

## Recensión.

***Patón García, G., FISCALIDAD AMBIENTAL, RESPONSABILIDAD SOCIAL Y DESARROLLO SOSTENIBLE EN AMÉRICA LATINA. PROPUESTAS PARA PERÚ. ECB Ediciones S.A./THOMSON REUTERS, Junio, 2016***

*Dr. JOSÉ ANTONIO FERNÁNDEZ AMOR*

*Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Barcelona*

### RESUMEN

El presente texto es una recensión del libro de la Dra. Patón en el que se adentra en la aplicación de tributos medioambientales en el contexto de latino américa y, concretamente, Perú. Este estudio no es solo una inmersión en las posibilidades jurídicas del establecimiento de dichas figuras, sino que cuenta, además, con un análisis de dos referentes básicos como son la responsabilidad social y el desarrollo sostenible.

**PALABRAS CLAVE:** Imposición ecológica; responsabilidad social; desarrollo sostenible; América latina

### ABSTRACT

This text is a review about the lecturer Paton's book with which she explains to us how environmental taxation could be used in Latin America and, specially, in Perú. This research study does not comment only legal possibilities of approving

these taxes, but, moreover, it analyses two elemental benchmarks: social responsibility and sustainable development.

**KEY WORDS:** Environmental taxation; social responsibility; sustainable development; Latin America

La Dra. Patón, Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Castilla-La Mancha nos ofrece su nuevo trabajo. Su título reúne una condición imprescindible para este elemento de cualquier obra: la sencillez. No obstante, tras leer el trabajo, se puede tener la sensación de que traiciona la coherencia de la estructura que viene a continuación y el esfuerzo que se ha realizado. Tres conceptos no inicialmente ligados pueden disuadir de seguir la lectura a aquella persona que no tiene conocimientos previos del tema y está buscando primeros trabajos y, para el que ya los tiene, le obliga a conectar los diferentes elementos. Mi sugerencia es que no se engañe el/la posible lector/a por ello y prosiga la lectura, si quiere conocer una interesante tesis sobre la tributación medioambiental.

Centrándome en cuestiones meramente formales, se trata de un libro de 280 páginas de lectura cómoda por su limpia edición. Por un lado, mantiene un tipo de letra y tamaño adecuados, si bien, en ocasiones, cambia el formato cuando, en el texto principal, cita algún estudio de organismo, incluye párrafos de artículos doctrinales o de normas. Se ilustra y completa la exposición mediante un abundante número de notas a pie de página (cuenta con 434) en las que se combinan aportaciones, referencias a bibliografía o direcciones web. Está encuadernado en tapa blanda.

La comodidad referida podría ser mayor si, a juicio del que escribe estas palabras, en los encabezados de las páginas se hubieran referenciando las partes del libro en vez del limitarse a poner el título de la obra en todas ellas. Esto facilitaría la relación de lo que, en ese momento, se estuviera leyendo con su apartado. Así mismo, hubiera sido útil que las referencias web contasen con la fecha de última visita, dada la volatilidad de la información en Internet. En cuanto a los márgenes de las páginas se van alterando a medida que se va leyendo para diferenciar el apartado, el subapartado, etc. Hay subapartados que se desarrollan durante diversas páginas (por ejemplo, los 5.4.1 o los del 6.2) con márgenes diferenciados a los del apartado o exposición principal, lo que puede despistar ya que no se justifica el porqué de esa diferencia en la impresión, máxime cuando se realiza durante largas exposiciones y no se especifica en el encabezado a qué altura de la exposición se encuentra quien lee.

El Índice del libro da cuenta, lógicamente, de su estructura. Se ha distribuido el trabajo entre diversos apartados, sin seguir una distribución tradicional por Capítulos. Tras

