros

Artículo 39. Propiedad privada

Artículo 41. Protección al derecho de propiedad

Artículo 43. Libertad de industria, comercio y trabajo

Artículo 183. Funciones del Presidente de la República



2.23. Fundamento legal del principio de legalidad, Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala

Este principio se refiere a que la potestad tributaria debe ser íntegramente ejercida por medio de normas legales: de carácter general, abstracto, impersonal y emanado del poder legislativo. Este principio constituye un límite formal respecto al sistema de producción de esa norma.

“Dicho principio está formulado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República.”

Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.

Son nulas ipso iure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que



contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al coro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

2.24. Fundamento legal del principio de Capacidad Contributiva, basado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala

El principio de capacidad de pago supone en el sujeto pasivo la titularidad de un patrimonio o de una renta apta en cantidad y calidad para hacer frente al pago del impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales e ineludibles.

“Está enunciado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República que preceptúa lo siguiente”:⁷²

El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

⁷² *Ibíd.*, Pág. 152

2.25. Principio de desarrollo sostenible

“La Conferencia de Estocolmo adquiere importancia en los foros internacionales debido a la introducción del "desarrollo equilibrado", mejor conocido en la política de la Unión Europea como "desarrollo sustentable o sostenible".⁷³

El desarrollo sostenible fue adoptado por la ONU, en 1987, con motivo del Informe Brundland, producto de la World Commission on Environment and Development: Our Common Future (Nueva York) llevada a cabo entre 1984-1987. Este principio es el verdadero eje de la Cumbre de Río de 1992.

El concepto de desarrollo sostenible se ha incorporado con carácter irreversible al lenguaje político-económico.

“Este concepto se establece en la mencionada Cumbre de Río, en el sentido de que la actividad económica de nuestra especie debe limitarse a aquello que pueda atenerse indefinidamente de modo que las generaciones futuras puedan encontrar un mundo perfectamente habitable; la actividad contaminante ha de limitarse a lo que la naturaleza pueda reciclar, abstenerse de consumir recursos no renovables”.⁷⁴

⁷³ Lester Brown fue quien acuñó las voces "**desarrollo sostenible**", Pág. 66.

⁷⁴ Fromageau, J. y Guttinger, P., **Droit de l'environnement**, París, 1993, Pág. 61.

El desarrollo sostenible se refiere a un crecimiento económico viable y de acuerdo con el medio ambiente. Solidaridad intergeneracional, es decir de forma responsable a través de las generaciones presentes y por venir.

2.26. Principio de beneficio

En términos generales, expresa un principio de reparto de la carga tributaria total entre los ciudadanos, con base en el beneficio recibido del Estado, como un proceso de intercambio voluntario o cuasi voluntario, realizable a través de una negociación.

El principio de beneficio se conoce como aquel en el que el Estado, en aras de dar satisfacción a una necesidad pública, proporciona por la propia índole de las cosas, una ventaja diferencial o un beneficio particular a quienes se encuentran en una situación especial respecto a la satisfacción de la necesidad.

Es decir que el principio de beneficio busca que los ciudadanos contribuyan al sostenimiento de las cargas comunes según los beneficios que obtengan por el consumo de los servicios públicos.

2.27. Principio de costo provocado

“El coste del servicio es el único método válido, para la cuantificación de la tasa por la prestación de un servicio público. La utilización de un servicio público, como acto



aislado que es, no puede exteriorizar otra capacidad contributiva que el coste del servicio. De manera que la tasa no puede ser mayor ni menor que este”.⁷⁵

La utilización del servicio público no es un acto aislado que pueda reflejar inductivamente la capacidad contributiva total del usuario, es decir la única forma de manifestar la capacidad contributiva del sujeto pasivo, es la capacidad contributiva exteriorizada a través del coste del servicio.

Según lo anterior no es correcto establecer la cuantía de la tasa teniendo en cuenta la capacidad económica de la persona o clases que puedan utilizar al servicio público.

En primer lugar porque la creación de un servicio público no responde a una financiación recaudatoria, por lo que no puede pensarse apriorísticamente en la capacidad económica de las personas o clases que puedan utilizarlo.

En segundo término porque la creación de un servicio público tiene una doble finalidad: pretensión de generalidad y utilidad que parece incompatible con la idea de que sus usuarios sean personas de una determinada capacidad económica, salvo, que esta consideración se efectúe para exentar total o parcialmente a los usuarios.

⁷⁵ Calvo Ortega, Rafael. **Las tasas de las haciendas locales: Aspectos problemáticos.** Pág. 24





CAPÍTULO III

3. Tributación ambiental

3.1. Los impuestos ambientales

Las principales razones para el uso de impuestos ambientales son:

Son instrumentos especialmente eficaces para la internalización de las externalidades, es decir la incorporación directa de los costes de los servicios y perjuicios ambientales al precio de los bienes, servicios y actividades que los producen, de esta manera los incentivos económicos serán los adecuados; y para contribuir a la aplicación del Principio de Pago por el Contaminante y a la integración de las políticas económica y ambiental; aquí existen objetivos de eficiencia económica y conservacionistas.

Pueden proporcionar incentivos para que tanto consumidores como productores cambien de comportamiento en la dirección de un uso de recursos más ecoeficiente; para estimular la innovación y los cambios estructurales; y para reforzar el cumplimiento de las disposiciones normativas; el objetivo es conservacionista.

Son una fuente potencial para aumentar la renta fiscal, que puede utilizarse para mejorar el gasto en medio ambiente; y/o para reducir los impuestos sobre el trabajo, el capital y el ahorro. El objetivo es fiscal.

Pueden ser instrumentos de política efectivos para abordar las prioridades ambientales



actuales a partir de fuentes de contaminación tan 'difusas' como las emisiones del transporte, los residuos y agentes químicos utilizados en agricultura.

3.2. Cuándo podemos catalogar un impuesto como ambiental

Los impuestos ambientales han de recaer sobre actividades contaminantes. Por regla general este supone que la base imponible refleje el daño ambiental y desaconseja utilizar mecanismos de estimación objetiva.

No es un auténtico impuesto ambiental aquél que no establece un incentivo a reducir la contaminación, aunque su producto se afecte a sufragar gastos ambientales. Las tasas por prestación de servicios pueden tener carácter ambiental si los sujetos más contaminantes han de sufragar un importe superior al coste individual del servicio, pagando una cantidad inferior a dicho coste quienes actúen de modo más favorable para el entorno natural.

3.2.1. Clasificación los impuestos con fines conservacionistas en dos grandes grupos

Impuestos sobre emisiones: gravan directamente las descargas contaminantes al medio a través de estimaciones directas de la base imponible.

Tienen la particularidad de ser impuestos complejos de aplicar por cuanto requieren la



experticia de especialistas más allá del Derecho y la Economía para determinar el hecho y la base imponible, por lo tanto puede resultar costosa esa visión interdisciplinaria.

Impuesto sobre productos: en este caso se aplica el impuesto utilizando como hecho imponible la producción o el consumo de determinados bienes cuyo uso es peligroso para el medio ambiente.

Aquí cabe una nueva clasificación: los que gravan el consumo de determinados bienes de producción, tales como impuestos sobre los insumos de los procesos productivos y; los que gravan el consumo de productos acabados o impuestos sobre bienes de consumo final.

La autora citada señala que estos son menos adecuados para el objetivo ambiental que los anteriores porque el consumo nocivo se realiza, aunque por ello se obtengan ingresos; la ventaja es que el dinero recaudado podrá permitir la compensación del mal causado y además de que puede estimular el comportamiento de los agentes contaminantes de cara a mejorar su actividad productiva a través del diseño de nuevas funciones de producción o productos más ecológicos.



3.3. Tasas que buscan la cobertura de servicios ambientales y control de la contaminación

Al analizar brevemente las tasas y trataremos de examinar y estructurar las posibilidades de las mismas en el tema concreto de la protección medio ambiental.

El Derecho Tributario debe promover la protección del medio ambiente. La fiscalidad puede orientarse de tal manera que colabore en la consecución de diferentes objetivos constitucionales y políticas económico-sociales, entre los que se encuentra la protección del medio ambiente.

