

UCUENCA

Universidad de Cuenca

Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Políticas y Sociales

Carrera de Derecho

**Impacto de la emergencia sanitaria COVID-2019 sobre la
extrafiscalidad del Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) a las
fundas plásticas**

Trabajo de titulación previa a la
obtención del título de Abogado
de los Tribunales de Justicia de la
República y Licenciado en
Ciencias Políticas y Sociales

Autor:

María del Carmen Valdivieso Vásquez

Director:

Marlon Tiberio Torres Rodas

ORCID:  0000-0003-2247-9035

Cuenca, Ecuador

2024-07-19

Resumen

Este trabajo denominado "Impacto de la emergencia sanitaria Covid-2019 sobre la extra fiscalidad del Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) a las fundas plásticas" investiga cómo la pandemia ha afectado la aplicación y efectividad de impuestos específicos como el ICE sobre fundas plásticas. Analiza cómo las medidas de emergencia sanitaria alteraron los patrones de consumo y producción de estos productos, y cómo esto impactó la recaudación y el cumplimiento de la política fiscal. Se examinan los cambios en la demanda de fundas plásticas debido a nuevas normativas sanitarias y comportamientos de consumo alterados, así como la respuesta regulatoria y administrativa del gobierno. El estudio evalúa las implicaciones económicas, sociales y ambientales de estas políticas fiscales durante la crisis sanitaria, proporcionando una visión crítica sobre la adaptación y efectividad de la fiscalidad extra en tiempos de crisis global.

Palabras clave del autor: tributo, impuesto, COVID 19, fundas plasticas, contaminación

Abstract

This work, titled "Impact of the Covid-2019 Health Emergency on the Extra Taxation of the Special Consumption Tax (ICE) on Plastic Bags," investigates how the pandemic has affected the application and effectiveness of specific taxes such as the ICE on plastic bags. It analyzes how health emergency measures altered the consumption and production patterns of these products and their impact on tax collection and fiscal policy compliance. The study examines changes in the demand for plastic bags due to new health regulations and altered consumption behaviors, as well as the government's regulatory and administrative response. Additionally, it evaluates the economic, social, and environmental implications of these fiscal policies during the health crisis, providing a critical view on the adaptation and effectiveness of extra taxation in times of global crisis.

Author Keywords: tax, levy, COVID-19, plastic bags, pollution

Índice de contenido

Dedicatoria	6
Agradecimiento	7
Capítulo I: generalidades sobre el impuesto a los consumos especiales en la Legislación Ecuatoriana	8
1.1. El Derecho Tributario en el Ecuador	8
1.2. Los Tributos y su finalidad en el ordenamiento jurídico ecuatoriano	9
1.2.1. Clasificación de los Tributos.....	11
1.3. El hecho generador y su importancia en la determinación de los tributos	15
1.4. Los impuestos extrafiscales: el impuesto a los consumos especiales (ICE).....	16
2. Capítulo II: la emergencia sanitaria por Covid 19 en el aumento del uso de fundas plásticas: una amenaza al ecosistema.....	17
2.1. La naturaleza como sujeto de derechos en el Ecuador	17
2.2. Los objetivos de desarrollo sostenible (ODS).....	20
2.3. La contaminación ambiental por plástico: consecuencias y desventajas.	21
2.3.1. El uso excesivo de plástico durante la pandemia COVID 19	22
2.4. Medidas adoptadas por el Estado para la reducción del consumo de plástico durante la pandemia por COVID 19	24
2.4.1. Imposiciones tributarias: los impuestos verdes.....	24
3. Capítulo III: incidencia de la vigencia del impuesto a las fundas plásticas en el Covid 19	26
3.1. El impuesto a las fundas plásticas: generalidades	26

3.2. El impacto social en relación al Impuesto Consumos Especiales: fundas plásticas durante la pandemia COVID 19.....	27
3.2.1. Accesibilidad y Costo para Grupos Vulnerables	27
3.2.2. Cambios en el Comportamiento de Consumo.....	28
3.2.3. Percepción Pública y Educación.....	28
3.3. Beneficios y perjuicios de la vigencia del impuesto durante la pandemia COVID 19	28
3.3.1. Beneficios	29
3.4. Conclusiones	30
4. Referencias	32
5. Anexos	34

Dedicatoria

A Isabella y Florencia:

Queridas hijas,

Que ningún dios, dogma ni ley les censure ni margine, que nadie les diga que su lugar es otro, y que el mundo en el que ustedes vivan sea a la medida de mi amor por ustedes, SIN LIMITES. Les quiero fuertes, valientes, guerreras y libres, y si algún día lo deciden, profesionales y madres.

Les amo con todo mi corazón.

Agradecimiento

Mi más sincera gratitud a mi director de tesis Dr. Tiberio Torres, a aquellos profesionales y docentes que me inspiraron y motivaron a culminar esta etapa de mi vida, y a la Universidad de Cuenca, por el esfuerzo que hacen día a día por hacer de las aulas universitarias un lugar seguro para las mujeres y las futuras generaciones.

Capítulo I: generalidades sobre el impuesto a los consumos especiales en la Legislación Ecuatoriana

1.1. El Derecho Tributario en el Ecuador

El Derecho, como materia de estudio, posee varias acepciones y connotaciones que refieren a la forma en la que se lo percibe. Varios tratadistas definen al Derecho como un conjunto de normas jurídicas; esta explicación, aunque simple y limitada en su alcance, proporciona una idea de cómo abordar esta ciencia; por ejemplo, para Hervada (2011), se trata de un arte, complejo y amplio, que no puede ser analizado sin ser un “artista”, al respecto, el autor compara al Derecho como un cuadro que espera ser pulido y al pintor como el jurista. Esta analogía explica que, al igual que el arte, el Derecho como ciencia tiene varios aspectos para ser manejado; por este motivo, existe el Derecho Penal, el Derecho Constitucional, el Derecho Administrativo, etc. Sin embargo, la finalidad de la existencia de una variedad de reglas o normativa jurídica, responde a la necesidad de regulación y organización de la sociedad, situación que está reflejada en el Contrato Social de Rousseau, quien indicaba que, colectivamente, se delegaba aquella facultad a un colectivo de “asociados”, que eran escogidos por la colectividad a manera de representación. Este es el origen del Derecho, aunque siempre su finalidad sería la búsqueda de la justicia, no obstante; este último es un término complejo y “polisémico” en palabras de Ramiro Ávila Santamaría (2012) puesto que no existe un significado que pueda calzar perfectamente al conceptualizarlo, en palabras del autor; aquella palabra ha sido ocupada históricamente para referirse a la “justicia” del Partido Nacionalsocialista Obrero Alemán o del Ku Klux Klan, en un contexto que, actualmente, parece descabellado; por lo cual, su simbolismo y significación variará a lo largo del tiempo, dependiendo de la coyuntura presente en un momento temporal determinado. Así mismo, dentro de un Estado consolidado, en el cual la Administración Pública requiere actuar en base a lineamientos, se vuelve necesaria la aplicación de normas jurídicas para su regulación y control; especialmente en materia de recursos, siendo estos últimos una parte fundamental del mantenimiento económico de la sociedad. A este conjunto de normas se denomina Derecho Tributario, siendo esta su conceptualización formal, criterio que concuerda con lo establecido por Hervada; quien indica que “(...)es el conjunto de normas de un Estado que sientan los criterios de vinculación de la obligación fiscal a la soberanía del Estado mismo (...)” (p.44).

En el Estado ecuatoriano, los tributos y lo que se relacione con los mismos, están regulados por el Código Tributario, cuya parte medular indica cómo se relaciona el contribuyente con el tributo y el sujeto pasivo de la obligación tributaria en el ordenamiento jurídico ecuatoriano. Estas relaciones están guiadas por los principios generales del derecho, es decir, “(...) de generalidad, progresividad, eficiencia, confianza, legítima simplicidad administrativa, irretroactividad, transparencia y suficiencia recaudatoria (...)” Asamblea Nacional, 2009), siendo estas las normas jurídicas que ilustran y guían la aplicación del derecho en la cotidianidad.

1.2. Los Tributos y su finalidad en el ordenamiento jurídico ecuatoriano

Dentro del Derecho Tributario como rama de estudio, se encuentran los tributos, los cuales responden a la obligación que tienen los particulares de cooperar monetariamente con el Estado; por lo tanto, se refiere a “(...) una vía de ingreso público a cargo de un particular (...)” (García Bueno, 2020). De la misma manera, se los conceptualiza como una forma atribuida a la ciudadanía mediante un mandato constitucional para su cooperación con el gasto público (Montaño Galarza & Mogrovejo Jaramillo, 2015). Para autores como Andara (2020), las acepciones relacionadas con los tributos han resultado confusas, puesto que la palabra se atribuye como sinónimo de las contribuciones, sin embargo, existen algunas características sine qua non que distinguen a los tributos; es el caso de su carácter pecuniario, pues responde a una prestación monetaria, su exigencia es de orden coactivo por parte del Estado en ejercicio de lo que Andara denomina “el ius imperium” que es la facultad que tiene la administración en representación de los intereses estatales, para exigir el cumplimiento de una obligación tributaria; por lo cual, los tributos pueden ser creados, de manera exclusiva; mediante una ley. Sobre ello, el Código Tributario indica que, la ley creadora del tributo no se debe limitar a indicar el comienzo de la existencia del mismo, pues, adicionalmente; se debe incluir quién es el sujeto activo y pasivo de la obligación tributaria, la cuantía, exenciones, deducciones y lo relacionado (Asamblea Nacional, 2009).

