

# Tributación y sostenibilidad, impuestos verdes en Colombia

Andrea Valbuena Bernal

## A. Introducción

El recaudo impositivo representa una de las mayores fuentes de recursos con los que cuenta un Gobierno<sup>1</sup>, debido a ello, la tributación es una poderosa herramienta dentro de cualquier política de Estado. Sin embargo, dentro de las funciones que puede cumplir un tributo también se encuentran la de disuadir ciertos comportamientos, promover el impulso de un sector en particular o servir como herramienta dentro de las distintas políticas a las que apuesta un Estado.

En el caso específico de políticas sostenibles, los llamados impuestos verdes o ambientales se han vuelto un instrumento común en los últimos tiempos. Si bien, podemos pensar en primer momento que tienen la ventaja de ser percibidos en forma distinta a como se distingue normalmente un tributo como el de renta o IVA, (pues pueden no percibirse como confiscatorios y con un propósito loable), no siempre ese es el pensamiento común<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> El recaudo impositivo en Colombia en 2017 apenas representó el 18.8% del PIB mientras que el promedio en países miembro de la OCDE es de 34.2%. *OECD, et al.* (2019), Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2019, <https://doi.org/10.1787/25666b8d-en-es>.

<sup>2</sup> En el año 2015 los ciudadanos suizos votaron un referendo en donde fueron consultados sobre la posibilidad de reemplazar el IVA por un impuesto verde. El resultado fue un 92% de votación en contra de la iniciativa.

En el estudio *Green Taxes in a post- Paris world: are millions of nays inevitable?*, los autores concluyen que la propuesta no fue aceptada por los ciudadanos suizos dada la percepción de los pocos efectos ambientales que hubiere tenido la medida, la propuesta se enfocó en destacar la neutralidad de la misma en términos de recaudo para el Gobierno. Para los votantes, probablemente la propuesta hubiere sido más atractiva si se hubiere indicado que el recaudo iba a estar destinado a propósitos ambientales. *Carattini/Baranzini/Thalmann/Varone/Vöhringer*, Centre for Climate Change Economics and Policy Working Paper No. 273 Grantham Research Institute on Climate Change and the Environment Working Paper No. 243. <http://www.lse.ac.uk/GranthamInstitute/wp-content/uploads/2016/06/Working-Paper-243-Carattini-et-al.pdf>.

El presente capítulo analiza tributos que inciden de forma directa en la sostenibilidad ecológica del entorno en Colombia. Concordantemente se organiza su desarrollo en tres partes: Inicialmente se analizará el propósito del tributo (B). A continuación, se estudiarán desde la perspectiva de los impuestos verdes en Colombia el concepto de sostenibilidad y las medidas tributarias ambientales adoptadas (C) y se finaliza con una presentación de conclusiones (D).

## **B. El propósito del tributo**

Antes de entrar en materia es apropiado referirnos a la justificación del deber de contribuir dentro de la política de Estado. Bien sabemos que la Constitución Política de Colombia es la suprema norma jurídica que contiene el catálogo de nuestros derechos fundamentales. Así como recoge derechos también menciona deberes, es así como el artículo 95 de la Constitución señala que el ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en ella también implica responsabilidades. De esta forma, el mencionado artículo señala un listado de responsabilidades a las que están sujetos los ciudadanos y en su numeral 9º indica que es deber de los mismos “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”.

De allí se parte para justificar el poder impositivo que tiene el Estado sobre sus ciudadanos y nuestro deber de contribuir. Sobre este particular, son múltiples las demandas de inconstitucionalidad que han sido evaluadas por la Corte Constitucional en donde sale a relucir este artículo. Ciudadanos inconformes con variedad de medidas que legislan en materia tributaria encuentran que esta disposición es uno de los argumentos de la Corte para indicar que el poder tributario de un Estado es soberano siempre que el mismo se enmarque en criterios de justicia y equidad y que es deber ineludible del ciudadano contribuir con las cargas del Estado.