En la tarea de dilucidar en qué medida caben tasas y en qué servicios públicos, el criterio rector ha de ser, necesariamente, la naturaleza del servicio público que se presta, a la vista del interés público presente en la existencia y prestación efectiva del servicio.

Este criterio es incluyente, ya que es susceptible de complementarse con otros muy relacionados con él, tales como la existencia de libre mercado en la prestación de ese tipo de servicios, las características de los usuarios previsibles del servicio, en base esencialmente en su capacidad económica previa, y las características que la gestión del servicio y del tributo, en su caso, presenten.

Tales criterios han de presidir igualmente las decisiones que se adopten en orden a la

cuantificación de las tasas que se vayan a poner en vigor.

De esta manera se puede dividir en dos grupos:

Un primer grupo, comprendería los supuestos de hecho especialmente aptos para el establecimiento de tasas, cuya cuantía se debería graduar primordialmente en función de la intensidad del uso privativo o especial verificado por el sujeto pasivo, del valor del aprovechamiento que se realizará, indicador claro de la riqueza como derecho que afluye a su patrimonio.

Un segundo grupo, comprendería supuestos de hecho aptos para el establecimiento de tasas, graduadas fundamentalmente en función del coste del servicio y de la intensidad del uso del servicio realizable por el sujeto pasivo, uso que exterioriza capacidad de gasto o consumo en el sujeto pasivo, capacidad económica indirecta.

También atendiendo al interés público presente en que el servicio exista y se preste efectivamente; al interés particular que el usuario experimenta en la prestación del servicio.

A la concurrencia de empresas privadas en su prestación y a la articulación de los principios rectores de la política económica y social, establecidos en los Acuerdos de Paz y específicamente en el Acuerdo Sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria. Donde cada Administración debe conjugar en el uso de su autonomía.

Habrá que tener en cuenta la intensidad del uso del servicio que muestra cada cual, y graduar las tarifas atendiendo a este criterio, a ser posible con parámetros medidores del uso, bases imponibles expresivas del coste del servicio, censo contrario, mediante cuotas fijas representativas del coste imputable a cada cual.

3.3.1. Clasificación de las tasas ambientales

- **En función a sus objetivos se pueden dividir tasas ambientales en las categorías siguientes**
 - a) Tasas sobre el coste: cuyo objetivo es el pago por parte de los usuarios del medio ambiente para cubrir los costes de actividades de vigilancia y control del uso de recursos. Existen dos tipos de tasas sobre el coste:
 - b) tasas para el usuario: donde la tasa es pagada por el usuario en concepto de un determinado servicio ambiental.
 - c) tasas generales por las cuales la tasa se emplea para gravar determinados usos ambientales pero debido a un servicio específico al usuario.
 - d) Tasas incentivadoras: destinadas a evitar usos perjudiciales para el medio ambiente.
 - e) Tasas fiscales ambientales: destinadas a incrementar los recursos estatales. La manera en que estos recursos son invertidos dependerá del gobierno.
 - f) Una reforma impositiva de carácter ecológico: es en esencia una expansión de tasas fiscales consistente en un desplazamiento de ingresos y contribuciones

sociales hacia impuestos sobre el consumo de recursos y la generación de contaminación ambiental.

Cabe destacar que estos tipos de impuestos pueden aplicarse conjuntamente, es decir, que no son mutuamente excluyentes.

- **De acuerdo con su campo de operación las tasas ambientales son clasificadas**

- a) Tasas sobre energía,
- b) tasas sobre transportes (por ejemplo impuestos sobre vehículos) y
- c) tasas sobre polución y recursos naturales no energéticos (impuestos sobre emisiones, materias primas y residuos).

3.4. Las contribuciones especiales

La contribución especial es un tributo que se aplica de forma menos regular por parte del Estado convirtiéndose en un tributo de poca eficacia recaudatoria. Lo dicho se sostiene con base en el derecho positivo vigente y en virtud de dos razones: la primera, se desprende de su especial procedimiento de aplicación, y la segunda deriva de la estructura misma del tributo.

La contribución especial contiene muchas aristas, lo cual estimula a realizarle un

estudio fino y detallado. Cabe advertir que actualmente existe una cierta reticencia para la aplicación de esta categoría y se cree que se debe a una mala interpretación y desconocimiento de ésta.

3.5. Delimitación gramatical

A prima fase, desentrañará el sentido gramatical de la contribución especial. La raíz latina de la palabra contribución proviene de contribúere de tribúere, y es la acción de contribuir, que significa dar, como otras personas, cierta cantidad para algún fin. También es sinónimo de tributo, que es el pago que por distintos conceptos establecidos, están obligados a hacer los ciudadanos para sostener los gastos del Estado, la provincia o el municipio.

Especial proviene del latín species, forma de spécere, del cual se forma el castellano especie, que significa limitado a cierta cosa o para cierta cosa o persona, pero no para todas; diferente de lo ordinario o corriente; extraño; distinto a lo acostumbrado.

Tradicionalmente, la contribución especial se ha distinguido con la de mejoras, sobre esta distinción se debe aproximar a su significado gramatical. Mejora es la acción y efecto de mejorar:

Para la mejora del suelo. Cambio en una cosa por el que resulta mejorado. Particularmente, trabajo u obra realizado en una finca, con el que se la mejora. Cambio

que se hace en alguna finca o casa que se tiene arrendada o que se usufructúa y por el que puede pedirse indemnización al propietario de ella.

En el campo del derecho tributario el sentido gramatical de las contribuciones especiales, así como la de mejoras, nos refiere a la misma acepción usada en el terreno jurídico tributario.

3.6. Naturaleza jurídica de las contribuciones especiales

“Entre el impuesto y la contribución especial existe una sustancial diversidad en la estructura de la relación tributaria, dado que en el impuesto, el único fundamento jurídico es la sujeción del particular a la potestad financiera del Estado, y, por ende, no existe una actividad desarrollada por la administración que pueda sugerir una correlación entre el particular y el Estado”.⁷⁶

En la contribución especial existe un doble fundamento, por una parte, la coacción del Estado, esto es, la sujeción a la potestad de imperio; y, por otra, la ventaja particular que recibe el contribuyente, o el mayor gasto que este provoca al ente público.

De tal manera, que si alguno de estos dos últimos elementos no llega a generarse, no surge la obligación tributaria.

⁷⁶ Giannini, Aquile Donato, **Instituzioni di diritto tributario**. Pág. 42.

“La definición de contribución especial con dos características, esto es, por una parte la ventaja económica, que se interpreta en el incremento del valor experimentado por una propiedad inmobiliaria, con motivo de la ejecución de una actividad administrativa; y, por otro lado el gasto o el aumento de gasto que provocan un grupo determinado de personas”.⁷⁷

Es decir, como consecuencia del ejercicio de una industria o de un comercio se ocasiona un desgaste excepcional de las obras o bienes públicos.

Por tanto, localiza el hecho imponible de la contribución especial en la singular ventaja del particular o en el mayor gasto realizado por el ente público; al mismo tiempo señala la posibilidad fáctica de que estos dos elementos esenciales de dicho tributo se actualicen y concurren en el mundo fáctico, originando la obligación tributaria,

3.7. El concepto doctrinario de la contribución por mejoras

Contribuciones especiales son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación a su costa de servicios públicos.

⁷⁷ **Ibíd.**, Pág. 59,



Contribución por mejoras radica en que existe un enriquecimiento del particular por obra de la actividad del ente público desarrollada en favor de la colectividad.

“Los sujetos de la contribución especial por mejoras, y conjuga una serie de posibilidades fácticas para justificar su aplicación. En primera instancia, ve esta categoría tributaria como compensadora entre el interés general de la colectividad y el interés particular de los directamente beneficiados. Interés que se traduce en un valor monetario”.⁷⁸

En este juego de interés considera al ente público, a la colectividad y al grupo de personas que han recibido la ventaja especial. Ahora bien, Berliri enfatizó que la contribución especial por mejoras se ha establecido únicamente para evitar que tanto la colectividad como el grupo determinado de personas, no vean menoscabados sus propios intereses monetarios o patrimoniales, según sea el caso.