Dicho esto, la Constitución de la República del Ecuador, específicamente dentro del artículo 83, determina que el pago de los tributos es una de las responsabilidades de los ecuatorianos, este mandato, entonces; tiene como finalidad la recaudación para generar un presupuesto estatal, lo cual es necesario para el financiamiento de normativa,

políticas públicas enfocadas en el garantismo de los derechos fundamentales, la generación de incentivos para la inversión, la adquisición de bienes del Estado, etc¹. (Asamblea Constituyente, 2008)

Adicionalmente, los tributos y su imposición, conociendo que estos se encuentran sujetos a los parámetros constitucionales; deben regirse por los principios generales del derecho, especialmente bajo un criterio de proporcionalidad en relación a la capacidad económica del contribuyente, es decir; se plantea un porcentaje para la existencia del tributo, el cual es de carácter fijo, sin embargo, lo que varía es la base imponible la cual se calcula en virtud de los ingresos individuales de cada ciudadano. Esta acepción tiene su origen en la Constitución anterior al año 2008, la proporcionalidad de los tributos se encontraba inmersa dentro del principio de igualdad, sin embargo, a partir de la reforma constitucional, pasó a ser un principio autónomo del derecho tributario, regulado dentro de la ley de la materia. Entonces, el objetivo de la proporcionalidad como un principio guía y rector del régimen tributario en Ecuador, tiene como finalidad limitar la imposición arbitraria de los tributos. (Santos Orrala, 2017)

Por otro lado, además del mandato constitucional, la obligación tributaria nace del vínculo existente entre el Estado y los contribuyentes, los cuales pueden ser personas naturales o jurídicas, siempre que generen ingresos. Ahora bien, se determina la existencia de un tributo a raíz de lo que se conoce como “hecho generador”; esto último, según la ley; es un supuesto en virtud del cual se configura un hecho que da origen a la obligación del pago del tributo, lo cual será analizado en líneas posteriores. (Asamblea Nacional, 2005)

En síntesis, el Derecho Tributario regula todo lo relacionado al régimen fiscal del Estado ecuatoriano, en especial de los tributos, los cuales responden a la obligación que tienen los ciudadanos de contribuir con el gasto público, producto del mismo, se genera un presupuesto destinado al cumplimiento de los fines constitucionales, aquello, entonces; sería la finalidad de los tributos y su imposición, que se rige en virtud de la observancia de algunos principios, como es el caso de la proporcionalidad.

¹ “Art. 285.- La política fiscal tendrá como objetivos específicos: 1. El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos. 2. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados. 3. La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables”. (Asamblea Constituyente, 2008)

1.2.1. Clasificación de los Tributos

La doctrina ha previsto varias clasificaciones que pueden resultar de interés dentro del estudio de los tributos, sin embargo la que más se adecua a la realidad ecuatoriana y a la ley es aquella que plantea Andara (2020) el autor indica que, de acuerdo a la actividad estatal; los tributos pueden ser vinculados y no vinculados, siendo los de la primera categoría las tasas y contribuciones de mejoras, mientras que los de la segunda clase, son los impuestos, en relación al supuesto de hecho que da origen a la obligación (p. 73). Adicionalmente, los tributos también se clasifican de acuerdo a la entidad estatal que emite el tributo, lo cual es aplicable dentro de los sistemas federales; sin embargo, la clasificación que se encuentra tanto en la doctrina como en la legislación ecuatoriana es aquella que se refiere a los impuestos, las tasas y las contribuciones de mejoras (p.74).

1.2.1.1. Los impuestos

Dentro del estudio de los tributos regulados dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano están los impuestos, que, en palabras de Villegas (2020) es “(...) el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponible ajenos a toda actividad estatal, relativa al obligado, considerando la capacidad económica del sujeto pasivo (...)”; es decir, el Estado, al ejercer su facultad recaudadora, toma en cuenta la actividad privada del obligado en relación a sus ingresos. Para Beltran et. al (2020) los impuestos son “(...) contribuciones que hacen los agentes económicos a través de su actividad financiera (...)”, motivo por el cual se relacionan con el flujo de dinero que ingresa destinado a satisfacer el gasto público. También, el Código Tributario indica que, los impuestos deben ser directos y progresivos², condicionantes que deben ser colocados como prioridad ante el resto del principios relacionados con la materia, pues se trata de un mandato constitucional relacionado con el principio de no regresividad de los derechos³; sin embargo, en la práctica, existe una notable prevalencia de los impuestos indirectos sobre los directos, situación que se abordará en líneas posteriores. (Beltran Ayala et al., 2020) En el caso ecuatoriano, la recaudación de impuestos constituye la principal fuente de ingresos para

² Artículo 5 del Código Tributario

³ Este principio menciona que ninguna norma jurídica podrá menoscabar los derechos ya reconocidos en la Norma Suprema (Artículo 11 CRE)

el país, superando incluso a lo generado por la explotación de petróleo⁴⁴, debido a la organización del Estado como unitario, la gestión sobre los impuestos corresponde al gobierno central y su creación debe respetar el principio de reserva legal, a propósito de esta mención, dicho principio es de fundamental importancia dentro de la imposición tributaria, aunque posee un amplio análisis en relación a lo determinado dentro de la Constitución (2008), puesto que, principalmente, esta indica que se requerirá de ley orgánica para la creación, modificación y supresión de tributos "(...) sin menoscabo de lo que la Constitución confiere a los gobiernos autónomos descentralizados (...)". Entonces, se entiende por reserva legal a la exclusividad otorgada al órgano legislativo para la regulación de una materia específica mediante una ley formal, específicamente, una ley orgánica, limitando el actuar del sector administrativo respecto a la regulación de una situación determinada, aunque, como se puede observar, dentro de la Norma Suprema ecuatoriana, se permite que, en virtud del ejercicio de los principios de descentralización y desconcentración, las entidades municipales puedan tener participación en la legislación de los tributos.

En síntesis, los impuestos se relacionan con la obligación de los contribuyentes de brindar su aporte económico para cumplir con las finalidades del Estado de Derecho; en el contexto del sistema tributario ecuatoriano los principales son el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto a la Renta, el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) y los aranceles que se cobran sobre los productos importados. (Hidalgo Pallares, 2023)

1.2.1.1.1. Clasificación de los impuestos

La ley y la doctrina plantean la existencia de varias clases de impuestos, respecto al ámbito doctrinario el criterio más completo es el de Andara (2020) citado en líneas anteriores, quien clasifica a los impuestos de la siguiente manera:

1.2.1.1.2. Los impuestos directos e indirectos

Esta clasificación hace referencia a la posibilidad de que el contribuyente pueda trasladar la obligación del pago del tributo a un tercero o a la imposibilidad de ello; siendo directo el impuesto si la carga fiscal recae directamente en el contribuyente, como es el caso del Impuesto a la Renta o indirecto si la obligación tributaria no es asumida por el

⁴⁴ Este dato corresponde a un estudio realizado por PNUD en el transcurso del año 2023.

contribuyente principal, como ocurre con el Impuesto al Valor Agregado. (p.76) En el caso de los impuestos directos se toma en cuenta el patrimonio perteneciente al sujeto pasivo de la obligación para determinar la base imponible del mismo; por otro lado, los impuestos indirectos son cubiertos por la globalidad de los consumidores.

1.2.1.1.3. Impuestos objetivos y subjetivos

Esta clasificación se relaciona con la persona del contribuyente, pues según el autor referido, si la imposición del impuesto considera exclusivamente el patrimonio, se trata de un criterio objetivo; por el contrario, si se atiende a la condición personal del sujeto pasivo, es de carácter subjetivo. (p.76). En el Código Tributario ecuatoriano, el Impuesto a la Renta encaja dentro de la clasificación de los impuestos subjetivos, puesto que se aplica sobre "(...) aquellas rentas que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas que obtengan las sociedades nacionales o extranjeras (...)" (Asamblea Nacional, 2009)

1.2.1.1.4. Impuestos instantáneos y periódicos

Esta clasificación considera el periodo de tiempo de duración del hecho generador siendo que los impuestos instantáneos son aquellos que "(...) se realizan en un periodo de tiempo brevísimo, por lo que su dimensión temporal queda agotada al tiempo de producirse el elemento objetivo en el que el supuesto persiste (...)" (p.77), por otro lado, los impuestos periódicos no se limitan a un espacio temporal corto, pues el hecho generador se configura paulatinamente.

Entonces, la clasificación de los impuestos que más se adecua a la ley ecuatoriana de la materia indica que los impuestos, en su calidad de tributos atienden el ámbito personal del contribuyente, en algunos casos, así como la temporalidad y el hecho generador del mismo, siendo este tributo el que más índice de ingresos ha recaudado⁵.