anunciar y paginar una ‘Nota preliminar de la autora’ y un ‘Prólogo’, se divide la exposición en 8 apartados compuestos por diversos subapartados cada uno y acaba con la mención obligada del apartado de ‘Bibliografía’. De su lectura se deriva una estructura familiar en un trabajo de investigación. El apartado 1 abarca el tema de estudio (régimen jurídico de la tributación de carácter ecológico o ‘verde’), su objeto (el establecimiento de figuras tributarias ecológicas en el contexto del ordenamiento jurídico peruano), los objetivos generales y específicos (ofrecer un estudio de *lege lata* y de *lege ferenda* sobre la tributación ecológica en el Perú), la metodología seguida y unas primeras consideraciones preliminares que sirven de conexión con lo que va a continuación. Los apartados 2 a 7 anuncian el grueso del trabajo con los aspectos tratados. Se relacionan desde un apartado 2 relativo a las tendencias en materia de fiscalidad medioambiental a nivel internacional, hasta un amplio apartado de propuestas en el 7 y unas conclusiones en el 8 que enmarcan los apartados 3 a 6. De los titulares de los epígrafes de estos últimos se extrae que la autora ha afrontado su trabajo conectando diversos temas: el tratamiento del marco jurídico en el que se desarrolla la protección ambiental en Perú en el 3, los condicionantes económicos que se hallan presentes en ese país y que condicionan ese desarrollo en el 4, los aportes que pueden derivarse en el tema de la denominada Responsabilidad Social Empresarial en el 5 y la ambientalización normativa de la tributación de la minería en el 6.

La dinámica que presenta el índice pudiera parecer confusa o dispersa en cuanto a los temas tratados, pero ello no sería más que el producto de una insuficiente atención. Se trata de un índice estructurado en torno a un tema central: la fiscalidad ambiental. En él convergen diversos aspectos como una delimitación geográfica (América latina en general y Perú en particular), tendencias internacionales influyentes en las políticas nacionales (la cooperación internacional), el entorno jurídico en el que se desenvuelve la tributación ecológica (Constitución y ordenamiento), condiciones económicas en las que esa tributación incide (importancia del sector minero en la realidad peruana) o influencia de novedosas concepciones en la actividad empresarial como es la Responsabilidad Social. Tras leer el índice se tiene la información suficiente para saber ante qué tipo de estudio nos encontramos: un trabajo sobre fiscalidad ambiental que va más allá del mero tratamiento teórico-jurídico de la figura, pues se ofrece un estudio práctico sobre los extremos que se han de analizar para su establecimiento.

Tras las cuestiones formales, es momento de entrar en el contenido. El estudio se inicia con una *Nota Preliminar* en la que se justifica la obra en tanto que la autora ha seguido, durante su carrera académica, una línea de investigación sobre fiscalidad y medio ambiente. Si bien es verdad que el libro puede justificarse en ofrecer amplios conocimientos en tributación medioambiental, se ha de decir que se han sabido conjugar en el tratamiento del tema otras líneas de investigación: la fiscalidad internacional y el derecho constitucional tributario. Estos primeros párrafos, además, desgranar diferentes méritos que jalonan la carrera científica y avalan la validez de quien hace el trabajo y añaden al final los agradecimientos oportunos. No es muy habitual una nota de este tipo

en que el autor o autora se muestre ante la hipotética persona que decide leer su obra. El hecho de poseer el grado académico de doctora debe ser aval suficiente para presumir que la obra se ha ejecutado con rigor y seriedad. Sin embargo, creo, se ha de ver como un acto de honradez en tanto que se expone a un juicio de valor, dando argumentos para proseguir profundizando y analizando la obra.

Esta cuenta con un Prólogo de Francisco J. Ruíz de Castilla Ponce de León, Profesor principal de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Destaca la importancia de la obra en el contexto jurídico-académico de su país. Su valor, dice el prologuista, está en ofrecer, tras un completo estudio, respuestas científicas a problemas de orden político, incrementando el número de reflexiones que ya se han hecho y, con ello, de oportunidades de posible solución.

En cuanto al contenido del libro, se pueden diferenciar tres partes, que van a ser las que sirvan para describirlo. La primera de ellas estaría compuesta por la identificación del tema, los objetivos a perseguir y las cuestiones preliminares. El tema de estudio es la fiscalidad medioambiental, el objetivo principal al que se compromete la escritora es determinar las opciones jurídicas que pudieran ser eficaces, desde la fiscalidad ambiental, para la protección ambiental en el Perú. A estos dos elementos se une una advertencia preliminar y totalmente justificada dado que agotar ese tema y cumplir ese objetivo requieren practicar la interdisciplinariedad. De la combinación de los diversos apartados que componen esta primera parte, se extrae que el estudio que se está leyendo no es uno más de los que ha podido realizar la academia sobre el tributo medioambiental, ecológico o, también conocido, como ‘verde’. Se trata de un trabajo en el que no se toma ese elemento de forma aséptica, única o abstracta. Se fija el reto de determinar qué puede aportar su aplicación en un contexto concreto y se le relaciona con otros elementos afines como son las políticas de prevención y precaución del daño medioambiental y la práctica de técnicas de reducción de la contaminación en su fuente. Se dibuja, por tanto, un tratamiento holístico de la fiscalidad ambiental, yendo extramuros de lo jurídico y ofreciendo una visión completa del fenómeno. En este sentido la metodología de investigación se presenta combinando la propia de la ciencia jurídica basada en la exégesis normativa, con el análisis de datos de interés de carácter político, económico o social.