La Corte se refirió al anterior punto en los siguientes términos:

En cuanto al deber de la persona y del ciudadano de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, éste debe hacerse dentro de conceptos de justicia y equidad tal como lo dispone el numeral 9 del artículo 95 Superior, quedando claro que dicha carga debe ser impuesta consultando las posibilidades económicas de los contribuyentes dado que esta exigencia constitucional tiene por objeto lograr un mayor grado de redistribución de la riqueza existente en nuestro país<sup>3</sup>.

Hasta este punto nos hemos referido principalmente a los tributos como un elemento de financiación del Estado y es que en la teoría de la hacienda pública ese es el propósito fundamental que varios autores coinciden en darle al tributo. En el libro “*Classics in the theory of public finance*” editado por uno de los padres de la hacienda pública (Richard Musgrave) se reunieron artículos de 17 autores expertos en esta materia para dejar su contribución literaria. La mayoría coincidió en señalar que el propósito fundamental del tributo es financiar las cargas públicas.

Sin embargo, para el profesor Adolph Wagner<sup>4</sup> el propósito de la tributación va más allá. Reconoce dos propósitos principales, el primero y ya mencionado anteriormente es el objetivo financiero según el cual los tributos son un medio para cubrir las necesidades de presupuesto de los entes públicos, el segundo propósito se encuentra relacionado con el bienestar social y tiene que ver con la posibilidad de que los tributos sean un factor regulador que contribuyan a la distribución del ingreso y riqueza nacional. En su época, este segundo postulado parece ser toda una novedad puesto que el autor critica que por mucho tiempo tan solo se atribuyó como propósito de la tributación el primero de ellos.

Hoy en día es ampliamente aceptado que uno de los fines de la tributación está en la distribución del ingreso de forma equitativa, tal como lo menciona nuestra Corte Constitucional en la sentencia citada anteriormente.

Además de referirse al propósito de la tributación, Wagner indicaba que era labor de la hacienda pública formular principios básicos como estándares para el sistema tributario. Lo interesante de Wagner es que reconoce que estos principios no son absolutos, muchos son relativos en tiempo y espacio ya que dependen de condiciones culturales, técnicas, económicas, de la actualidad de una época y de ideales de justicia y derecho constitucional. Esto nos indica que, si estas condiciones cambian, los principios también tendrán una variación en su entendimiento. Para nuestro estudio nos podemos valer de los principios que Wagner

<sup>3</sup> Corte Constitucional, sentencia C-261 de 2002.

<sup>4</sup> El alemán *Adolph Wagner* (1835-1917) fue uno de los economistas más importantes de su época, que hizo parte de la escuela histórica de la economía.

menciona en su artículo pues claramente pueden ser adaptados y utilizados en nuestros tiempos al analizar el tema que nos ocupa, los impuestos verdes.

*Wagner* menciona 9 principios<sup>5</sup> que se clasifican a su vez dentro de 4 grupos:

- Principios financieros
  - Rendimientos adecuados
  - Tributación flexible
- Principios económicos
  - Elegir la fuente correcta de tributación
  - Elegir el tipo de tributo
- Principios de justicia o de distribución equitativa de la tributación
  - Universalidad
  - Equidad en la tributación
- Principio de la administración tributaria (o principios de la eficiencia administrativa del sistema tributario)
  - Determinación de la tributación
  - Conveniencia
  - Esfuerzo por asegurar el costo de recaudo más bajo posible.

El autor destaca que la formulación de estos principios es simple, la complejidad se presenta al ponerlos en práctica.

Estos principios nos serán de utilidad más adelante cuando estemos revisando los impuestos verdes de nuestro ordenamiento. Sin ir más allá podemos notar que en la actualidad varios de los citados principios siguen siendo mencionados de forma constante por tratadistas de tributación y por la propia Corte Constitucional al momento de resolver cuestiones relacionadas con la constitucionalidad de distintas medidas tributarias. Así mismo a la hora de proponer un tributo, el ejecutivo<sup>6</sup> debe tener en cuenta estos factores.

---

<sup>5</sup> *Wagner*, Three Extracts on Public Finance, en *Musgrave/Peacock* (eds.), *Classics in the Theory of Public Finance*, 1967, p. 11.