También considera que el interés del ente público no se ve afectado, porque el costo de la obra lo reparte entre los beneficiados y la colectividad entera.

Es interesante inquirir en que sentido vería menoscabado el ente público su interés. A partir de esta pregunta cabe recordad los ingresos que obtiene el ente público, pensemos sólo en las entadas tributarias.

⁷⁸ Berliri, Antonio, **Corso istituzionale di diritto tributario**, Milán, Dott. A. Giuffré Editore, 1985, vol. I.



En este sentido, no existe un interés del ente público, debido a que la colectividad es, en realidad, la interesada en la existencia de éste, y es la que sufraga el costo del funcionamiento del ente público a través de los tributos. De tal suerte que, el interés del ente público se traduce en el interés general de la colectividad. Por lo tanto, creemos más acertado indicar el interés general de la colectividad que el interés del ente público.

3.8. El objeto material de la contribución por mejoras

Existen dos posturas respecto al elemento objetivo del hecho imponible. Por una parte, se considera que éste únicamente está conformado por la actuación de la administración pública, y por otra, se piensa que está compuesto por el beneficio especial o el aumento de valor de los bienes de un grupo de particulares con motivo de la realización de obras y servicios públicos.

De alguna manera las dos posturas son válidas, porque en el primer supuesto se toma en consideración únicamente la actividad de la administración pública, y si conectamos esta postura con el derecho legislado, concretamente los elementos que conforman la base imponible, se advierte que en ningún momento se pone de manifiesto el beneficio especial o aumento de valor de los bienes de los administrados.

Por otra parte, también es válida la segunda dirección, debido a que tradicionalmente se ha considerado dicho beneficio o aumento de valor como elemento legitimador de la



imposición de este tributo.

el elemento objetivo del hecho imponible lo realiza siempre la administración, sin la existencia que la administración pública actúa sin que el sujeto pasivo tenga intervención alguna en la realización de aquel elemento, sino que simplemente queda obligado a pasar por las consecuencias de a actuación administrativa.

La administración, por propia iniciativa, realiza una determinada actuación que provoca para unos determinados sujetos el nacimiento de una obligación tributaria.

El otro criterio, observa que el elemento objetivo del hecho imponible es el beneficio especial o aumento de valor de los bienes del contribuyente experimentado con motivo de la realización de obras o servicios públicos. Éste es el criterio defendido por la mayoría de la doctrina.

Criterio ecléctico: Elemento objetivo del presupuesto de hecho de la contribución especial está conformado, principalmente, por el beneficio especial o el aumento de valor de bienes, y, d manera secundaria por la realización de oreas públicas o el establecimiento de los servicios.



CAPÍTULO IV

4. La necesidad de regular la tributación ambiental en Guatemala

4.1. Análisis de porqué existe la necesidad de regular tributación ambiental en Guatemala

Para iniciar se puede observar un vacío entre la dogmática y la práctica tributaria en Guatemala; debido a que se muestra una inconsistencia entre la teoría y el régimen aplicado a la tributación, lo que lleva a crear controversias respecto a un vacío legal en la coercibilidad y falta de conciencia en la protección del medio ambiente.

Se analiza que en ningún cuerpo normativo la categoría de tributación ambiental.

Es de aquí que surge la necesidad de proponer que en la ley se haga una clara distinción entre la clasificación de tributos ambientales: Impuestos ambientales, tasas incentivadoras, tasas fiscales ambientales como especie de las tasas ambientales, contribuciones especiales, como parte de una reforma impositiva de carácter ecológico.

En materia ambiental por su propia naturaleza es extensa y compleja, por lo que requiere la integración de políticas e instrumentos jurídicos. Este ha sido el propósito de la presente tesis.

En tal cometido vemos los principios de justicia ambiental: desarrollo sostenido; quien contamina paga; prevención, y precaución, hasta los tradicionales principios tributarios:



De capacidad contributiva, del beneficio y del coste provocado.

Se ha puesto mayor énfasis en el principio de quien contamina paga, desde el ángulo precautorio y preventivo, pues de esta manera concebimos que sea la forma más adecuada de combatir la contaminación ecológica.

Como una de las únicas formas adecuadas de mejorar la calidad del medio ambiente es articular la prevención y precaución como principios básicos de todo instrumento jurídico y de la política internacional o nacional.

4.2. La tributación ambiental fortalecerá la aplicación a la Ley de protección y mejoramiento de medio ambiente

El Decreto No. 68-86 Ley de Protección y Mejoramiento del Medio Ambiente nace para el logro de un desarrollo social y económico del país en forma sostenida.

En base a que la situación de los recursos naturales y el medio ambiente en general en Guatemala ha alcanzado niveles críticos de deterioro que inciden en la calidad de vida de los habitantes y ecosistemas del país, donde trata la ley que el Estado.

Las municipalidades y los habitantes del territorio nacional propicien el desarrollo social económico, científico y tecnológico que prevenga la contaminación del medio ambiente y mantener así el equilibrio ecológico. Para crear conciencia en la utilización y el aprovechamiento de la fauna, flora, suelo, agua, donde debería realizarse

racionalmente.

Estableciendo que la descarga y emisión de contaminantes que afecten a los sistemas la Comisión Nacional del Medio Ambiente, realizará la vigilancia con que considere necesarias para que el personal autorizado tendrá acceso a los lugares o establecimientos, objetos de dicha vigilancia e inspección siempre que no se trate de vivienda, ya que de ser así deberá contar orden de juez competente.

- Objetos de la presente ley son específicos

- a) La protección, conservación y mejoramiento de los recursos naturales del país, así como la prevención del deterioro y mal uso o destrucción de los mismos.
- b) La prevención, regulación y control de cualesquiera de las actividades que origine deterioro del medio ambiente y contaminación de los sistemas ecológicos, y excepcionalmente, la prohibición en casos que asisten la calidad de vida y el bien común calificadas así.
- c) Orientar los sistemas educativos, ambientales y culturales, hacia la formación de recursos humanos calificados en ciencias ambientales y la ocupación a todos los niveles para formar una conciencia ecológica en toda la población.
- d) El diseño de la política ambiental y coadyuvar en la ocupación del espacio;
- e) La creación de toda clase de incentivos y estimula para fomentar programas.

Para mencionar algunos de ellos, sin embargo no se cumplen en la praxis con la temática ambiental establecida debido a que en la actualidad existe una fuerte polémica sobre la aplicación por los aspectos económicos.

Y de política que abarcan discusiones de intereses que afectan al sector privado ya sea a las grandes empresas nacionales y las transnacionales en la implementación de herramientas para la protección por ser pérdida para ellos, al igual que para a la persona individual como consumidor impulsivo con falta de conciencia de políticas verdes.

De la misma manera se puede divisar un abandono del Estado en programas educativos a nivel nacional y de forma expansiva que promueva el cuidado y protección del medio ambiente, por lo cual ha llevado a un efecto de calentamiento local a nivel territorial que afecta al clima específicamente y este conlleva grandes pérdidas en las siembras y cosechas en la producción agro comercial, por lo cual produce mayor consumo de pesticidas por plagas , menor producción de la tierra, aumento en los niveles de precio.

También se ve reflejado en el aumento de enfermedades tanto en flora y fauna, como en el propio ser humano produciendo aumento en las tasas de mortalidad, deterioro de la salud, mayor consumo de medicamentos y mayores gasto del Estado en tratar de combatir los efectos o tratar de reducirlo sin darse a vasto demográfica ni

geográficamente llevándolo al declive en resultados positivos en el combate a todas estas problemáticas.

En el aspecto económico produce una brecha mayor entre poseedores de los medios de producción y los desposeídos que se ven afectados en sus comunidades ya que les disminuye la calidad de vida local, afectándolos a nivel emocionales, económicos, sociales, culturales y ambientales, ya sea por la disminución de agua en la distribución del consumo, el provocado efecto invernadero y calentamiento a nivel local en base a las cantidades de contaminación producidas.