La segunda parte del trabajo es la más amplia comprendiendo los apartados 2 a 6. El apartado 2 enmarca internacionalmente el tema tratado ofreciendo, por un lado, una visión global y otra visión más concreta delimitada geográficamente por América Latina. La autora muestra en este apartado la importancia que se ha otorgado a afrontar el problema medioambiental tanto a nivel nacional como internacional. El análisis que realiza de diferentes estudios ofrece al lector dos ideas importantes. Primera, una acción completa de protección del medio ambiente ha de considerar sus tres dimensiones: recursos naturales, objeto cultural entendido como paisaje y disciplina en el crecimiento urbano. Segunda, para la gestión sostenible de todas, organizaciones internacionales

como la OCDE se han pronunciado favorablemente sobre la utilidad de la herramienta fiscal. No obstante, se destaca que, en tal caso, el tributo deja de lado su carácter de instrumento recaudatorio para pasar a ser un instrumento regulador: es la extrafiscalidad. La gestión sostenible de los diferentes aspectos del medio ambiente y la utilización del poder tributario, una vez definidos, se insertan en la realidad peruana ofreciendo, por tanto, un interesante trabajo práctico. Lejos de ser un mero traspaso de una realidad internacional a otra nacional que, como es conocido, no siempre da buen resultado, la autora pone de manifiesto una necesidad adicional propia del contexto peruano que se ha de tratar para justificar la adaptación de soluciones. Aumentando la complejidad de lo que se trabaja, introduce para el Perú la necesidad de fomentar el desarrollo socioeconómico. En este punto, la hipótesis de trabajo se completa y podría simplificarse en la idea de que el establecimiento de tributos medioambientales contribuye a la protección del medioambiente y al crecimiento socioeconómico de Perú, mejorando los resultados que puedan ofrecer tradicionales esquemas basados en mandatos/prohibiciones, procedimientos de control y sanciones.

En el apartado 3 se hace el estudio del marco jurídico peruano en el que se ha de desarrollar la imposición medioambiental. Este se conecta con el anterior en tanto que hace referencia a una interesante idea de *lege ferenda* como es la creación de un Código/Ley Fiscal de carácter medioambiental. Su contenido sería la regulación de figuras de esta índole que tendrían un claro anclaje en el derecho fundamental al medioambiente que prevé la Constitución peruana. De este apartado se extrae un argumento para confirmar la hipótesis de trabajo. Si bien existe un derecho al medioambiente, no es menos cierto que también existe un derecho al desarrollo socioeconómico que puede implicar su intensa afección. En este sentido, el tributo medioambiental se puede configurar como el elemento que conjugue ambas cuestiones puesto que, por un lado, permite la protección del medioambiente de acuerdo con sus efectos extrafiscales y, con el diseño adecuado, permite la obtención de recursos públicos con los que se fomente el desarrollo mencionado. Adicionalmente, se destaca, con acierto, que ofrece una perspectiva de solidaridad intergeneracional, pues se permite el traspaso de patrimonio medioambiental de una generación a otra. La Dra. Patón no olvida aportar su posición a un debate doctrinal tradicional en relación con la tributación medioambiental como es su adaptación a los principios constitucionales tributarios y a la introducción que supone del principio de ‘quien contamina, paga’. En relación con la primera cuestión coincide en que la flexibilidad que se requiere para el establecimiento de la figura no puede significar su eliminación y, en relación con la segunda, ve con acierto que puede tergiversarse su significado en un ‘quien paga, puede contaminar’ siendo una adulteración a evitar.