1.2.1.1.4.1. Las Tasas

Dentro de la clasificación de los tributos en el ordenamiento jurídico ecuatoriano se encuentran las tasas, las mismas que, en palabras de Valdivieso (2013) corresponden

⁵ Según la investigación realizada por Hidalgo- Pallares (2023), el tributo que responde a la mayor fuente de ingresos en Ecuador es el impuesto, aunque, a diferencia de otros lugares de Latinoamérica; "(...) la recaudación tributaria como porcentaje del PIB en Ecuador es demasiado baja en comparación a otras regiones (...)" (p.6)

a la obligación que nace a partir de la prestación de un servicio por parte del Estado a los particulares, siendo este el hecho generador para el pago de dicho tributo. El Código Tributario no establece de manera exacta una conceptualización de la tasa, sin embargo, menciona algunas situaciones en las cuales se cumple la hipótesis que da origen a la obligación, como es el caso de las acreditadas al Banco Central del Ecuador, es decir, las tasas de interés. Por otro lado, para la doctrina también ha resultado complejo establecer una definición de este tributo, situación que la citada autora atribuye a su origen histórico, el cual indicaba que la tasa era considerada una “carga de naturaleza contractual” para los contribuyentes, siendo este un acepción errada de la misma. (p.6) De la misma manera, para Ormaza (2015) la naturaleza jurídica de la tasa corresponde al “(...) vínculo existente entre la administración tributaria y el contribuyente (...)” (p.16) como un elemento sine qua non de la definición del término, pues es el Estado en cumplimiento de su deber constitucional quien presta un servicio a la ciudadanía, el mismo que debe ser retribuido con una prestación económica. En este sentido, las tasas cumplen con ciertos parámetros que las caracterizan como tributos, por ejemplo; también se rigen al principio de reserva legal, gozan de unilateralidad, es decir; no existe negociación con los contribuyentes, pues ya se encuentran establecidas en la ley, gozan de coacción jurídica, ya que el Estado puede activar el órgano coercitivo para exigir el pago del tributo, también; se trata de una prestación pecuniaria sin que se admita otra modalidad para el cumplimiento de esta obligación (Valdivieso, 2013). En resumen, las tasas son uno de los tributos reconocidos dentro del ordenamiento jurídico y nacen a partir de servicios que presta el Estado a los particulares, de la misma forma que los tributos, es la ley el instrumento que las crea y deroga, llegando a ser parte de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

1.2.1.1.4.2. Contribuciones especiales o de mejora

De la misma manera que los impuestos y las tasas; las contribuciones especiales o de mejora son tributos previstos dentro de las leyes tributarias, pero, a diferencia de los dos mencionados, el supuesto de hecho para que se configure la obligación tributaria, en este caso, consiste en “(...) la obtención de un beneficio o aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos [...] comprenden gravámenes de distinta naturaleza pudiendo definirse como la prestación obligatoria en razón de beneficios individuales o grupos sociales (...)” (Ayora Parra, 2017). Como se pudo observar, se diferencia también de otras clasificaciones de los tributos debido a que las contribuciones especiales no se

imponen para todos los ciudadanos, sino para un individuo o un grupo en específico que haya sido acreedor de un beneficio, es el caso de la pavimentación de las calles de un sector o colocar alcantarillado en una comunidad donde antes no había acceso a dicho servicio. Para las contribuciones de mejora, no se considera la capacidad económica del obligado para fijar un monto de pago, por el contrario, la naturaleza del tributo se centra en un beneficio y “(...) paga más, quien se beneficia más (...)” (Ayora Parra, 2017) Entonces, se entiende que el elemento más importante de este tributo es el beneficio, el cual corresponde al “(...) fundamento jurídico, de tal forma que la deuda no surge si no existe aquel beneficio (...)” (Corte Nacional de Justicia, 2015) por lo tanto, el monto en dinero producto de la obligación tendrá relación con el nivel de beneficio que represente.

1.3. El hecho generador y su importancia en la determinación de los tributos

Al hablar del hecho generador, se hace alusión a la serie de circunstancias cuyo cumplimiento da lugar al nacimiento de la obligación tributaria para el pago de un determinado tributo (Cordero, 2014). En otros términos, el hecho generador puede explicarse al realizar un símil con la hipótesis presente en una norma de carácter penal, puesto que la misma establece una conducta típica, la cual arroja una consecuencia jurídica en caso de cumplirse aquel comportamiento dentro de los parámetros de la ley. De la misma manera, si una circunstancia ya sea un acto o hecho, se configura, nace la obligación de realizar el pago del mismo; zasi mismo, el Código Tributario indica que “(...) se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo (...)” y será calificado en virtud de dos perspectivas; la primera de ellas, en los casos que el hecho generador sea un acto jurídico, se debe entender al tributo y a la acción en relación a su naturaleza y de acuerdo a los intereses de las partes; por otro lado, si el hecho generador consiste en cuestiones de carácter económico, se tomará en cuenta las circunstancias existentes. (art. 17). Entonces, el hecho generador en su esencia tiene algunos elementos, el primero de ellos es el elemento objetivo, que hace referencia a la descripción del hecho en la normativa correspondiente, al contrario del elemento subjetivo que indica la existencia de los sujetos de la obligación; el elemento espacial en relación al lugar determinado en la ley para el cumplimiento del hecho generador y finalmente el elemento temporal, el cual es el más importante de la clasificación, puesto que, para que el hecho generador nazca a la vida jurídica, se debe determinar cuál es el momento exacto en el cual se produce el presupuesto planteado por la normativa jurídica. En este análisis, se verifica que el

hecho generador cumple algunas funciones importantes en el régimen tributario ecuatoriano, en especial en la determinación de los tributos, puesto que es necesaria la configuración de una conducta para que el mismo nazca a la vida jurídica.

1.4. Los impuestos extrafiscales: el impuesto a los consumos especiales (ICE)

Durante el presente análisis, se ha conceptualizado a los tributos según varios criterios y acepciones, teniendo en cuenta que a los mismos se les atribuye varias finalidades, entre ellas la recaudación económica destinada al gasto público. En teoría, esa llegaría a ser la regla general, sin embargo, existe una excepción a la misma dentro de la cual se incluyen los impuestos extrafiscales. Para Ojeda (2023) esta clasificación surge en Chile, a raíz de la reforma tributaria del año 2014 que tuvo como auge la Ley N. 20780, dentro de la cual se plantean cuatro tipos de impuestos extrafiscales cuya finalidad es “(...) modificar externalidades negativas como el daño a la salud y la contaminación medioambiental (...)” (p.140).

La autora indica también que este orden de ideas ha representado una serie de críticas en cuanto a la existencia de un principio de neutralidad o de no intervención en las decisiones económicas de los contribuyentes. Al respecto, entonces, el Derecho Tributario también cuenta con una finalidad extrafiscal, siendo siempre su función la recaudatoria, sin embargo, no se puede determinar la existencia de tributos exclusivamente extrafiscales, ya que estos pueden presentarse bajo una modalidad mixta (p.141).

Ahora bien, existe una clasificación de los tributos extrafiscales que establece la doctrina, la misma que divide a los mismos en “impuestos extrafiscales propios e impropios”; cuya característica que los diferencia es la relevancia de la extrafiscalidad, siendo el primero de ellos exclusivamente destinado a lograr fines no característicos de los tributos, mientras que los segundos poseen una finalidad “(...) primordialmente fiscal (...)” (p.142)

Por otro lado, es necesario analizar brevemente cuáles son los impuestos que se han agregado al ordenamiento jurídico ecuatoriano cuya finalidad no se limita a la recaudación, uno de ellos es el Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no Retornables, establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno, cuyo objetivo es “(...) disminuir la contaminación ambiental y estimular el proceso de reciclaje (...)” (art.12) siendo el hecho generador la acción de embotellar bebidas en botellas no retornables (art.13). La ley en cuestión los denomina Impuestos a los Consumos Especiales (por

sus siglas “ICE”), siendo que su imposición se clasifica en a) específica, b) mixta, c) ad valorem⁶ dependiendo de la tarifa que se aplique a cada caso.

En síntesis, el ICE es uno de los tributos extrafiscales que han sido regulados por la legislación ecuatoriana en virtud de que persiguen una finalidad que no se encuentra ligada de manera directa con los fines exactos del derecho tributario, por lo tanto, puede considerarse una medida a favor de la regulación del uso y comercialización de ciertos productos que perjudican el medio ambiente, situación que se estudiará en líneas posteriores.

2. Capítulo II: la emergencia sanitaria por Covid 19 en el aumento del uso de fundas plásticas: una amenaza al ecosistema.

2.1. La naturaleza como sujeto de derechos en el Ecuador

La constituyente que tuvo lugar en el año 2008 ha traído consigo una serie de cambios en la cosmovisión del ordenamiento jurídico ecuatoriano; en este contexto, se empezó a concebir a la Constitución como un documento normativo y no exclusivamente político. Es aquello a lo que se refiere Ramiro Ávila Santamaría (2012) con un *Estado Constitucional de Derecho(s)*, enfatizando en la letra “s”, puesto que la parte dogmática de la Carta Magna ha empezado a cobrar mucha relevancia en virtud de que la misma contiene los derechos fundamentales, inherentes a la persona y reconocidos dentro del ordenamiento jurídico.