Sin lograr combatir las afectando y re victimizando a los sujetos pasivos que claman a viva voz que pare esta situación.

Es por ello que la tributación ambiental fortalecerá la aplicación de la Ley de Protección y Mejoramiento de Medio Ambiente.

Creando figuras jurídicas con coercibilidad que permitan que los sujetos activos que contaminan disminuyan y prevengan el deterioro del medio ambiente, acatando de esta forma lo establecido en el Decreto No. 68-83 para la protección, mejoramiento y restauración del medio ambiente, el uso integral y manejo racional de las cuencas y sistemas hídricos.

En base al principio quien contamina paga, el Estado, las municipalidades locales se

hacen de herramientas legales para implementarlos con los contaminadores que no desean invertir en la tecnología apropiada y aprovechamiento de fuentes limpias para la obtención de energía estableciéndoles impuestos ambientales, tasas ambientales y contribuciones especiales que fiscalicen produciendo recursos al fisco para obtener ingresos que sirvan para el cumplimiento de dicho cuerpo legal.

Siendo ello una medida que busca combatir ciertas lagunas jurídicas existentes para obtener la equidad y justicia en base a la capacidad de contaminar así pagará su tributo respectivo logrando de esta forma justicia económica social.

4.3. La tributación ambiental fortalecerá la aplicación a la Ley forestal

Otorgara beneficios tributarios para la gestión e inversiones ambientales, en un inicio para plantaciones forestales y luego, se fortalecerá todas las actividades productivas en materia forestal.

La utilización de tributos ambientales permitirá al Estado la adquisición de equipos y elementos que se destinen al control y monitoreo necesario para el cumplimiento de la normatividad ambiental en especial la Ley Forestal Decreto 101-96 del Congreso de la República de Guatemala.

Además la importación de maquinaria y equipo con destino a programas forestales, o en el caso de la deducción de pago, por la ejecución de inversiones no asociadas a los

objetivos de mitigación derivados de las recomendaciones ambientales realizadas por autoridad competente.

Lo anterior es claramente distinto a la aplicación del principio de "quien contamina paga" que por su naturaleza se constituye en un tributo.

En la aplicación de las normas vigentes, los beneficios tributarios pretenden generar un ahorro al contribuyente, al motivar por la vía de los descuentos el montaje de estructuras o equipos destinados a controlar la contaminación, monitorearla.

El mejoramiento a la condiciones ambientales asociadas a los procesos que pueden ser significativamente importantes al momento de decidir sobre la ejecución de las actividades o ante de decisión de adelantar una inversión que revista un interés ambiental. Por lo tanto como instrumentos, son un medio para llegar a un fin, que es el mejoramiento de la calidad ambiental.

A nivel de los procesos productivos, han surgido pocos lineamientos sobre ahorro en el uso de los recursos naturales o la reducción de emisiones, vertimientos y desperdicios, pero el Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales trabaja lentamente en la formulación y medición de indicadores de resultado, sobre los productos obtenidos, a nivel de cada proceso y su impacto sobre el medio ambiente.

En consecuencia, se requiere una mayor coerción y concertación entre el Estado por



medio de Autoridades ambientales, el fisco, y los empresarios, a nivel individual, para determinar las mejoras que se obtienen por las actividades de gestión e inversión realizadas, siendo estas de mayor amplitud que el cumplimiento de los límites permisibles.

Estas consideraciones ambientales en la economía estarán inicialmente marcadas por un fuerte proceso de comando y control, que a medida en que los sectores productivos se apropian de los principios ambientales que se introducen elementos complementarios como los instrumentos económicos, que persiguen el mejoramiento de la calidad forestal bajo una relación de costo efectividad positiva.

Entonces se puede decir qué beneficios fiscales se dieron primero o en paralelo al desarrollo a la normatividad, para que en materia ambiental se pueda afirmar que los sectores productivos han tenido un buen desempeño frente a los instrumentos de comando y control que se emplearan.

Incrementará la productividad sostenible de los bosques, así como de los bienes y servicios, sometiéndolos a manejo racional y sostenido de acuerdo a su potencial biológico y económico, fomentando el uso de sistemas y equipos industriales.

Generando programas de acciones desarrolladas técnicamente, que conducen a la ordenación selvicultura para el mejoramiento, acrecentamiento, conservación y concientización de la importancia del bosque como protector de la biodiversidad y de

otros recursos naturales que son la base de la economía del país.

Como el suelo y el agua, así como un crecimiento racional de la agricultura y la ganadería que no afecte a las tierras forestales.

Propiciar el mejoramiento del nivel de vida de las comunidades al aumentar la provisión de bienes y servicios provenientes del bosque para satisfacer las necesidades de leña, vivienda, infraestructura rural y alimentos, respetando las costumbre del lugar, evitando su deterioro a la cultura, a la sana vida,.

Protegiendo a las comunidades de personas jurídicas o individuales nacionales o extranjeras que solo deseen explotar los recursos no renovables arruinando el suelo y el subsuelo llevándose las riquezas de la población y en general del país.

Precaviendo la baja de producción de bienes forestales, protegiendo así el patrimonio natural y cultural del país y el aprovechamiento adecuado de la tierra, evitando la descomposición del avita natural y la desigualdad de utilización de los mismos.

Se afianzara beneficios forestales en lo comercial, no comercial, a nivel de consumo familiar, se pondrá mayor cuidado a los bosques naturales sin manejos, bajo manejo, o con manejo agroforestal evitando el ecocidio o deforestación e incentivando a la inversión de bosques a corto, mediano y largo plazo,

En un futuro permitirá fortalecer los lazos de trabajo conjunto entre el Ministerio de Medio Ambiente, el fisco, instituciones de Derechos Humanos y el sector privado, con

miras a articular los objetivos del desarrollo sostenible.

Bajo el reconocimiento que desde la integración de las políticas, es más viable lograr la coherencia que demanda el Estado para lograr impulsar el desarrollo del país, fortaleciendo los imperativos económicos y también aquellos que desde los social y lo ambiental, permiten consolidar, bajo escenarios de equidad, un mejor país.

4.4. La tributación ambiental fortalecerá la aplicación de la Ley de desarrollo social

Fortaleciendo el mejoramiento de las condiciones de vida y ubicación territorial de los hogares.

Fortaleciendo las proyecciones de la información demográfica como un elemento para los planes de finanzas públicas, desarrollo económico educación, salud, cultura, trabajo y ambiente.

Fortalecerá los programas de concientización y de salud para reducir las tasas de mortalidad sobre todo en grupos materno infantil.

Fortaleciendo a través de los tributos ambientales la integración y participación de la mujer mestiza, xinca, garífuna e indígena en los procesos de desarrollo social, económico, político y cultural.

La tributación ambiental fortalecerá políticas públicas que consideren el respeto a los



aspectos históricos, culturales, comunitarios de la cosmovisión de los pueblos indígenas, promoviendo y fortaleciendo los derechos de las poblaciones vulnerables, como las poblaciones indígenas.

Al legislar tributos en materia ambiental se fortalecerá programas dirigidos a los sectores de especial atención: indígenas, mujeres, áreas precarias, niñez y adolescencia en situación de vulnerabilidad, personas adultas mayores, discapacitados y población migrante; para ser mejores atendidos con programas actualizados y los recursos suficientes para implementarlos.

Los tributos ambientales sirven como estrategia de líneas de acción para la utilización racional y equitativa de los recursos no renovables del país.

Se fortalecerá las estrategias de trabajo que llene el vacío que el Estado ha dejado al no cumplir con su papel de impulsar el desarrollo de toda la población en igualdad de condiciones, por convicción o por negligencia.

Las instituciones de tributación ambiental son indudablemente de gran valor al lograr incidir, tanto al interior del Estado como en la sociedad en general, para producir los cambios de actitud de funcionarios, operadores de justicia, ciudadanía en general en función del respeto y vigencia de los derechos del medio ambiente como parte del resguardo de los derechos humanos.