<sup>6</sup> Respecto a los roles en materia de política tributaria debemos tener en cuenta que la iniciativa para la creación de tributos sólo puede provenir de la rama ejecutiva o de la rama legislativa, la creación por medio de ley es una función exclusiva en cabeza del legislativo y la reglamentación le corresponde al ejecutivo. De manera que, al buscar una posible relación entre derecho administrativo y sostenibilidad en el marco de un sistema tributario, el rol del ejecutivo lo podemos estudiar en la iniciativa y posterior reglamentación del tributo.

En este punto podemos concluir que además del propósito de servir como fuente de financiamiento del Estado, dentro de las funciones que pueden cumplir los tributos se encuentran los siguientes:

- Elemento disuasorio de conductas o actividades que buscan restringirse
- Elemento que redistribuye riqueza
- Elemento que impulsa el crecimiento de ciertos sectores y la realización de ciertas actividades o adopción de ciertas conductas.

En la primera función podemos encontrar por ejemplo impuestos a las bebidas alcohólicas, azucaradas o a los cigarrillos los cuales buscan disminuir el consumo de estos productos por los efectos nocivos que los mismos tienen en la salud de los consumidores.

El segundo caso es más complejo de analizar pues se predica de un sistema tributario en su conjunto. Redistribuir riqueza implicaría la creación de impuestos progresivos<sup>7</sup> que graven a la población de mayores ingresos y que se pueda evidenciar que lo recaudado es redistribuido en las poblaciones de bajos ingresos. En este último punto, tenemos como ejemplo a la reciente ley de crecimiento económico 2010 de 2019 que trae como una de sus principales novedades la medida de devolución del IVA para el 20% de la población más vulnerable.<sup>8</sup>

Respecto al impulso de sectores o actividades a partir de medidas tributarias es común encontrar exenciones, deducciones o tarifas preferenciales con el objetivo impulsar un sector particular. Por ejemplo, menores tarifas de impuesto sobre la renta para nuevas empresas en los primeros años de funcionamiento siempre y cuando estas creen un número mínimo de empleos o exención de impuesto de renta para empresas que realicen producciones cinematográficas en el país.

---

<sup>7</sup> Un impuesto progresivo consulta la capacidad económica de un contribuyente (a diferencia de un impuesto regresivo). El impuesto progresivo aumenta a medida que aumenta el ingreso del contribuyente de manera que aquellos agentes que tengan mayor capacidad contributiva tendrán una mayor carga impositiva.

<sup>8</sup> Ley 2010 de 2019, artículo 24. A la fecha en espera de reglamentación por parte del Gobierno Nacional.

En el caso específico de los tributos verdes, en general los mismos son creados bajo la premisa de “*quien contamina paga*”. Este concepto particular tiene su antecedente más relevante en el tratado de economía y bienestar del economista británico Arthur Pigou. En su honor, este tipo de tributos también son llamados impuestos piguvianos (*piguvian taxes*).

En su tratado encontramos como propuesta fundamental la posibilidad de que los fallos de mercado producidos por actuaciones de los agentes sean asumidos económicamente por ellos. Su obra menciona varios ejemplos de la necesidad de intervención de parte del Estado por medio de impuestos o subsidios para corregir estas fallas (también conocidas como externalidades negativas). El ejemplo por excelencia es el de la contaminación, una fábrica que contamina produce una externalidad negativa en agentes externos (la población), una forma de corregir este problema según Pigou es gravar al agente contaminante con un impuesto.

En su libro “*A study in public finance*” (estudio en hacienda pública), Pigou dedica un capítulo a la exposición de lo que denomina “*desajustes*” y la necesidad de introducir impuestos y subsidios para corregirlos. Según Pigou la imposición de tributos a estos desajustes generará un resultado óptimo pues se incrementará la satisfacción del público por encima del interés particular.

Hay dos causas principales para que se presenten estos desajustes, la primera es que para ciertos servicios y bienes el retorno marginal no es igual al retorno total que la comunidad como un todo recibe. En otras palabras, el valor del producto neto marginal privado es mayor o menor que el valor del producto neto marginal social. La segunda causa, tiene que ver con que, respecto a ciertos bienes y servicios, la relación entre el deseo de las personas y la satisfacción que resulta de cumplir ese deseo es mayor o menor que la que producen otros bienes y servicios.