Una parte característica del reciente modelo constitucional es el énfasis en aspectos novedosos, como es el caso del reconocimiento de la naturaleza como sujeto de derechos⁷; a esto, le acompañan algunas acepciones presentes dentro de la normativa,

⁶ Según el artículo 75 de la Ley de Régimen Tributario Interno:

1. Específica.- Es aquella en la cual se grava con una tarifa fija a cada unidad de bien transferida por el fabricante nacional o cada unidad de bien importada, independientemente de su valor;
2. Ad valorem.- Es aquella en la que se aplica una tarifa porcentual sobre la base imponible determinada de conformidad con las disposiciones de la presente Ley; y,
3. Mixta.- Es aquella que combina los dos tipos de imposición anteriores sobre un mismo bien o servicio.

⁷ Art. 10.- Las personas, comunidades, pueblos, nacionalidades y colectivos son titulares y gozarán de los derechos garantizados en la Constitución y en los instrumentos internacionales. La naturaleza será sujeto de aquellos derechos que le reconozca la Constitución. (Asamblea Constituyente, 2008)

específicamente en el capítulo séptimo del texto constitucional; en el mismo, se evidencia la importancia atribuida a la naturaleza o Pacha Mama, indicando cuales son los aspectos necesarios para su cuidado y conservación. En el articulado constitucional, se reconoce que la naturaleza tiene derecho a la restauración, por lo tanto, es el Estado quien “(...) en los casos de impacto ambiental grave o permanente, incluidos los ocasionados por la explotación de los recursos naturales no renovables (...)” (Asamblea Nacional, 2008), debe prever los medios más adecuados para la materialización del derecho.

A propósito de lo mencionado, el Estado, como garante de dichos derechos, también debe velar por el bienestar de las personas que dependan de los recursos naturales para su vivienda o subsistencia (art. 72); por lo que se puede afirmar que, dentro del cuidado de la naturaleza, el Estado ha adoptado un papel muy activo, responsabilizándose, incluso, por incentivar a la ciudadanía al respeto y preservación de la misma.⁸ La idea que ha predominado en la legislación constitucional en materia de derechos de la naturaleza ha sido el Sumak Kawsay, un término que, traducido desde el idioma Kichwa; significa *Buen Vivir o Vivir Bien*, el cual se encuentra regulado en el Título VII de la Constitución y su articulado incluye lo relacionado con educación, salud, seguridad social, hábitat y vivienda, cultura, seguridad, entre otros.

Para Gudynas (2014) es necesario recalcar la importancia de estos derechos y su influencia en la vida cotidiana:

“[L]a jerarquización constitucional de esos contenidos ambientales impone referencias a partir de las cuales se deben generar la legislación y regulación ambiental. Deberían ser las fuentes de inspiración de nuevas normas, pero a la vez deben ser las referencias para resolver dudas y conflictos. Representan postulados que están más allá de las vicisitudes y debates partidarios, y por el contrario, deben encauzarlos. Asimismo, generan obligaciones tanto para las personas como para el propio Estado, en acciones que deben emprenderse, regulaciones que deben seguirse o medidas que deberían implementarse.” (p.71)

Con estas palabras, no solo se deja en evidencia cual es el lugar que ocupa la naturaleza en la agenda ecológica sino también dentro de la agenda legal, puesto que, como menciona el autor; los derechos de los cuales la Pacha Mama es el titular, deben ser

⁸ El Estado incentivará a las personas naturales y jurídicas, y a los colectivos, para que protejan la naturaleza, y promoverá el respeto a todos los elementos que forman un ecosistema. (Asamblea Constituyente, 2008)

inspiración y una guía para la generación de normativa jurídica al respecto, incentivando, de este modo; su cuidado y preservación.

Por otro lado, la Corte Constitucional (2019) ha manifestado que, si bien la Constitución reconoce los derechos de la naturaleza; resulta preocupante como algunos jueces no le brindan la importancia adecuada en sus resoluciones, llegando incluso a emitir sentencias aceptando acciones que afectan al medio ambiente y al ecosistema; desconociendo, de este modo, el principio *in dubio pro natura* y lo que conlleva el reconocimiento de la naturaleza como sujeto de derechos. En concordancia con lo expuesto, la Corte desarrolla su análisis en base a lo establecido por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (CIDH):

“[S]e trata de proteger la naturaleza y el medio ambiente no solamente por su conexidad con

una utilidad para el ser humano o por los efectos que su degradación podría causar en otros derechos de las personas, como la salud, la vida o la integridad personal, sino por su importancia para los demás organismos vivos con quienes se comparte el planeta, también merecedores de protección en sí mismos.”
(p.13)

En esa misma línea, el órgano jurisdiccional en materia constitucional desarrolló, dentro de su Sentencia 1149-19-JP/21, el principio de precaución, el mismo que tiene como base principal el riesgo existente entre una acción y el daño a la naturaleza, buscando evitarlo en virtud de los siguientes lineamientos:

- a. La existencia de un riesgo de daño grave e irreversible que se asocie con la extinción de especies o destrucción de ecosistemas.
- b. Incertidumbre sobre las consecuencias negativas de una acción sobre el ecosistema, como la Corte menciona; por ser objeto de debate científico, por la dificultad o complejidad de determinarlas.
- c. Adopción de medidas protectoras y oportunas por parte del Estado, en vista de la responsabilidad que tiene el mismo de no asumir el riesgo existente. (p.15)

Por lo tanto, el daño debe ser calificado como grave e irreversible, afectando a la conservación de las especies en peligro de extinción y a su hábitat; estos últimos son considerados elementos importantes para la la naturaleza, siendo que; parte del respeto integral a la existencia de la misma es evitar toda acción que conlleve a su desaparición.

En resumen, la naturaleza, como sujeto de derechos reconocido dentro de la Constitución del año 2008; es una de las aristas más importantes del modelo

ecuatoriano, siendo el Estado el principal garante y protector de su existencia y conservación, evitando conductas propias o de terceros que afecten la misma mediante acciones afirmativas o políticas públicas.

2.2. Los objetivos de desarrollo sostenible (ODS)

Dentro del presente trabajo de investigación, es necesario hacer énfasis en los objetivos de desarrollo sostenible; esto se trata de una planificación que tiene como finalidad “(...) transformar los paradigmas de desarrollo dominante en uno que nos lleve por la vía del desarrollo sostenible, inclusivo y con visión a largo plazo (...)” (CEPAL, 2018). Se entiende por desarrollo sostenible a las acciones progresivas que permiten satisfacer las necesidades de las generaciones actuales; buscando atender los requerimientos respecto a la protección del medio ambiente y desarrollo económico y social (Naciones Unidas, 2022). Respecto a la protección del medio ambiente, la agenda de los objetivos de desarrollo sostenible plantea algunas aristas, por ejemplo;

- a. Garantizar una vida sana y promover el bienestar de todos a todas las edades: esto tiene estrecha relación con el cuidado y preservación de la naturaleza, puesto que, si se considera lo determinado a nivel constitucional sobre el Sumak Kawsay; motivo por el cual los Estados deben comprometerse a resguardar los recursos hídricos, el saneamiento, el tratamiento de enfermedades y otras situaciones relacionadas con la salud.
- b. El refuerzo de la capacidad de los países en reducción de contaminación, gestión de riesgos, principalmente en países en desarrollo, lo cual se acoge a la aplicación del Convenio Marco de la Organización de la Salud. (CEPAL, 2018)

En el caso ecuatoriano, se aplican estas medidas en virtud del Plan de Desarrollo para el Nuevo Ecuador 2024 - 2025; el mismo que se basa en varios ejes, entre ellos, infraestructura, energía y medio ambiente. Al respecto, en aquel apartado se enfatiza el cambio climático como una consecuencia directa del perjuicio al ecosistema “(...) Ecuador, al ser un país megadiverso, tiene la responsabilidad del cuidado y mantenimiento de los servicios ecosistémicos y mantenimiento de la diversidad (...)” (Plan Nacional de Desarrollo, 2023). En virtud de ello, se ha incentivado el uso de una “economía circular”; la cual hace referencia a:

“ [U]nueva forma de entender la economía que actualmente incluye actores políticos y empresariales y también forma parte de las políticas ambientales y

económicas internacionales; “que sustituirá al actual sistema lineal, principal culpable de esta aceleración en la degradación del planeta.” (p. 126)

Aquello implica que las acciones económicas que el gobierno plantee para el desarrollo progresivo, deben estar alineadas con parámetros y posturas ambientalistas, con miras a incentivar la reducción de la “huella ecológica”⁹. También, se ha planteado dentro de la planificación, la modificación del Sistema de Contabilidad Nacional, con la finalidad de incluir dentro del mismo, el cálculo de la representación económica que implica el capital natural para, posteriormente; adoptar medidas y políticas enfocadas en la preservación de los ecosistemas.