La transformación de este escenario es una tarea a largo plazo, entre tanto los esfuerzos dirigidos a líderes que influyen en sus comunidades, son punto clave para un trabajo educativo a nivel regional tanto como a nivel escolar.

Permitir un gran campo de trabajo con el liderazgo comunitario, focalizado hacia las regiones mayormente excluidas del desarrollo. Aumentando el alcance de las regiones rurales y con poca presencia del Estado.

Promover la educación no formal que impulse para mejorar el alcance y su consistencia, para promover un efecto dominó, que valla formando recurso humano con competencias para contribuir a la transformación de los paradigmas en la sociedad guatemalteca.

En la concepción que los principios y valores son orientados a partir del planteamiento de los principios universales como potencial normativo a nivel internacional, es importante recalcar que se ha ventilado avances significativos en directrices para la consecución del respeto y dignificación de los derechos humanos.

Es oportuno hacer especial énfasis en los principios generales de los derechos humanos como aporte a la convivencia pacífica en las relaciones interpersonales en la sociedad a nivel mundial.

Estos principios como la universalidad, la indivisibilidad de los derechos humanos,

estas enmarcados que los derechos humanos inherentes a la persona por el simple hecho de serlo, automáticamente protege contra todo tipo de vejámenes que atente sobre los mismos.

Siendo claro que la contaminación del ambiente, la destrucción de las cuencas, el agotamiento del agua, se vuelven un problema de carácter de seguridad nacional y mundial ya que la falta de ello lleva a la destrucción de la especie humana.

El objeto es implementar los procedimientos legales y de políticas públicas para llevar a cabo la promoción, planeación, coordinación, ejecución, seguimiento y evaluación de las acciones gubernamentales y del Estado encaminados en los aspectos social, familiar, humano con énfasis en los grupos de especial atención.

Además se fortalecerán los principios que rigen la Ley de Desarrollo Social, principios rectores como:

Principio de igualdad,

Principio de equidad,

Principio de libertad,

Principio a la familia,

Principio de derecho al desarrollo,

Principio de protección de grupos de especial atención,

Principio de descentralización.

Principio de respeto,



Principio de integralidad,

Principio de asesoría permanente

En conjunto se materializará el Artículo 22 del Decreto 42-2001, que indica que el Estado a través del Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales, Ministerio de Economía, Ministerio de Trabajo y Previsión Social y la Secretaria de Planificación y Programación de la Presidencia, efectuará evaluaciones de impacto sobre el ambiente y estudios e investigaciones sobre los vínculos, efectos e impacto existentes entre la población y consumo, producción ambiente y recursos naturales, que sirvan de orientación para realizar acciones dirigidas al desarrollo sostenible y sustentable.

Así como el fortalecimiento al Artículo 24 del mismo cuerpo legal, que habla lo relacionado a la protección a la salud haciendo énfasis en que toda las personas tienen derecho a la protección integral de la salud y el deber de participar en la promoción y defensa de la salud propia, así como la de su familia y su comunidad.

Fortalecimiento en la adquisición de sistemas de información geográfica para los estudios demográficos como un elemento para los planes de finanzas públicas, desarrollo económico educación, salud, cultura, públicas que consideren el respeto a los aspectos históricos, culturales, comunitarios de la cosmovisión de los pueblos indígenas.

Permitir un gran campo de trabajo con el liderazgo comunitario, focalizado hacia las regiones mayormente excluidas del desarrollo. Regiones rurales y con poca presencia



del Estado.

Además, la educación informal que se impulse de manera ínter órgano entre el Ministerio de Medio Ambiente y Recursos Naturales y el fisco deberá mejorar su alcance y su consistencia para promover un efecto dominó, que valla formando recurso humano con competencia para contribuir a la transformación de los paradigmas de la sociedad guatemalteca.

En la concepción que los principios y valores son orientados a partir del planteamiento de los principios universales como la consecución del respeto y dignificación de los derechos humanos.

4.5. Valoración de los bienes ecológicos

El bien ecológico en el campo del derecho: El valor de bien jurídico tutelado; en las ciencias económica: el valor de cambio, mediante la creación del mercado de bienes ecológicos, a través del uso de licencias.

¿Cuál es la utilidad de la valoración de los bienes ecológicos?

“En el siglo XX, el medio natural se concibe con dimensiones esencialmente fijas en términos de recursos y capacidad de asimilación y generación. La valoración de los bienes ambientales debe estar vinculada con la calidad del medio ambiente”.⁷⁹

⁷⁹ Álvarez Rendueles, J.R. **La hacienda pública y el medio ambiente**. Pág. 9.

“Los recursos naturales son limitados y es necesario preservarlos aunque esto encarezca los procesos productivos y modere el crecimiento”.⁸⁰

“Existen cuatro técnicas para determinar el valor de los recursos naturales”:⁸¹

- a) El coste de desplazamiento.
- b) Precios hedónicos.
- c) Valoración Contingente.
- d) El valor de no uso.

4.5.1. El coste de desplazamiento

Sirve para valorar los beneficios recreativos (parques, recursos paisajísticos, etc.) Esta técnica se refiere al coste de desplazamiento que realizan los habitantes próximos o lejanos a las inmediaciones de los parques o centros recreativos de carácter natural.

Es decir un viaje a un parque nacional incluye el coste del transporte y tal vez la entrada al sitio. La cantidad que se paga es un indicador del valor que se le concede.

⁸⁰ Herrera Molina, **Ob. Cit.**, Pág. 75.

⁸¹ Riera Micalo, P., **"Evaluación del gasto público con impacto ambiental"**, CA, año IV, núm. 8, 1993.

- Precios hedónicos

También llamados precios implícitos. En esta medida se contabilizan todas las variables que puedan influir en el precio total de un activo ambiental, dentro de las consideraciones a tomar en cuenta están:

La superficie de una casa, la parcela, tipología, antigüedad, distancia del centro a la ciudad, nivel de polución atmosférica, proximidad a una obra pública, o bien, el valor de la pérdida de bienestar debido al ruido y riesgo de accidentes se puede medir por la disminución en el precio de una vivienda cercana a un aeropuerto.

4.6. Valoración contingente

Radica en la simulación de un mercado para obtener la valoración de aquellos bienes sin mercado real. Esto se hace a través de encuestas.

Se realiza mediante un cuestionario enfocado a la población que pregunta cuánto estaría dispuesto a pagar por un beneficio, o la cantidad que aceptaría la población como indemnización por su pérdida, o cuanto sería el máximo que estaría dispuesto a pagar para evitar situaciones parecidas.

4.7. El valor de no uso

En este caso se valora el bien, solo por el hecho de existir, por ejemplo: Se valora la existencia de un parque aunque no se use, pero se satisface con el hecho de saber que está ahí para el disfrute de generaciones futuras.

Con lo anterior se puede concluir que la doctrina y la legislación en su momento puede prever que los responsables de un daño ambiental paguen conforme alguna de estas dos opciones:

- a) El montante de la reparación del entorno ambiental.
- b) El valor equivalente a la pérdida de bienestar que supone a las personas.

4.8. El daño o perjuicio ambiental

“Etimológicamente proviene del latín *damnum*, que significa efecto causado en algo o en alguien que le hace ser o estar peor”.⁸²

Daños y perjuicios es la expresión con que se designan jurídicamente los perjuicios causados por una persona a otra, voluntaria o involuntariamente por lo que tiene que indemnizarla.

⁸² Moliner, María, Diccionario de uso del español, Madrid, Gredos, H-z, Pág. 856

Ante el existente o inexistente perjuicio deben figurar las mismas características

4.9. Daño real

En ésta figura que ya se produjo el deterioro ambiental.

4.10. Daño potencial del entorno natural

Es esta se encuentra susceptible de producirse un daño eminente.

4.11. Definición legal

“El Artículo 1434 del Decreto Ley 106 preceptúa: Daños, consisten en las pérdidas que el acreedor sufre en su patrimonio, y los perjuicios, son las ganancias lícitas que deja de percibir, deben ser consecuencia inmediata y directa de la contravención, ya sea que se hayan causado o que necesariamente deban causarse”.