El valor del producto neto marginal social excede el producto neto privado cuando se presentan rendimientos más allá del producto o servicio que es vendido, en otros productos y servicios de los cuales no se ha cobrado un pago. Por ejemplo, puede ocurrir que un faro de luz sea disfrutado por barcos a los que no se les ha cobrado un peaje. Esta situación puede considerarse un desajuste pues un agente se está beneficiando sin compensar el servicio a quien lo provee. Pigou provee más ejemplos de este tipo de desajuste, por ejemplo, en el caso de parques privados que mejoran el aire que respiran las viviendas aledañas o la plantación de bosques en distritos secos que mejoran las condiciones climáticas de las poblaciones vecinas<sup>9</sup>.

---

<sup>9</sup> Pigou A.G.. *A Study in Public Finance*. Third edition. Macmillan and Company Limited. New York. 1960, (99). <https://archive.org/details/in.ernet.dli.2015.81768/page/n5>.

El caso contrario se presenta cuando el valor del producto neto social es menor que el valor del producto neto privado. Por ejemplo, cuando el dueño de un terreno en espacio residencial construye una fábrica y destruye las comodidades del vecindario, o cuando construye edificios en una zona concurrida que disminuye espacio para el aire y sitios de esparcimiento en el vecindario, afectando la salud y eficiencia de las familias que viven alrededor. Muchos más ejemplos de la divergencia entre el producto marginal neto privado y social pueden encontrarse en nuestra vida diaria.

La existencia de estas divergencias resulta en desajustes, para *Pigou* siempre es posible corregir estos desajustes mediante la imposición de impuestos y subsidios a las tarifas apropiadas. Hoy en día, su teoría es ampliamente discutida y ha contribuido para justificar la imposición de tributos o subsidios ambientales.

## C. Los impuestos verdes en Colombia

### I. El concepto de sostenibilidad

Antes de analizar los tributos verdes en nuestro país es importante tener claridad sobre el concepto de sostenibilidad. El estudio que nos ocupa ha surgido del seminario que hemos llevado a cabo en la facultad sobre “avances del derecho administrativo y sostenibilidad”. Este concepto en particular fue definido en el año 1987 en el reporte “*nuestro futuro común*” emitido por la Comisión Mundial del Ambiente y Desarrollo según el cual el desarrollo sostenible es aquel que satisface las necesidades del presente sin comprometer la habilidad de generaciones futuras de satisfacer sus propias necesidades.<sup>10</sup> Nuestro ordenamiento adoptó similar definición en el artículo 3° de la ley 99 de 1993, así mismo el artículo 80 de la Constitución Política dejó plasmado dentro de nuestros derechos colectivos y del ambiente el deber del Estado de planificar *el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación, restauración o sustitución*.

El mencionado reporte consolida recomendaciones y propuestas para lograr políticas sostenibles, en particular indica que las naciones intervienen en el precio de mercado de la energía por medio de diferentes medidas. Impuestos domésticos a la electricidad, gasolina, petróleo y otros combustibles son

---

<sup>10</sup> World Commission on Environment and Development, *Our Common Future*, 1987, p. 16. <https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/5987our-common-future.pdf>.

comunes. Reconoce que, aunque los tributos sobre la energía son rara vez impuestos para incentivar la adopción de medidas eficientes, estos pueden tener este resultado si logran que el precio de la energía suba a ciertos niveles, (es importante tener en cuenta que el reporte data del año 1987). Lo mencionado en ese estudio nos hace reflexionar en el hecho de que hace algunos años el objetivo principal de los impuestos a los combustibles no era ambiental. Esta visión ha cambiado en la actualidad y hoy en día, por ejemplo, el impuesto al carbono es una medida por excelencia para combatir el cambio climático.

## II. Medidas tributarias ambientales en Colombia

A continuación, se analizarán los tributos que existen en nuestro ordenamiento que inciden de forma directa en la sostenibilidad ecológica del entorno.

Es importante distinguir para efectos de nuestro análisis entre las 3 categorías que componen el género tributo; a saber; los impuestos, las tasas y contribuciones.