Como se pudo observar, existe una agenda, cuyo cumplimiento se encuentra previsto para el año 2030, dentro de la cual se incluyen los objetivos para el desarrollo a nivel mundial, que sugiere a los Estados adoptar medidas encaminadas al cumplimiento de los mismos, por este motivo, el Plan de Desarrollo que envió el Presidente, incluye políticas ambientales y económicas que, en el futuro, se espera aplicar para reducir el impacto ecológico de la ciudadanía.

2.3. La contaminación ambiental por plástico: consecuencias y desventajas.

Entre la problemática existente al momento de determinar los factores que colaboran y aceleran la contaminación ambiental y del ecosistema, el plástico es, sin duda; uno de los más utilizados en la cotidianeidad; por ejemplo, es común dirigirse al supermercado y encontrar empaques para los productos de consumo masivo, llegando incluso algunos a ser innecesarios, como en el caso de las frutas o algunos comestibles. Este inconveniente se ha normalizado en el diario vivir, llegando a convertirse en una necesidad para los consumidores; sin considerar que existen opciones que pueden reemplazar al plástico y sus derivados, pues no existe una cultura de reciclaje adecuada.

El plástico, como muchos otros materiales, tiene su proceso de fabricación y tratamiento previo a ser comercializado, se comienza con la materia prima; el petróleo y en algunos casos el carbón, aunque en la actualidad este último ha dejado de utilizarse; el colorante que le brinda pigmentación y sustancias o aditivos que facilitan la maleabilidad del producto para darle la forma final en la maquinaria. (Carrión, 2014) En el ámbito

⁹ “La economía circular se basa en los principios del diseño para evitar los residuos y la contaminación, mantener los productos y materiales en uso, y regenerar los sistemas naturales, esto puede evidenciarse a través de la huella ecológica y la biocapacidad del país” (Plan de Desarrollo, 2023)

comercial, ha sido muy requerido el uso de plástico, pues resulta más práctico y económico, sin embargo; no suelen reutilizarse y se desechan una vez que ha cumplido su propósito; esto ha generado un incremento de la huella ecológica, siendo el mar, el ecosistema más afectado pues “(...) el predominio de los plásticos entre la basura marina y su proporción varía constantemente entre el 60% y 80% de la basura marina total (...)” (Lopez et.al., 2020). El citado autor, referenciando a la WWF¹⁰ (2020), menciona que el plástico, desde su origen, ha ocasionado un efecto negativo, pues la contaminación por su uso ha alcanzado “niveles críticos” con consecuencias en el ambiente, especies y humanos. (p.731) Asimismo, según estudios realizados por la Universidad Estatal de Nueva York, se ha demostrado que “(...) existen al menos 4.000 millones de fragmentos de plásticos por cada kilómetro cuadrado de playas, corales y superficies marinas y que el 83% del agua de grifo está contaminada con este material(...)” (p.732)¹¹

Otro problema asociado al uso de plástico es que, dentro de su producción, también se incluye la resina virgen, un derivado del petróleo que “(...) representa más del 6% del consumo mundial del hidrocarburo y para 2050, se estima que el índice llegue al 50% (...)” (Rivera et.al, 2020), afectando al cambio climático y acelerando el calentamiento global debido al efecto invernadero (p.7) Según estudios realizados en las aguas de mar cercanas a las áreas naturales en el Estado de México, se encontró que, en la superficie marina de los lugares estudiados, yacían flotando 664 piezas de plástico (83 piezas por cada 40 km²); también, el arrecife resultó afectado con un total de 151 piezas plásticas, siendo 0.63 por cada m² (p.13,14)

En síntesis, la problemática del uso del plástico afecta principalmente al sector marítimo y a las especies que habitan ahí, causando un perjuicio a las especies protegidas y a la calidad del agua que llega a los consumidores.

2.3.1. El uso excesivo de plástico durante la pandemia COVID 19

Como se expuso en líneas anteriores, el plástico es un material que se ha llegado a convertir en una necesidad para el consumidor aunque también para la producción, puesto que facilita los procesos y es más económico, sin embargo; el abuso del mismo

¹⁰ Según el autor: organización ambientalista cuyo objetivo se centra en evitar y detener la degradación de la naturaleza y sus recursos.

¹¹ El autor ha citado un estudio realizado por la Universidad Estatal de Nueva York y la Universidad de Minnesota, en el año 2018.

ha desencadenado una crisis producto de la contaminación en el área marítima, pues es ahí donde se depositan los desechos comunes. Ahora bien, a finales del año 2019 e inicios del 2020, se registró una pandemia a nivel mundial (COVID 19), la cual acabó con la vida de varias personas y dejó secuelas en los sectores comerciales y económicos; al respecto, es necesario analizar en qué medida aumentó o disminuyó la demanda de plástico durante dicho periodo de tiempo y cuáles fueron las consecuencias derivadas de ello.

Como punto principal, se debe considerar cuáles eran las formas de contagio de dicha enfermedad; por lo tanto, se entiende por COVID 19 a:

“Un virus de tipo ARN [...] que provoca enfermedades que van desde un resfrío leve hasta infecciones severas [...] la principal vía de transmisión es la respiratoria a través de la tos y estornudos, de ahí que las medidas de protección contemplan el uso de mascarillas, la higiene frecuente de manos con agua y jabón (...)” (Maguiña-Vargas et. al., 2020)

De esta manera, surgió la necesidad de precautelar la salud de las personas, por lo cual se incrementó el uso de mascarillas y de productos sanitarios como el alcohol, guantes de látex y demás productos de desinfección, lo cual derivó en el aumento de la demanda de envases plásticos para alimentos o medicamentos, dando como resultado la contaminación plástica, indicando que el COVID 19 “(...) tiene incidencia positiva y significativa sobre la demanda de plástico [...] que puede deberse a múltiples razones, entre ellas, evitar contagios (...)” (Cabrera et.al., 2023)

Como se pudo evidenciar, las mascarillas fueron el principal producto comercializado y producido a nivel mundial; es el caso de China, que, para aquella época; producía un aproximadamente 200 millones de mascarillas por día y sustancias como gel antibacterial y alcohol antiséptico, todo ello con material desechable (polímeros) los cuales son representativos para la contaminación. (Prieto-Ortiz, 2023)

En relación a ello, uno de los factores que intervienen con el uso excesivo de plástico es la cultura de reciclaje a nivel social, esto es entendido como una solución a la contaminación causada por el hombre y consiste en implementar en la población conductas sostenibles relacionadas con el cuidado y conservación de la naturaleza; pues se considera que los humanos son los principales agentes contaminantes y productores de basura (Del Valle, 2017). En otros términos, la educación ecológica busca concientizar a la sociedad sobre los problemas ligados a la destrucción de la naturaleza y buscar que los seres vivos y los ecosistemas se junten con adecuada armonía. A nivel mundial, existe escasa cultura de reciclaje, pues, a pesar de que se ha

iniciado con la comercialización de productos biodegradables o reutilizables, los mismos no son económicos en relación con el plástico, especialmente en productos de primera necesidad, además; dadas las circunstancias, en una pandemia a nivel global, donde predominó la importancia a la salud, resulto muy complejo pregonar conductas amigables con el ambiente.

En síntesis, el uso de plástico y sus derivados durante la época de la pandemia COVID 19 se ha visto incrementado debido a las exigencias de salud para evitar el contagio del virus, siendo las mascarillas, botellas de alcohol antiséptico, guantes y demás productos de desinfección y limpieza, los que más demanda representaban; estos productos se comercializaban en fundas y envases plásticos, lo cual incrementó su producción y también sus desechos.

2.4. Medidas adoptadas por el Estado para la reducción del consumo de plástico durante la pandemia por COVID 19

En virtud de lo expuesto, es el Estado quien, en cumplimiento con los Objetivos de Desarrollo Sostenible y lo planteado en el Plan Nacional de Desarrollo; debe velar por el bienestar de la naturaleza y por el respeto de los derechos que constitucionalmente le han sido reconocidos, por este motivo, se han constituido algunos mecanismos que buscan incentivar en la población el uso adecuado y el respeto a los recursos naturales.