Es decir, daño es la pérdida del valor de la cosa, el perjuicio es la ganancia no obtenida. Esto último ha de ser cierto y probado. Pero lo importante a destacar es que en materia civil se debe acreditar el daño o perjuicio causado, y esto tiene cierta similitud con la contribución por gasto aplicada ex post de haberse verificado el daño,

Por otro lado la jurisprudencia italiana sobre la noción de daño ambiental advierte:

“IL danno ambientale riveste una dimensione patrimoniale nel senso che si riflette sulla collettività la quale viene a essere gravata da oneri economici; ma la perdita che ne consegue, pur essendo valutabile in senso economico non si presta ad essere identificata in detrimento dell'erario, dal momento che l'esigenza della sua risarcibilità è postulata indipendentemente sia dal costo della remissione in pristino, sia alla diminuzione delle risorse finanziarie dello stato e degli enti minori”.

El daño ambiental reviste de una dimensión de medidas patrimoniales en el sentido que se refleja en la colectividad que debe ser gravada por la carga económica, pero la pérdida que sigue, siendo valorada en sentido económico y no se presta a ser identificado en deterioramiento de las autoridades fiscales, ya que la exigencia de su recuperabilidad se postula de manera independiente por tanto el costo de la remisión originaria, tanto en la disminución de los recursos financieros del Estado y de los entes de la localidad.

4.12. Responsabilidad por los daños ambientales

4.12.1 Responsabilidad civil contractual

“Responsabilidad Civil que procede de un determinado acto jurídico, de un acuerdo de voluntades que posicionan a los sujetos que intervienen en la situación de reclamo de los daños causados”.⁸³

⁸³ De Angel Yaguez, Ricardo. **Tratado de responsabilidad civil**. Pág. 26.

Este régimen se encuentra determinado por la teoría de los contratos y bajo el principio del onus probando, en razón del cual el afectado en una relación contractual deberá acreditar el nexo causal; es decir, la relación contractual, el daño recibido, la conducta dañosa del agente, y la relación causa-efecto del daño. Por tanto al demandado le corresponde acreditar el cumplimiento de sus obligaciones contractuales en el tiempo y la forma pactados, o en su defecto las excepciones a que hubiere lugar.

No debe pasar desapercibido que en la responsabilidad civil contractual no basta que haya un contrato entre las partes, sino que se requiere que la realización del hecho causante del daño se encuentre inmersa dentro de la rigurosa órbita de lo pactado y como desarrollo del contenido contractual.

4.12.2 Responsabilidad civil extracontractual

Responsabilidad civil que se materializa en cualquier otro supuesto en que el daño o la lesión sean causados por circunstancias ajenas a toda relación contractual previa entre las partes, debiéndose acreditar la acción u omisión que ha causado el daño y que este haya tenido lugar concurriendo cualquier género de culpa o negligencia por parte del sujeto activo.

Por tanto, es un acto contrario a derecho distinto del incumplimiento de un contrato, que causa un daño y que faculta a la víctima a ejercer una acción civil con la cual se repare el daño recibido. La reparación del daño se instruye mediante una orden judicial

las partes, debiéndose acreditar la acción u omisión que ha causado el daño y que este haya tenido lugar concurriendo cualquier género de culpa o negligencia por parte del sujeto activo.

Por tanto, es un acto contrario a derecho distinto del incumplimiento de un contrato, que causa un daño y que faculta a la víctima a ejercer una acción civil con la cual se repare el daño recibido. La reparación del daño se instruye mediante una orden judicial que contemplará desde la restitución de la cosa o la indemnización económica hasta la prohibición de hacer o abstenerse de realizar los actos generadores del daño.

4.12.3 Responsabilidad civil subjetiva

El régimen subjetivo de la responsabilidad civil se enfoca en la persona que ha causado el daño y en la conducta que por su acción u omisión se lo causó a otro; bajo la óptica de este sistema, el agente es responsable de la reparación del daño que ha causado toda vez que omitió conducirse con el especial cuidado que las circunstancias ameritaban para prevenirlo, lo que se traduce en un deber de diligencia frente a la víctima.

Por tanto, “será responsable de un daño aquel que incurre en culpa por no conducirse como debiera hacerlo para evitarlo o prevenirlo; es decir, que el agente responderá del daño causado siempre que se haya debido a culpa o negligencia de su parte”⁸⁴.

⁸⁴ Díez-Picazo Giménez, Gema. **Responsabilidad Civil Ambiental**. Pág.104

de responsabilidad civil a cargo del agente, en virtud de que la actividad de la cual se beneficia se considera de alto riesgo para la producción de daños.

En un régimen de responsabilidad civil la simple existencia del daño reputa la responsabilidad del agente como causante del mismo, y por consiguiente es responsable de la reparación de los daños y perjuicios causados; toda vez que o es necesario que la víctima acredite la culpa del causante, sino el daño y la causa de este.

“De tal forma, que el agente asume todos los daños derivados de su actividad cumpla o no con el estándar de diligencia y con la normatividad de la actividad que desempeñe, ampliándose en este punto el concepto de antijuridicidad que se tenía en el sistema subjetivo de responsabilidad; en virtud de que un acto lícito puede ser culposos si no se realiza con las circunstancias que cada caso exige, hasta tal grado, que si las garantías o cuidados tomados cumplen con las disposiciones legales para prevenir los daños y estas no son suficientes, se presume que no se obró con la suficiente diligencia”.⁸⁵

4.13. Daños al medio ambiente

Una realidad alarmante es que en los últimos 100 años el hombre ha causado más daños al medio ambiente que en toda la historia a causa de la revolución industrial, científica y tecnológica; debido a esto, se comenzó a valorar el impacto que las actividades humanas causan a su entorno.

⁸⁵ Concepción Rodríguez, José Luis. **Derecho de daños**, Pág. 29

“En este tenor, el estudio de los daños ambientales requiere una colaboración interdisciplinaria que valore el impacto de las actividades humanas en el medio ambiente y diseñe mecanismos de prevención y restitución del medio ambiente”.⁸⁶

“El medio ambiente. En los últimos 30 años muchas son las definiciones que se han dado a esta acepción, condensándose en que el medio ambiente se constituye por el medio natural y el medio cultural, el medio natural es el conjunto de elementos naturales bióticos y abióticos y, el medio cultural es el conjunto de elementos aportados por la actividad humana, las creaciones científicas, artísticas y tecnológicas, y el patrimonio cultural y arqueológico”.

“Si bien el medio ambiente no es un objeto estático sino dinámico, que muta constantemente por un sin fin de factores naturales, el hombre en muy poco tiempo ha incidido de manera perjudicial en su entorno, por lo que procurar un medio ambiente en el que los contaminantes se encuentran en concentraciones y periodos inferiores para que no dañen el medio ambiente y al hombre mismo, se convierte en una premisa en esta concienciación del entorno”⁸⁷.

Derechos de tercera generación. La historia moderna del derecho se clasifica en tres fases a las que se le ha dado en llamar derechos de primera, segunda, y tercera generación.

⁸⁶ Gherzi, Carlos Alberto. **Teoría general de la reparación de daños**, Pág.56

⁸⁷ Riquelme Pallar, Paulina. **Panorama del derecho ambiental en Chile**. Página web del Instituto Nacional de Ecología. [fecha de consulta 22/04/08]
<http://www.ine.gob.mx/ueajei/publicaciones/libros/398/riquelme.html>

La primera generación conocida como los derechos de la libertad tiene como objeto lograr los derechos civiles y políticos de las personas.

La segunda generación es identificada como la de los derechos de la igualdad que persiguen derechos económicos y sociales para los individuos. Y la tercera generación caracterizada por los derechos de la solidaridad pretende combatir la pobreza, la desigualdad, la marginación social, las guerras, y la destrucción del medio ambiente.

Estos derechos de tercera generación ven como sujeto de derecho a la humanidad en su conjunto, se caracterizan por la conciencia de la interdependencia mundial, la internacionalización de los derechos humanos y el deber de solidaridad hacia una ciudadanía cosmopolita; reconocen al medio ambiente y su cuidado como parte fundamental del presente y elemento indispensable para la viabilidad del futuro.