Los impuestos son una obligación del contribuyente que no deriva en una contraprestación directa por parte del Estado, las tasas se cancelan en razón de la prestación de un servicio público por parte del Estado a un contribuyente en particular y las contribuciones tienen como hecho imponible la obtención de un beneficio por parte del contribuyente como consecuencia de una obra o actuación realizada por el Gobierno (por ejemplo la valorización de un inmueble particular por la construcción de una obra aledaña por parte del Gobierno).

Sin embargo, es importante tener en cuenta que no solo por medio de la creación de tributos se contribuye con una política sostenible desde el sistema tributario. Además de la imposición de tributos existen otras medidas de tipo fiscal que pueden catalogarse en pro de la sostenibilidad. Así, por ejemplo, son varias las disposiciones del ordenamiento tributario que no necesariamente tienen que ver con la creación de un tributo y que inciden en políticas sostenibles, ejemplos de algunas de ellas son las siguientes:

- No constituyen renta ni ganancia ocasional las indemnizaciones o compensaciones recibidas por concepto de control de plagas, cuando éstas formen parte de programas encaminados a racionalizar o proteger la producción agrícola nacional y dichos pagos se efectúen con recursos de origen público (artículo 46-1 del Estatuto Tributario).
- Los contribuyentes que hagan donaciones a la Unidad Administrativa Especial del Sistema de Parques Nacionales Naturales con el fin de financiar los parques naturales de Colombia y conservar los bosques

naturales, tienen derecho a deducir del impuesto de renta el 30% del valor de las donaciones efectuadas durante el año o período gravable (artículo 126-5 del Estatuto Tributario).

- De acuerdo con lo señalado por el artículo 235-2 del Estatuto Tributario se consideran rentas exentas la venta de energía eléctrica generada con base en energía eólica, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica y el aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales, incluida la guadua, el caucho y el marañón.
- Dentro de las medidas que ha tomado el Gobierno para la promoción del uso de vehículos eléctricos se encuentra el arancel 0% a la importación de los mismos, IVA reducido (del 5%) y la disposición de que el impuesto sobre vehículos para este tipo de automotores no pueda superar el 1% del valor comercial del mismo.

Son constantes las reformas tributarias que nuestro país ha tenido en los últimos tiempos. Sin embargo, comparada con la cantidad de nuevas normas, son escasas las medidas de tipo tributario de carácter ambientalista y esta ha sido una crítica constante cada vez que se expide una reforma tributaria. A excepción de la ley 1819 de 2016 en donde se introdujo el impuesto al carbono y a las bolsas plásticas, no hemos tenido una reforma tributaria reciente que tenga un hito importante en materia ambiental.

En su reciente estudio económico sobre Colombia, la OCDE concluye que los impuestos ambientales representan en nuestro país apenas el 0,6% del PIB, muy por debajo del promedio de los países miembros de la OCDE (2,2%). De manera que una de las propuestas de esta entidad en su estudio es equilibrar la estructura de los impuestos en Colombia (mediante la reducción del impuesto sobre la renta para las sociedades y eliminación del impuesto a las transacciones financieras) aumentando los impuestos ambientales a la media de los países de la OCDE<sup>11</sup>.

En la tabla que se encuentra al final de este documento se analizarán los tributos ambientales que existen en la actualidad en Colombia, es importante tener en cuenta que el estudio de un tributo se facilita si se distinguen y comprenden los elementos esenciales del mismo, a saber; el hecho generador, la base gravable, tarifa, el sujeto activo y sujeto pasivo. Así los definió la Corte Constitucional en sentencia C-333/17:

---

<sup>11</sup> OCDE, Estudios Económicos de la OCDE: Colombia 2019, 2019, p. 56. <https://doi.org/10.1787/805f2a79-es>.

- Sujeto activo: Entidad estatal con derecho a exigir el pago del tributo
- Sujeto pasivo: Persona en quien recae la obligación correlativa
- Hecho generador: Situación de hecho indicadora de una capacidad contributiva a la cual la ley confiere la virtualidad de generar la obligación tributaria
- Base gravable y tarifa: Elementos determinantes de la cuantía misma de la obligación.

De los anteriores elementos, el hecho generador es el principal diferenciador de la obligación tributaria pues de este depende que se genere o no de forma efectiva dicha obligación tributaria.