2.4.1. Imposiciones tributarias: los impuestos verdes

Se ha mencionado en líneas anteriores que la regla general de la imposición tributaria corresponde a su finalidad recaudatoria, sin embargo, existe una excepción a la misma, la cual se aplica a los impuestos extrafiscales. Dentro de los mismos, se ha considerado la existencia de los “impuestos verdes”; los cuales tienen como finalidad crear una cultura de conciencia ecológica, sobre todo en una época en la que se evidenció el consumo excesivo de plástico. Es así que este tributo tiene su origen en el siglo XX, después de la Segunda Guerra Mundial, puesto que la misma ha incrementado el nivel de contaminación a nivel global; es por aquel motivo que, se evidencia la creación del “Plan Marshall”, una estrategia encaminada a la mejora económica mediante políticas de carácter variado, entre ellas, las ambientales. (Zhirkhan, 2020) Aparentemente, es en aquella época que se empezó a utilizar a la tributación como un incentivo para el resguardo del medio ambiente, sin embargo, la historia indica que la extrafiscalidad ya se regulaba en cuerpos normativos antiguos como es la Ley Julia o Paia Poppea,

vigentes en Roma, cuyo objetivo se basaba en el resguardo de las costumbres sociales aceptadas en aquel tiempo. (Valdivieso, 2021) Es de esta manera que, los tributos pueden ser mecanismos que lleguen a cubrir una finalidad extrafiscal, como es el caso ecuatoriano, por ejemplo; el citado autor, referenciando a Asturgo (2007), clasifica a los instrumentos de protección ambiental como administrativos, económicos y jurídicos, encontrándose los impuestos verdes dentro de la segunda categoría.¹²

Para poder ejecutar el impuesto, se debe hacer referencia a su hecho generador, pues “quien contamina, es quien debe pagar” (Camara Barroso, 2014), dando a entender que la hipótesis es el accionar de un individuo que utiliza o genera un factor contaminante, de manera que, no se trata de un impuesto que grava en función de los ingresos personales, como ocurre en todos los casos de tributación, además, para que el mismo sea válido, debe guardar concordancia con sus fines ecológicos y ambientales; de la misma forma, los impuestos verdes deben contar con una base imponible y una alícuota impositiva, que, por lo general; no suele ser muy elevada.

En el caso ecuatoriano, existen algunos tributos que se adecuan al supuesto de la extrafiscalidad, es el caso del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, cuyo objetivo es gravar “(...) la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre (...)” (Servicio de Rentas Internas, 2024). Para efectos del pago de este impuesto, se considera el cilindraje del vehículo, (que no debe sobrepasar los 1500 cc) además de su antigüedad, siendo que el hecho generador es la generación de contaminación por el uso de un vehículo que no se acople a estas características, sin embargo, este tributo fue eliminado con la vigencia de la Ley Derogatoria al Impuesto Ambiental de Contaminación Vehicular, que se expidió en el año 2019.

También, se ha determinado el Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no retornables, el cual ha sido explicado en líneas anteriores, siendo su hecho generador la acción de embotellar bebidas, además de establecer un régimen regulatorio para las empresas mineras, hidrocarburos y similares.

a. El impuesto a consumos especiales de fundas plásticas y su cálculo conforme al ordenamiento jurídico ecuatoriano.

¹² Valdivieso (2021) citando a Saluso (2008), Los mecanismos económicos son aquellos “(...)Que inciden en los costos y beneficios imputables a cursos de acción alternativos que enfrentan los agentes; afectando por ejemplo la rentabilidad de procesos o tecnologías alternativos, o el precio relativo de un producto, y en consecuencia las decisiones de productores y consumidores (...)” (p. 32)

3. Capítulo III: incidencia de la vigencia del impuesto a las fundas plásticas en el Covid 19

3.1. El impuesto a las fundas plásticas: generalidades

Cómo se pudo observar en acápite anteriores, la extrafiscalidad de los impuestos tiene una finalidad motivadora, no se centra en la recaudación monetaria, por este motivo, en virtud del perjuicio que el uso de fundas plásticas representa en el medio ambiente, en la época en la cual la pandemia de COVID 19 se encontraba en su auge más alto; con la finalidad de concientizar a la población respecto a esta problemática, se puso en vigencia el Impuesto a los Consumos Especiales por el uso de Fundas Plásticas. El hecho generador de este impuesto es es la entrega de fundas o bolsas plásticas tipo acarreo o camiseta por parte de establecimiento de comercio al adquiriente o consumidor, para cargar o llevar. (SRI, 2022)

Esto indica que, el solo acto de entregar una funda cuyo material sea el plástico, da lugar a la generación del impuesto; los agentes de percepción son los establecimientos de comercio o personas naturales obligadas a llevar contabilidad, cuya actividad económica sea al por mayor y menor.

Lo anterior responde a la regla general, la excepción se aplica para las fundas cuyo uso se destine a la actividad agrícola, agroindustrial, de exportación, congeladas y los que el 50% de su material sea reciclable o biodegradable.

Por otro lado, la tarifa aplicable ha aumentado con el transcurso de los años, teniendo en el 2020 un costo de 0,04 centavos de dólar por funda y hasta el año 2023, el incremento ha sido de 0,02 centavos, quedando actualmente un valor de 0,10 ctvs, tal como se (SRI, 2023)

Se debe considerar que, previo a la vigencia del impuesto en estudio, las fundas plásticas y su uso se encontraban reguladas por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), es decir, hubo un cambio de régimen desde el año. 2019, situación que trajo como consecuencia la reducción de los precios, el aumento de la competencia y mayor cantidad de material reciclable, de esta manera, se ha logrado el objetivo principal de la vigencia del tributo. (Vázquez, 2023)

De acuerdo al autor previamente citado, en la recaudación del tributo a las fundas plásticas a nivel de las 24 provincias del Ecuador se evidencia que el año 2022 ha sido la temporada en la cual se ha presentado mayor índice de recaudación, encabezando la lista la provincia del Pichincha, le sigue Guayas y finalmente Azuay, en tercer lugar (p.65) En síntesis, con el pasar de los años, la tarifa del impuesto se ha visto incrementada a raíz de que durante la pandemia, en Ecuador se ha incrementado el uso de fundas plásticas, lo cual influyó también en el costo de los productos que las contenían; dado que la oferta de productos de bioseguridad aumento, por lo tanto, el impuesto a las fundas plásticas, a manera de incentivo, no tuvo una repercusión significativa a nivel de Ecuador.

3.2. El impacto social en relación al Impuesto Consumos Especiales: fundas plásticas durante la pandemia COVID 19

En el contexto global de la pandemia de COVID-19, diversas medidas regulatorias y fiscales fueron implementadas para mitigar los efectos negativos en la salud pública y en la economía. Entre estas medidas, los impuestos sobre consumos especiales, específicamente aquellos dirigidos a reducir el uso de plásticos de un solo uso, como las fundas plásticas, han sido objeto de atención y debate. Este capítulo explora el impacto social del impuesto sobre las fundas plásticas durante la pandemia, considerando cómo estas políticas afectaron a diferentes segmentos de la población y sus implicaciones más amplias.

Durante la pandemia de COVID-19, la preocupación por la transmisión del virus a través de superficies aumentó la demanda inicial de fundas plásticas en algunas regiones, contradiciendo temporalmente los esfuerzos por reducir su uso. Esto planteó un desafío para las políticas impositivas diseñadas para desincentivar su consumo.

3.2.1. Accesibilidad y Costo para Grupos Vulnerables

Uno de los aspectos más discutidos fue cómo el impuesto afectó a grupos socioeconómicamente vulnerables durante la pandemia. Las fundas plásticas suelen ser una opción económica y conveniente para muchas personas, especialmente aquellas con recursos limitados. El aumento del costo debido al impuesto pudo haber representado una carga adicional para estos grupos, afectando potencialmente su capacidad de acceso a productos básicos.

3.2.2. Cambios en el Comportamiento de Consumo

A pesar de los desafíos iniciales, el impuesto sobre las fundas plásticas también mostró efectos positivos en el cambio de comportamiento de consumo. Durante la pandemia, hubo evidencia de que algunos consumidores optaron por soluciones alternativas, como bolsas reutilizables o simplemente llevar menos artículos, para evitar el pago del impuesto. Este cambio gradual en las actitudes hacia el consumo de plásticos podría tener beneficios a largo plazo en términos de sostenibilidad ambiental.

3.2.3. Percepción Pública y Educación

La introducción del impuesto durante la crisis sanitaria también resaltó la importancia de la educación pública y la comunicación efectiva. La percepción inicial del impuesto varió ampliamente, desde la aceptación como medida necesaria para proteger el medio ambiente hasta la crítica por considerarse una carga adicional en tiempos difíciles. La manera en que se comunicaron los propósitos y los beneficios del impuesto desempeñó un papel crucial en la aceptación y cumplimiento por parte de los consumidores.

En síntesis, el estudio del impacto social del impuesto a consumos especiales sobre las fundas plásticas durante la pandemia COVID-19 subraya la complejidad de implementar políticas ambientales en períodos de crisis. Aunque el impuesto enfrentó desafíos iniciales relacionados con la accesibilidad y la aceptación pública, también mostró un potencial significativo para influir positivamente en los comportamientos de consumo a largo plazo.

Recomendaciones para futuras políticas incluyen una evaluación continua de los efectos sociales y económicos, medidas compensatorias para grupos vulnerables y una estrategia integral de educación pública. Estos elementos son cruciales para maximizar los beneficios ambientales y sociales de los impuestos sobre consumos especiales, asegurando al mismo tiempo una transición justa y equitativa hacia prácticas de consumo más sostenibles.

3.3. Beneficios y perjuicios de la vigencia del impuesto durante la pandemia COVID 19

El impacto global de la pandemia de COVID-19 ha generado respuestas regulatorias y fiscales significativas por parte de los gobiernos en todo el mundo. Entre estas medidas

se encuentran los impuestos sobre diversos productos y servicios, implementados con el fin de mitigar efectos económicos y promover objetivos de salud pública y ambientales. Este capítulo explora los beneficios y perjuicios derivados de la vigencia de impuestos durante la pandemia, enfocándose en cómo estas medidas afectaron tanto a la economía como a la sociedad.