“Es evidente que la responsabilidad civil se ha convertido en los últimos años en una institución coadyuvante en la tutela del medio ambiente, no obstante requiere un andamiaje jurídico especializado que responda a la importancia del bien jurídico tutelado, a la naturaleza de las actividades causantes de los daños, las características propias de los daños ambientales, las circunstancias en las que estos se suscitan y las situaciones de desventaja que puede guardar la víctima para con el causante del daño”.⁸⁸

⁸⁸ Villalta A. Esther; Méndez, Rosa M. **Acción de responsabilidad por daños al medio ambiente**. Pág. 128.

El contenido de la obligación de reparación o, en su caso, de prevención que debe asumir el responsable, consiste en devolver los recursos naturales dañados a su estado original, sufragando el total de los costes a los que asciendan las correspondientes acciones preventivas o reparadoras.

Debiendo primar el valor medioambiental, cuyo objetivo no debe ser la obtención de dinero, sino una reparación prístina del entorno dañado, o en su defecto, una indemnización que financie actividades alternativas de reparación ambiental ante la afectación de intereses difusos.

Daños ambientales. “Son la pérdida o disminución de la vida o la salud de las personas, y en detrimento, menoscabo o extinción de los ecosistemas o su equilibrio; estos daños y sus consecuencias pueden ser generados por muy diversas causas, y manifestarse varios años después, lo que dificulta establecer la relación causal entre el agente, el hecho, el daño, y la víctima”.⁸⁹

“Los daños ambientales pueden presentarse de forma muy diversa, conjunta, separada, indistinta, irreversible, acumulativa, difusa, y colectiva, afectando derechos particulares o colectivos; pero siempre deberán materializarse en una lesión al medio ambiente, siendo la víctima el hombre y el daño puede ser individual, colectivo o difuso”.⁹⁰

⁸⁹ Parrellada, Carlos Alberto. **Responsabilidad por daños al medio ambiente**. Pág. 247.

⁹⁰ Díez-Picazo **Ob. Cit.** Pág. 92.

Determinación del daño ambiental y sus problemas. Para determinar un daño ambiental se debe identificar a los agentes causantes, la existencia de un daño real y cuantificable, y establecer una relación de causalidad entre los daños y los agentes contaminadores.

“El problema radica que en muchos casos hay una pluralidad de agentes que dificultan determinar quien y en que medida contamina cada uno, sumado a ello factores como la distancia entre el agente y la víctima, y que en numerosas ocasiones los daños ambientales se manifiestan mucho tiempo después, haciendo por demás complejo identificar a los agentes, su grado de responsabilidad, e incluso la identificación de las víctimas y la valoración del daño”.⁹¹

4.14. Sujetos pasivos

Es aquél que causa un daño ecológico, en virtud del ejercicio de actividades normales y lícitas de carácter industrial o doméstico, en un determinado lugar. En este supuesto cabe singularizar o pluralidad del sujeto pasivo. Aquí vemos que el sujeto pasivo recae en un grupo determinado de personas o incluso en una persona.

Lo positivo de la consideración es que, desde el punto de vista ambiental sujeto pasivo es en resumen todos aquellos causantes directamente del daño ecológico,

⁹¹Díez-Picazo **Ob. Cit.** Pág. 92.

Se considera la dificultad de la imputación de los daños ecológicos de los sujetos contaminadores en el caso de la contaminación acumulativa o difusa y de la contaminación en cadena.

En este supuesto, nos referimos a la Recomendación del Consejo de 1975, Documento 75/436/EURATOM, ECSC, EEC, que hace distinción entre estas dos formas de generar polución.

La primera se refiere al resultado de varias causas simultáneas, en este caso, la identificación del sujeto pasivo puede ser difícil, y la segunda es la sucesión de varias causas.

En estos casos la problemática se plantea cuando se requiere comprobar el nexo causal entre los supuestos de daño y el sujeto contaminador.

Los costes de la lucha contra la contaminación deberán imputarse a los puntos de la cadena o de la contaminación acumulativa mediante los medios administrativos o legales que ofrezcan la mejor solución a nivel administrativo y económico que contribuyan de manera más eficaz a la mejora del medio ambiente.







CONCLUSIONES

1. La tributación ambiental es el instrumento que conlleva la pretensión de desestimular determinados consumos nocivos, conductas que se alejan de los objetivos sociales; así como, para impulsar e incentivar la realización de políticas económicas de fomento a la vivienda y el ahorro.
2. La fiscalidad ambiental tiende a ser un instrumento que proporciona recursos a la administración pública, con la finalidad de llevar a cabo el mandato constitucional de prevención, conservación y protección del medio ambiente. De tal suerte que, la financiación se convierte en gasto público ambiental.
3. La utilización de tributos ambientales permitirá al Estado, la adquisición de equipos y elementos que se destinen al control y monitoreo necesario para el cumplimiento de la normatividad ambiental en especial la Ley Forestal Decreto 101-96, Ley de Protección y Mejoramiento del Medio Ambiente Decreto No. 68-86, Ley de Desarrollo Social Decreto No. 42-2001, todos del Congreso de la República de Guatemala.





RECOMENDACIONES

1. Es importante que el Estado promueva, fortalezca y desarrolle una cultura institucional de concientización a favor de la conservación del medio ambiente y de la responsabilidad de “quien contamina paga”, como limitantes a los contaminadores.
2. La Universidad de San Carlos de Guatemala debe fomentar la investigación en materia ambiental y utilizar la iniciativa de ley que le confiere la Constitución Política de la República, de Guatemala para plantear soluciones a la población, y a la humanidad en general.
3. Que las universidades de Guatemala fomenten la investigación relacionada con el medio ambiente; analizando el impactante deterioro ambiental y ofrezcan planteamientos que solucionen y detengan los problemas ambientales y sus efectos en las distintas esferas de la sociedad, (económicas, sociopolíticas, culturales, etc.)





BIBLIOGRAFÍA

- ALONSO G. Luis, **Los impuestos especiales como tributos medio ambientales en derecho del medio ambiente y administración Local**. Madrid, España, S.e, (1996).
- ALVAREZ RENDUELES, JR. **La hacienda pública y el medio ambiente**. Madrid, España, ENAP, 1973.
- BERLIRI, Antonio, **Corso Istituzionale di Diritto Tributario**. Italia, Dott A. Giuffré Editore, 1985,
- BOBBIO, Norberto y A. Miguel Ruiz. **Contribución a la teoría del derecho**. Valencia, España, Fernando Torres Editor, 1980.
- BORREL FONDELLES, José. **La política del medio ambiente en la Unión Europea**. S.l.i. Editorial PGP, 1995.
- BROWN MILBRATH, Léster **Building a sustainable society**. Estados Unidos, Press, 1981.
- CAIRNCROSS, F. Ecología S.A.; **Hacer negocios respetando el medio ambiente**. España, Eco España, 1996.
- CALVO ORTEGA, Rafael, **Las tasas de las haciendas locales: Aspectos problemáticos**, S.l.i, S.e. Crónica Tributaria, (1973).



CARBAJO VASCO, Domingo, **Instrumentos económicos para la protección del medio ambiente: Tipología, fiscalidad y para fiscalidad**, S.I.i., S.e. 1995.

CARIBE, José Antonio Y Pablo Ángel Meira. **Educación ambiental, cuaderno educativo No. 3. División de Desarrollo Académico DDA**. Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala, 2009.

CEOE- Europa (Bruselas). **Firma del Protocolo**. S.I.i, S.e, 1998.

CHECA GONZÁLEZ, Clemente. **Los impuestos con fines no fiscales: Notas sobre las causas que los justifican y sobre su admisibilidad constitucional**. México, Editorial Civitas REDF, 1983.

Convención del Consejo de Europa de 21 de junio de 1993. **Sobre la responsabilidad civil por daño resultante de actividades peligrosas para el medio ambiente**. S.I.i, S.e, 1993.