En el estudio realizado hemos detectado claramente que los tributos verdes en Colombia son escasos. En particular, (lo veremos en el cuadro final), el tipo de tributo con más incidencia en el concepto de sostenibilidad es la tasa lo cual tiene su explicación en la naturaleza misma de este tipo de tributo. Como ya lo mencionamos anteriormente la tasa se cobra para recuperar costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, o autorizar el uso de un bien de dominio público. En particular este tipo de tributo es común en materia ambiental puesto que la retribución que cancela el contribuyente tiene relación directa con los beneficios derivados del servicio que le presta el Estado o el uso de un bien. Así, por ejemplo, la tasa que se cobra por la tala autorizada de bosques guarda relación directa con el beneficio que percibe el contribuyente al realizar esta actividad que le ha sido permitida previamente por una autoridad ambiental.

Regresando a los principios básicos de un tributo (que propone Wagner) podemos concluir que, dentro de los principios económicos, a la hora de elegir el tipo de tributo y determinar la fuente correcta de tributación en el caso particular de las tasas que existen en Colombia es sencillo determinar que la fuente de tributación se deriva del aprovechamiento de recursos naturales.

Otro aspecto llamativo y positivo de los tributos verdes en nuestro país es que en su mayoría cuentan con destinación específica, es decir, el contribuyente puede conocer en que serán invertidos los recursos que se recaudan como consecuencia de la obligación tributaria, que en todos los casos son gastos relacionados con aspectos medioambientales. Como se mencionó al inicio de este escrito, una de las razones por las que los ciudadanos suizos no aprobaron el referendo para reemplazar el IVA con un impuesto verde fue el no tener certeza de que el recaudo del nuevo tributo iba a ser destinado para propósitos ambientales, por tanto, considero positivo el hecho de que en nuestro ordenamiento se ha establecido una destinación específica para los impuestos verdes.

Del listado de tributos verdes los más importantes tanto en materia de recaudo como en la correlación que tienen con una política ambiental son el impuesto al carbono y a las bolsas plásticas. La adopción de estos dos tributos fue una de las medidas que adoptó nuestro país luego de comprometerse en la conferencia de París a disminuir nuestras emisiones de gases de efecto invernadero en un 20% para el año 2.030. Si comparamos con otros países de la región podemos concluir de forma satisfactoria que somos pioneros en la región en la implementación de este tipo de tributos.

Respecto a estos dos casos en particular, revisando la exposición de motivos de la ley 1819 de 2016 (en la cual fueron incluidos) podemos notar que la propuesta del Gobierno inicialmente no incluía el impuesto a las bolsas plásticas, sino que el mismo se introdujo dentro de las discusiones que se dieron dentro del legislativo. Por el contrario, el impuesto al carbono si venia en la propuesta inicial del Gobierno quien en la exposición de motivos señaló lo siguiente:

(...) la adopción de un impuesto pigouviano que corrija parte de los efectos negativos producidos por las emisiones de carbono, genera al mismo tiempo el cumplimiento de un doble propósito: reducir las emisiones de carbono en línea con los compromisos adquiridos por Colombia en el marco de COP21 mientras que genera una fuente de recursos tributarios al enviar señales de los precios que la sociedad entera efectivamente paga por cada tonelada de carbono en el ambiente.<sup>12</sup>

Vemos claramente que las intenciones del Gobierno al proponer esta medida van en concordancia con algunos de los propósitos del tributo que hemos mencionado a lo largo de este escrito; por un lado, este impuesto se considera una fuente de recursos tributarios (cumpliendo con el propósito de financiar las cargas del estado), por otro lado, busca reducir emisiones de carbono, (es decir, es elemento de disuasión de actividades contaminantes).

---

<sup>12</sup> *Ministerio de Hacienda y Crédito Público*, Exposición de motivos del proyecto de ley “Por medio del cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones”, 2016, p. 29. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/tax/Exposici%C3%B3n%20de%20Motivos%20Reforma%20Estructural%202016.pdf>.