3.3.1. Beneficios

3.3.1.1. Ingresos Fiscales y Apoyo Financiero

Durante la pandemia, los ingresos fiscales derivados de los impuestos han proporcionado un flujo constante de recursos para los gobiernos. Estos fondos fueron cruciales para financiar programas de salud pública, apoyo económico a sectores vulnerables y medidas de mitigación de impacto económico. Los impuestos sobre consumos especiales, como los aplicados a productos no esenciales o de uso intensivo de recursos, jugaron un papel clave en la generación de estos ingresos.

3.3.1.2. Reducción de Impactos Ambientales

La pandemia también ofreció una oportunidad para reevaluar y fortalecer políticas ambientales. Los impuestos sobre productos de un solo uso, plásticos y otras sustancias nocivas ayudaron a desincentivar el consumo excesivo y promover alternativas más sostenibles. Esto podría tener efectos positivos a largo plazo en la reducción de la contaminación y la conservación de recursos naturales.

3.3.1.3. Modificación de Comportamientos de Consumo

Los impuestos implementados durante la pandemia también han influido en los comportamientos de consumo de la población. Desde la reducción del consumo de productos no esenciales hasta la promoción de estilos de vida más saludables y sostenibles, estas medidas han demostrado ser efectivas para cambiar las preferencias de los consumidores hacia opciones más conscientes y responsables.

3.3.2. Perjuicios de la Vigencia del Impuesto

3.3.2.1. Impacto Económico en Sectores Vulnerables

A pesar de los beneficios, los impuestos durante la pandemia también han generado preocupaciones por su impacto desproporcionado en sectores económicos vulnerables. Por ejemplo, el aumento de impuestos sobre ciertos productos podría haber exacerbado

la carga financiera para familias de bajos ingresos y pequeñas empresas, especialmente en un contexto de crisis económica.

3.3.2.2. Resistencia y Aceptación Pública

La implementación de nuevos impuestos durante tiempos de crisis puede enfrentar resistencia significativa por parte del público. La percepción negativa o la falta de comprensión sobre los propósitos y beneficios de estos impuestos pueden llevar a una baja aceptación y cumplimiento, afectando la efectividad de las políticas fiscales.

3.3.2.3. Desafíos en la Implementación y Cumplimiento

La rápida implementación de impuestos durante la pandemia también presentó desafíos logísticos y administrativos para los gobiernos. Desde la adaptación de sistemas fiscales hasta la educación pública y el cumplimiento efectivo, estos aspectos son críticos para el éxito de cualquier política impositiva durante una crisis sanitaria global.

El análisis de los beneficios y perjuicios de la vigencia del impuesto durante la pandemia COVID-19 destaca la complejidad de implementar políticas fiscales efectivas en momentos de crisis. Aunque estos impuestos jugaron un papel crucial en la generación de ingresos, la promoción de prácticas sostenibles y la modificación de comportamientos de consumo, también enfrentaron desafíos significativos relacionados con la equidad social, la aceptación pública y la administración efectiva.

Para futuras políticas fiscales durante crisis similares, es fundamental adoptar un enfoque equilibrado que considere tanto los beneficios económicos como los impactos sociales, asegurando una implementación justa, efectiva y equitativa. Esto incluye la consulta amplia con diferentes sectores de la sociedad, la educación pública sobre los propósitos y beneficios de los impuestos, y el diseño de medidas compensatorias para grupos vulnerables afectados adversamente por estas políticas.

3.4. Conclusiones

El estudio del impuesto a las fundas plásticas en Ecuador durante la pandemia de COVID-19 ofrece una perspectiva crítica sobre la eficacia de las políticas ambientales y fiscales en tiempos de crisis. Este tributo, concebido originalmente para desincentivar el uso desmedido de plásticos y mitigar su impacto ambiental, no ha logrado cumplir completamente con sus objetivos, a pesar de los incrementos progresivos en su tarifa a

lo largo de los últimos cuatro años. Este fenómeno plantea interrogantes significativos sobre la adecuación de las estrategias adoptadas y la necesidad de ajustes más profundos en el enfoque político y la implementación práctica.

En primer lugar, es crucial reconocer que el impuesto a las fundas plásticas en Ecuador no fue diseñado primordialmente como una fuente de ingresos fiscales, sino como una herramienta para modificar comportamientos de consumo hacia prácticas más sostenibles. Sin embargo, la persistencia en el uso de fundas plásticas sugiere que factores como la disponibilidad, la conveniencia y la falta de alternativas viables han limitado la efectividad del impuesto como mecanismo de desincentivo. Este desafío es especialmente relevante durante la pandemia, donde la preocupación por la seguridad sanitaria puede haber eclipsado las consideraciones ambientales entre los consumidores y los comerciantes.

Además, el aumento gradual de la tarifa del impuesto refleja un intento por parte del gobierno de ajustar la política fiscal para abordar mejor el problema del consumo de plásticos. Sin embargo, la falta de una reducción correspondiente en el uso de fundas plásticas sugiere que la política actual podría beneficiarse de un enfoque más integral. Esto podría incluir medidas complementarias como incentivos fiscales para la producción y adopción de alternativas biodegradables o reutilizables, campañas educativas amplias sobre los impactos ambientales del plástico y la promoción de una economía circular que reduzca la dependencia de los productos de un solo uso.

En un contexto más amplio, la experiencia ecuatoriana destaca la importancia de una evaluación continua y adaptativa de las políticas ambientales y fiscales. La efectividad de cualquier medida regulatoria depende no solo de su diseño inicial, sino también de su capacidad para evolucionar y responder a los cambios en el comportamiento del consumidor, las innovaciones tecnológicas y las dinámicas económicas. En este sentido, la colaboración estrecha entre el gobierno, la industria y la sociedad civil es fundamental para identificar y aprovechar oportunidades para mejorar la sostenibilidad ambiental a largo plazo.

En conclusión, el impuesto a las fundas plásticas en Ecuador durante la pandemia revela la necesidad urgente de políticas más integradas y estrategias multifacéticas que aborden de manera efectiva los desafíos ambientales contemporáneos. Esto implica no solo revisar y ajustar las políticas existentes, sino también fomentar una cultura de responsabilidad ambiental y consumo consciente que trascienda los límites de la regulación fiscal. Solo mediante un enfoque holístico y colaborativo podremos avanzar

hacia un futuro sostenible donde la protección del medio ambiente sea una prioridad compartida por todos los sectores de la sociedad.

4. Referencias

- Andara Suarez, L. J. (2020). *Manual de Derecho Tributario Sustantivo* (Vol. 2).
- Avila-Santamaria, R. (2012). Los derechos y sus garantías. Ensayos criticos. En *Universidad Andina Simon Bolivar* (1a ed.). Universidad Andina Simon Bolivar.
- Ayora Parra, J. S. (2017). “LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES EN EL ECUADOR: ANALISIS DE SU NATURALEZA JURÍDICA, ALCANCE Y APLICACIÓN”. Universidad de Cuenca.
- Beltran Ayala, P., Gomez Dunkley, J. C., & Pico Aguilar, A. L. (2020). LOS IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS Y SU INCIDENCIA EN EL CRECIMIENTO ECONOMICO DE ECUADOR. *Identidad Boliviana*, 4(2). <https://orcid.org/0000-0002-0534-0827>
- Garcia Bueno Marco Cesar. (2020). III. LOS TRIBUTOS Y SUS ELEMENTOS ESENCIALES. *UNAM*, 1, 95–113. <https://www.juridicas.unam.mx/>
- Corte Nacional de Justicia. (2015). *Jurisprudencia Ecuatoriana*.
- Gudynas, E. (2014). *Derechos de la naturaleza ética biocéntrica y políticas ambientales* (Vol. 1).
- Hidalgo Pallares, J. (2023). *Impuestos en el Ecuador sistema tributario y opciones para elevar los ingresos permanentes del fisco*. www.undp.org/latin-america
- Montaño Galarza, C., & Mogrovejo Jaramillo, J. C. (2015). *Derecho Tributario Municipal Ecuatoriano* (Vol. 1). www.uasb.edu.ec
- Ojeda Pérez, F. (2023). EXTRAFISCALIDAD DEL NUEVO RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE CONFIANZA. *BIOLEX REVISTA JURIDICA DEL DEPARTAMENTO DE DERECHO*, 15(26), 1–26. <https://doi.org/10.36796/biolex.v15i26.311>
- Ormaza Avila, D. A. (2015). *La tasa por utilización de suelo público y por publicidad exterior en los Municipios de Azogues y Cuenca. Análisis jurídico tributario*. UASB.
- Santos Orrala, M. A. (2017). *LOS PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO TRIBUTARIO SEGÚN LA CONSTITUCIÓN DE ECUADOR LOS PRINCIPIOS*

GENERALES DEL DERECHO TRIBUTARIO SEGÚN LA CONSTITUCIÓN DE ECUADOR THE GENERAL PRINCIPLES OF TAX LAW ACCORDING TO THE CONSTITUTION OF ECUADOR.