DE ANGEL YAGUEZ, Ricardo. **Tratado de responsabilidad civil**. España, Editorial Civitas, 1993.

DELGADO, A. **La sentencia del Tribunal Constitucional sobre la Ley de reforma agraria andaluza y el impuesto sobre tierras infrautilizadas**. España, Editorial Civitas REDF, 1989.

DIEZ VERCHER NOGUERA; Gema Díez Picazo y Manuel Castañón del Valle. **Responsabilidad ambiental penal, civil y administrativa**. España, Editorial Ecoiuris, 2003.

FROMAGEAU, J. AND GUTTINGER P. **Droit de l'enviroment**. Francia, Eyrolles.S.f



GARCIA NOVIA, César. **El futuro de la imposición indirecta en la Unión Económica y Monetaria, la llamada armonización de segundo grado: Especial referencia del caso español.** Portugal, S.e, 1998.

GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina. **Derecho tributario, consideraciones económicas y jurídicas.** Italia, Editorial De Palma, S.f

GHERSI, Carlos Alberto. **Teoría general de la reparación de daños.** Argentina, Editorial Asterea de Alfredo y Ricardo De Palma, 1997.

GIULIANI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero.** Argentina, Editorial de Palma, 1972.

GIANNINI, Aquile Donato. **Instituzioni di diritto tributario.** Italia, Dott Giuffré. 1968.

VILLEGAS, Héctor B. **Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario.** Argentina, Talleres Nex Print S.R. L. 1997.

GÓMEZ ACEBO Y SOLAR, R., **Los tributos medioambientales en los países de la Unión Europea,** S.l.i., S.e, 1995.

GONZÁLEZ GARCÍA, Gabriela, **Las posibilidades de la implementación de tasas medioambientales en el ámbito local**
www.tributariolocal.com.ar/sitl2002/ponencia-ggonzalezgarcia.htm.

GRIZIOTTI, BENVENUTO, Saggi, **Sur rinnovamento dello studio della scienza delle finanze e del diritto finanziario,** Milán, Guiffré, 1953.

HERRERA MOLINA, Pedro M., **Derecho tributario ambiental la introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario,** España, Marcial Pons, 2000.



HERRERA MOLINA, Pedro Manuel y Serrano Antón, Fernando **Aspectos constitucionales y comunitarios de la tributación ambiental (especial referencia al impuesto sobre dióxido de carbono y sobre la energía)**, España, Editorial Civitas REDF, 1994.

HINOJOSA TORRALVO, **Los tributos regionales extrafiscales, con especial referencia al impuesto andaluz sobre tierras infrautilizadas**, S.l.i, S.e, 1989.

INSTITUTO CENTROAMERICANO DE ESTUDIOS FISCALES -ICEFI-, **La política fiscal en la encrucijada: el caso de América Central**, Guatemala: ICEFI, 2007).

IMEDIO OLMEDO, L.J., **progresividad y redistribución bajo el principio de igual sacrificio**, S.l.i, S.e, 1998.

JAQUENOD DE ZSÖGÖN, Silvia, **Aspectos jurídicos de la cuestión ambiental**, S.l.i, S.e, 1992.

KISS, Alexander y SHELTON, Dinah, **international environmental Law**, España, Transnational Publishers, 1991.

KISS, Alexander, **Los principios generales del derecho del medio ambiente**, España, Editorial Valladolid, S.f

LOPERANA ROTA, D., **Balance de la Conferencia de Río de Janeiro sobre medio ambiente y desarrollo**, España, S.e, 1993.

LÓPEZ HERRARTE, Enrique **Secretario de Agricultura Delegado de Guatemala ante la Junta Interamericana de Café**, Embajada de Guatemala en Washington, Estados Unidos, S.e, 1945.

LÓPEZ RAMÓN, Fernando, **Derechos fundamentales, subjetivos y colectivos al medio ambiente**, España, Editorial Civiatas REDF, 2005.

MEDINA LARA, Kenthon Adam, **Traducción de italiano a español fuente propia, La necesidad de Regular la Tributación Ambiental en Guatemala**. Guatemala, 2013.



MINISTERIO DE AMBIENTE Y RECURSOS NATURALES-MARN-Política Marco de
Gestión Ambiental Guatemala , S.e, 2012.

MOLINER, María, **Diccionario de uso del español**, España, Gredos, S.f

MONTERROSO DE MORALES, Gladis Elizabeth, **Derecho Financiero**, parte I.
Editorial Litográfica Print Color S.A.

MUSGRAVE, Richard A. y Peggy B. **Hacienda Pública Teórica y Aplicada**. México.,
McGraw Hill. Quinta Edición. 1994.

OMEBA ORISKILL, **Enciclopedia jurídica**, Argentina, Omeba ,1958,

OMEBA ORISKILL, **Enciclopedia jurídica** Argentina, Omeba, 1974.

PARRELLADA, Carlos Alberto. **Responsabilidad por daños al medio ambiente**.
Colombia, Universidad Externado de Colombia, 2000.

PEÑA CHACON, Mario. En Revista electrónica de **Derecho ambiental Medio
Ambiente y Derecho**. Fecha de consulta 09/03/08]
<http://www.cica.es/aliens/gimadus/12-13/RESPONSABILIDAD.htm>.

RAXÓN DÍAZ, Claudia Waleska **Sistema tributario guatemalteco: Análisis e
importancia en el cumplimiento de las funciones fiscales del Estado. Para
el período 1996-2006**, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2007

REYES ALTAMIRANO R., **Las posibles fuentes generadoras de contribuciones
para mantener el equilibrio y proteger el ambiente**, S.I.i, S.e, 1991.

Revista Ambientale, **Inquinamento Hídrico, Danno Ambientalea** , S.I.i, S.e , S.f

RIERA MICALO, P., **Evaluación del gasto público con impacto ambiental**, Canada,
Institute of Chartered Accountants (CICA) , año (1997)

RIQUELME PALLAR, Paulina. **Panorama del derecho ambiental en Chile** Página
web del Instituto Nacional de Ecología. [fecha de consulta 2/04/08]
<http://www.ine.gob.mx/ueajei/publicaciones/libros/398/riquelme.html>.

ROSEMBUJ, Tulio, **El tributo ambiental**, España, Juris Minor, ,1994.

SIERRA LUDWING, V., **Quien contamina paga**, España, S.e, 1989.

Sistema de Información Geográfica (**SIG o GIS, en su acrónimo inglés Geographic Information System**),
http://es.wikipedia.org/wiki/Sistema_de_Informaci%C3%B3n_Geogr%C3%A1fica

Superintendencia de Administración Tributaria y el Instituto Centro Americano de Estudios Fiscales – ICEFI, **Historia de la Tributación en Guatemala desde los Mayas hasta la actualidad**, Guatemala, SAT , 2007.

VALERO FLORES, C. y MANDUJANO RAMOS, N., **El sistema tributario mexicano y la reforma fiscal, 1988-1996**, Comercio Exterior, vol.48, núm. 6, junio de 1998.

VARONI, E., opere Giurideche Milán, Dott A. Giuffré, 1962, vol. II.

VICENTE ARCHE, Domingo, F. **Apuntes sobre el instituto del tributo, con especial referencia al derecho español**, Español, Editorial Civitas REDF, 1975.

VILALTA, A. Esther; MÉNDEZ, Rosa M. **Acción de responsabilidad por daños al medio ambiente**. España, Bosch, 1998.

WOODWARD LEE, Jr., **Rafael Carrera and the Emergence of the Republic of Guatemala, 1821-1871**, Estados Unidos, The University of Georgia Press, 1993.

Legislación:

Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente, 1986.

Código Civil. Decreto 106 del Congreso de la República de Guatemala.

Código Tributario. Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Decreto 18-2004 y 19-2004. Publicados en el Diario de Centro América el 29 de junio de 2004.

Decreto Legislativo No. 2717 del 21 de abril de 1943, Diario de Centro América.



Acuerdos Gubernativos de 17 y 27 de abril de 1943 y traspaso aprobado por escritura pública número 14.