Estos dos impuestos son relativamente jóvenes en nuestro ordenamiento y aún no conocemos estudios sólidos sobre su impacto en nuestro país. Según cifras de la DIAN el recaudo proveniente del impuesto al carbono en el año 2019 fue de 367 mil millones de pesos, mientras que la utilización de bolsas plásticas tuvo una disminución importante a partir de la implementación del impuesto al consumo<sup>13</sup>.

Indicamos anteriormente que en su mayoría todos los impuestos verdes tienen destinación específica, lastimosamente no es el caso para el impuesto a las bolsas plásticas. Respecto, al impuesto al carbono si existe dicha destinación pero se encuentra compartida entre gasto para propósitos ambientales y gasto para la puesta en marcha de los acuerdos establecidos en el proceso de paz lo cual ha sido ampliamente criticado<sup>14</sup>. Desde nuestro punto de vista, estos impuestos serán más eficientes en la medida en que su recaudo se destine exclusivamente a propósitos ambientales puesto que las externalidades negativas que busca atacar además de ser penalizadas por medio de la imposición de un tributo serán contrarrestadas a través de inversión ambiental.

En el siguiente cuadro se presenta un resumen de los tributos con incidencia en sostenibilidad en nuestro país abordando su estudio desde los elementos esenciales de la obligación tributaria:

---

<sup>13</sup> A esta conclusión llega el Departamento de Planeación Nacional luego de haber realizado un estudio ambiental que incluyó encuestas a la población, *DNP*, Estudio de conciencia ambiental: Consumo y cuidado del ambiente, julio de 2018. [https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Sinergia/Documentos/Evaluacion\\_Conciencia\\_ambiental\\_Documento\\_vf.pdf](https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Sinergia/Documentos/Evaluacion_Conciencia_ambiental_Documento_vf.pdf).

<sup>14</sup> En particular la Contraloría de la República llamo la atención sobre este punto indicando que el 70% del recaudo del impuesto al carbono va a gastos relacionados con el posconflicto mientras que solo el 30% se dirige a gastos relacionados con el medio ambiente. Contraloría de la República. Comunicado de prensa 004 de 2019. [https://www.contraloria.gov.co/contraloria/sala-de-prensa/boletines-de-prensa/boletines-de-prensa-2019/-/asset\\_publisher/9IOzepbPkrRW/content/contraloria-cuestiona-uso-de-recursos-recaudados-por-impuestos-al-carbono-y-las-bolsas-plasticas?inheritRedirect=false](https://www.contraloria.gov.co/contraloria/sala-de-prensa/boletines-de-prensa/boletines-de-prensa-2019/-/asset_publisher/9IOzepbPkrRW/content/contraloria-cuestiona-uso-de-recursos-recaudados-por-impuestos-al-carbono-y-las-bolsas-plasticas?inheritRedirect=false).

Sin embargo, uno de los argumentos a favor de esta medida es que se pretende que los recaudado por este impuesto se destine a proyectos en zonas rurales que fueron afectadas por el conflicto armado, que, entre otros, provoco deforestación en estas zonas. Con esta medida se lograría articular protección ambiental e implementación del acuerdo de paz.

<b>Tipo</b>	<b>Tasa</b>	<b>Tasa</b>	<b>Tasa</b>	<b>Tasa</b>
<b>Base imponible</b>	Recurso forestal	Recurso hídrico	Efluentes al agua	Recurso Fauna Silvestre
<b>Nombre</b>	Tasa compensatoria por Aprovechamiento Forestal Maderable en Bosque Natural	Tasa por utilización de aguas	Tasa retributiva por vertimientos puntuales	Tasa compensatoria por caza de fauna silvestre
<b>Sujeto pasivo</b>	Quienes realicen tala de árboles para obtener recurso maderable en bosques naturales ubicados en terrenos de dominio público y privado	Personas naturales o jurídicas, que utilicen el recurso hídrico en virtud de una concesión de aguas	Usuarios que realicen vertimientos puntuales directa o indirectamente al recurso hídrico.	Usuarios que cacen fauna silvestre nativa, tanto en virtud de las autorizaciones para ejercer los diferentes tipos de caza (comercial, deportiva, de fomento, científica y de control) como para aquellos usuarios que la ejerzan sin autorización
<b>Sujeto activo</b>	Autoridades Ambientales			
<b>Hecho generador</b>	Aprovechamiento del recurso forestal maderable mediante tala de árboles	Utilización del agua por personas naturales o jurídicas, públicas o privadas	Utilización directa e indirecta del recurso hídrico como receptor de vertimientos puntuales directos o indirectos y sus consecuencias nocivas, originados en actividades antrópicas o propiciadas por el hombre y actividades económicas o de servicios, sean o no lucrativas	Cazar fauna silvestre nativa