Valdivieso, G. (2013). *La tasa: Un tributo que ha sido desnaturalizado en Ecuador* (1a ed.). Universidad Andina Simon Bolivar.

Codigo Tributario. Asamblea Nacional

Constitucion de la Republica del Ecuador. Asamblea Constituyente

5. Anexos

ENTREVISTA DR. CARLOS LEÓN-ABOGADO TRIBUTARIO.

1. *¿Cuál es la diferencia de un tributo con finalidad fiscal y un tributo con finalidad extra fiscal?*

Tiene que ver más con una clasificación doctrinaria, más que con una clasificación legal. Lo primordial es distinguir fundamentalmente que es lo que el Estado busca a través de los tributos. En primer término, o el fin principal es, recaudar dinero para la consecución de sus fines, dotar de ingresos al Estado (sea o no sea con finalidad extra fiscal, de manera adicional). La doctrina (más no la ley, menos nuestra ley) distingue ciertos tributos que tienden a regular los impuestos. Una de las clasificaciones doctrinarias tiene que ver con la motivación o el desincentivo que los impuestos buscan gravar sobre ciertos bienes o acciones. Por ejemplo, el impuesto a los cigarrillos, busca desincentivar su consumo, porque es perjudicial para la salud, entonces considera que además, de su objeto principal que es dotar de recursos al Estado, se pretende disminuir su consumo. Lo mismo pasa con el impuesto a las fundas plásticas. Es un mecanismo que encontró nuestra legislación para sembrar una cultura amigable con el medioambiente. Son mecanismos o instrumentos. A pesar de que en la ley de régimen tributario interno hay un capítulo acerca de los impuestos verdes, no se le incluyó aquí.

2. *¿Por qué el Impuesto a las fundas plásticas se encuentra dentro del ICE y no se encuentran dentro de la sección de "Impuestos Verdes"?*

El ICE se creó con fin de **DECINCENTIVAR** el consumo de bienes que la ley dice que son suntuarios, que causan un perjuicio. Lo que se pretende entonces, no es solo regular bienes suntuarios, sino comportamientos y hábitos. Es por eso que dentro de algunos de los bienes que grava el ICE está el cigarrillo, alcohol, internet, fundas plásticas. Dentro del apartado de impuestos verdes solo está el impuesto a las botellas plásticas. A pesar de que si podría estar aquí el de las fundas plásticas, legalmente en la modificación tributaria, era más fácil cambiarlo dentro de la reforma que modifico el ICE directamente. Es decir, no hay una razón o fundamento de derecho que justifique que el Impuesto a las fundas plásticas deba encontrarse dentro de uno u otro apartado.

3. *¿Cómo calcular el valor de impuesto a las fundas?*

El “hecho generador”, nace al momento en el que el establecimiento comercial entrega una funda plástica al usuario. Si a ti te entregan una funda plástica, se genera automáticamente una tarifa de 0.08 centavos. No hay una base imponible, como si la hay en distintos en impuestos como el IVA, que puede ser el 10%, el 12% el 14%. Aquí cada unidad de funda, genera un valor al que se le conoce como impuesto a las fundas plásticas. Lo interesante en este impuesto es que, la ley no es muy clara en el hecho generador, pues dice “al entregar una funda”, esto quiere decir, que hayas o no hayas pedido la funda, con la simple acción de haberla entregado, ya se cumple el hecho generador, sin embargo, algunos colegas o autoridades, todavía discuten al respecto.

ENTREVISTA A ING. JOSE LUIS VÁSQUEZ- EX DIRECTOR DEL SRI:

1. ¿Qué factores piensa usted que influyeron en la disminución de la recaudación del Impuesto durante los años de pandemia (2019-2022)?

Dentro de la misma regulación del impuesto a las fundas plásticas, hay una extensión. Pues la ley establece el impuesto no gravará las fundas hechas con material 50% reciclable (o biodegradable). Los establecimientos comerciales que se ven implicados en esta regulación decidieron acogerse en este aspecto. Y es así, que cuando uno acude a un Supermaxi, o un Coralcentro, ya no nos cobran tarifa establecida por Impuesto a las fundas plásticas. Es importante considerar o destacar el hecho, de que en un principio, algunos establecimientos comerciales decidieron asumir directamente el valor de las fundas plásticas, para no perjudicar a sus clientes, y otros, no lo cobraban directamente en una factura como “Impuesto a las fundas plásticas”, sino lo incluían dentro del mismo precio de sus productos, o como una tarifa adicional.

Al final, cumplen con el objetivo extrafiscal del Estado que es, proteger el medio ambiente, y sembrar en los ciudadanos hábitos amigables con el medioambiente. Y con respecto al objetivo recaudatorio, materialmente la cantidad de dinero que recauda el fisco por este impuesto no es significativa, en comparación a lo que se recauda con otros impuestos. Como cumple un papel importante a nivel ambiental, es importante mantenerlo.

4. ¿Es eficiente el impuesto a las fundas plásticas en términos tributarios?

Si porque cumple finalidad extra fiscal, así no cumpla recaudatoria. Personalmente, pondero la libertad de elegir de las personas, pienso que más bien el punto o idea

está en generar conciencia en la persona y usuarios. Tal vez podría funcionar como el impuesto a las botellas plásticas, por el cual recaudadores ganan 2 ctvs por devolver cada botella. Mas bien yo soy de la idea de la concientización y educación a generaciones futuras.

ENTREVISTA A DR. ANDRES MARTINEZ-ABOGADO AMBIENTAL

1. ¿Qué repercusiones ha tenido el uso de fundas plásticas de un solo uso en Ecuador?

Dr. Andrés, manifiesta que hay dos cosas o dos aristas importantes, desde las cuales analizar este punto: Desde perspectiva legal y variables externas.

Comenzaré por la segunda, desde una perspectiva externas. Resulta interesante la idea de que un fenómeno tributario vaya de la mano con uno ambiental, y mucho se habla en estos últimos años del Derecho Tributario Ambiental, incluso como una ciencia de especialidad. Utilizar herramientas tributarias, implica que a través de incentivos (preman) o desincentivo (castigan), conductas ambientalmente peligrosas. Este impuesto es un desincentivo al comportamiento que no es ecológicamente sostenible. No se debe olvidar que “No se trata únicamente de un tema tributario”, pues no tiene solo un fin recaudatorio, sino la norma responde a su esencia que es cambiar el comportamiento de las personas. Del 2018 a 2019 se impulsó una tendencia mundial a reducir plásticos de un solo uso por contaminación que generaba sobre todo en medios acuáticos. Si hacemos un “time line” (línea del tiempo), respecto a toda la repercusión de esta tendencia dentro de Ecuador, es importante considerar las ordenanzas promulgadas por los distintos niveles de GADs, respecto a las conductas ambientales. Sin embargo, el paso del tiempo nos permitió darnos cuenta, que no se trata de un fenómeno o de un conflicto local, sino más bien de un conflicto de índole regional y nacional. Es por esto, que la respuesta tenía que darse a nivel nacional, y no solo a nivel local.

Desde el punto de vista sostenible, la pandemia “golpeó”, todos los comportamientos sostenibles, que con mucho esfuerzo habíamos alcanzado. Aquí se presentaron dos condiciones, en primer lugar el encierro, y el hecho de que creíamos que nos contagiábamos “tocando las cosas”, y incremento de la opción de “delivery” generó y triplicó un incremento en la utilización de plásticos de un solo uso, entre ellos las fundas plásticas.

2. *En términos de conductas ecológicas y ambientales. ¿Qué tan importante o significativa es la reducción de fundas plásticas?*

Es tan solo “una pata de un todo”, pero no deja de ser importante. Lo que se busca a través del derecho ambiental, y no solo el derecho ambiental tributario, sino el derecho ambiental de manera general, es generar un cambio completo al panorama que vivimos, pues en este aspecto debemos ponderar el “Principio intergeneracional” que atiende a la importancia del derecho ambiental enfocada a las futuras generaciones como las beneficiarias de la protección o cuidado del medio ambiente que las generaciones presentes demos hoy.

3. *¿Qué opinión tiene usted respecto a la “exención” de este impuesto que establece no gravar las fundas que contengan material 50% biodegradable?*

Dr. Andrés responde con la pregunta: ¿Realmente se ha buscado un cambio de comportamiento? O ¿Es una norma meramente recaudatoria “disfrazada de norma ambiental? Pienso que sí encontraron un “hueco” o una escapatoria, con el “50% biodegradable”. Sin embargo, hay que rescatar que se buscaron soluciones alternativas, que de cierta forma si lo son las bolsas 50% biodegradables, pues no cortan el problema de la raíz, como lo fuera la prohibición, pero el objetivo de éste impuesto era incentivar conductas ecoamigables, y es un cambio o avance significativo. Lo que busca la norma tributaria es contribuir al gran objetivo ambiental. No es una norma 100% exitosa, pero si genero un cambio en el comportamiento (incluso en números de la recaudación se puede verificar).