Los argumentos para confirmar la hipótesis que se ha señalado, no se han ceñido a los estrictamente jurídicos. La perspectiva interdisciplinar que se ha comentado se provee en el apartado 4 ofreciendo a quien lee un estudio económico. Se pone en evidencia que no sólo las razones jurídicas bastan para hacer posible establecer un determinado

impuesto, sino que se ha de atender a la realidad económica sobre la que se pretende aplicar. En la economía peruana, por un lado, la explotación de recursos naturales (sector minero, petrolífero y del gas) juega un importante papel (genera recursos a la población y cánones), siendo un sector de gran incidencia medioambiental (atendiendo especialmente a la explotación minera ilegal). Por otro lado, se da un alto índice de incumplimiento de las obligaciones tributarias o una gran carga burocrática. Estos factores suponen un obstáculo claro, expone la autora, a la extensión de figuras tributarias de tintes ecológicos. Se da la posibilidad jurídica como se ha visto, pero se topa con la dificultad económica y social.

La Dra. Patón plantea una solución a esta cuestión que se alinea, a juicio del que escribe, con el fomento del denominado ‘cumplimiento tributario cooperativo’. Dicho en otras palabras, se propone que el sistema tributario supere el carácter de obligación amparada en el poder coactivo del Estado, pues la reacción que provoca es evitarla. Más bien, se ha de profundizar en la idea de que se halla conectado a las necesidades y preocupaciones de la sociedad en su conjunto. En este sentido, vuelve a incidirse en que el tributo ecológico liga la necesidad de allegar recursos para procurar desarrollo, con la preocupación social que, indudablemente, causa perjudicar el medioambiente, lo que trasciende el mero cumplimiento tributario. La investigadora es elocuente cuando escribe que “(...) la responsabilidad fiscal intuitivamente debe evolucionar positivamente en el mismo sentido en que las normas legales -inclusive, las tributarias- estimulen la incorporación de estándares de responsabilidad social en los hábitos de consumo o en los factores de producción (p. 132).”

El apartado 5 es una consecuencia lógica del anterior cuando introduce en el estudio la Responsabilidad Social Empresarial. El cumplimiento por parte de las empresas de las obligaciones derivadas de los tributos ecológicos por motivos de conciencia social, favorecen su Responsabilidad Social en tanto que permite elevar, por su parte y de forma voluntaria, los estándares de protección del medio ambiente que del ordenamiento jurídico se puedan derivar. Me sumo a la idea expuesta de que la Responsabilidad Social ha de ser más que el mero cumplimiento de la norma para ir más allá de los estándares legales y ser una expresión del compromiso ético de la empresa para con el medioambiente y la sociedad en la que actúa. No obstante, se tratará de un compromiso ético que se traducirá en un menor beneficio económico en tanto que se dedicarán recursos a las acciones que le son propias. En este sentido, se defiende con razón que han de ser deducibles los gastos que deriven de acciones propias de Responsabilidad Social dado que no se puede asociar su acción con el mecenazgo, la filantropía o meras liberalidades: no es un acto extraordinario, sino que ha de convertirse en un rasgo innato de la actividad empresarial. No obstante, su adquisición no está reñida con su fomento a través de un gasto público que, a medida que se extiende la Responsabilidad Social, habría de disminuir.

El estudio jurídico, el problema económico y la solución propuesta se completan con un apartado 6 dedicado exclusivamente al importante sector económico de Perú que es el minero. De este apartado se ha de destacar cómo el Estado, mediante los esquemas jurídicos conocidos como ‘régimen de estabilidad tributaria’, acepta que un grupo de contribuyentes (empresas mineras) se protejan de cambios legislativos a diferencia de lo que sucede con el resto de la ciudadanía con el objetivo de ofrecer un panorama seguro a la inversión extranjera. Se trata de un claro factor de distorsión si se pretende hacer efectivo un principio de generalidad e igualdad en la distribución de las cargas públicas que habría que revisar para darle un planteamiento medioambiental adecuado.

El amplio estudio realizado se cierra con una tercera parte compuesta de un apartado 7 en el que figuran las propuestas de la autora para configurar una tributación medioambiental en Perú que, junto a las conclusiones aportadas, dibujan la tesis del trabajo. En resumen, entiende que un tributo de naturaleza impositiva, cuyo objeto de gravamen fuese la emisión de contaminantes, la conducta medioambiental inadecuada o la producción de residuos perjudiciales, ligado al principio de capacidad económica, permite integrar una política fiscal que proporcione recursos para el desarrollo social con una concienciación medioambiental que vaya más allá del mero enunciado jurídico de un Derecho. Esta es la útil idea que puede extraer la persona que se adentre en el camino que ofrece la Dra. Paton: el tributo es algo más que un mecanismo para el reparto de cargas cuando se establece para incidir en el comportamiento social pues puede, además, ser un instrumento de formación de una conciencia útil para el desarrollo de la comunidad.