<b>Base gravable y Tarifa</b>	Expresión matemática, que expresa el monto a pagar por especie teniendo en cuenta una tasa compensatoria y volumen de la especie objeto de cobro	Se cobra por el volumen de agua efectivamente captada, dentro de los límites y condiciones establecidos en la concesión de aguas	Se cobra un valor por unidad de carga contaminante vertida al recurso hídrico	La tasa compensatoria se cobrará por el número de especímenes en términos de individuos, según la cantidad cazada o recolectada, o la aprobada en el respectivo permiso o licencia
<b>Destinación específica</b>	Conservación y renovación del bosque remanente, en las áreas que han sido objeto del aprovechamiento forestal	Actividades de protección, recuperación y monitoreo del recurso hídrico	Proyectos de inversión en descontaminación hídrica y en monitoreo de la calidad del agua	Actividades de protección y renovación de la fauna silvestre

<b>Tipo</b>	<b>Impuesto</b>	<b>Impuesto</b>	<b>Sobretasa</b>
<b>Base imponible</b>	Efluentes al agua	Emisión de gases de efecto invernadero	Transporte
<b>Nombre</b>	Impuesto nacional al consumo de bolsas plásticas	Impuesto nacional al carbono	Sobretasa Ambiental sobre los peajes de las vías próximas o situadas en Áreas de Conservación y Protección Municipal
<b>Sujeto pasivo</b>	Persona que opte por recibir bolsas plásticas cuya finalidad sea cargar o llevar los productos adquiridos en establecimientos (incluyendo domicilios)	Quien adquiera los combustibles fósiles, del productor o el importador; el productor o el importador cuando realicen retiros para consumo propio	Conductor del vehículo en tránsito
<b>Sujeto activo</b>	La Nación	La Nación	Autoridades Ambientales
<b>Hecho generador</b>	Entrega a cualquier título de bolsas plásticas cuya finalidad sea cargar o llevar productos enajenados por establecimientos comerciales que las entreguen	Venta dentro del territorio nacional, retiro, importación para el consumo propio o importación para la venta de combustibles fósiles y se causa en una sola etapa respecto del hecho generador que ocurra primero. Tratándose de gas y de derivados de petróleo, el impuesto se causa en las ventas efectuadas por los productores, en la fecha de emisión de la factura; en los retiros para consumo de los productores, en la fecha del retiro; en las importaciones, en la fecha en que se nacionalice el gas o el derivado de petróleo	Tránsito de vehículo obligado a pagar peaje, por sectores o tramos de las vías del orden nacional que afecten o se sitúen en áreas de conservación y protección municipal, humedales de importancia internacional y reservas de la biosfera

<b>Base gravable y Tarifa</b>	\$ 50\$ por unidad en 2020, en adelante se actualiza con el Índice de precios al consumidor	\$15.000 pesos por cada tonelada de CO2 generada por la quema de los combustibles, según los factores de emisión de CO2 que cada uno de estos tiene	Valor total del peaje a pagar por cada vehículo que transite por la vía. La tarifa a aplicar sobre la base gravable será del cinco por ciento (5%)
<b>Destinación específica</b>	No establecida	<b>25%</b> se destinará al manejo de la erosión costera; la reducción de la deforestación y su monitoreo; la conservación de fuentes hídricas; la conservación de ecosistemas estratégicos, especialmente páramos; acciones en cambio climático y su respectivo monitoreo, reporte y verificación, así como al pago por servicios ambientales. El <b>5%</b> se destinará al fortalecimiento del Sistema Nacional de Áreas Protegidas y otras estrategias de conservación. El <b>70%</b> se destinará a la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto Armado	Ejecución de planes, programas y proyectos orientados a la recuperación y conservación de las áreas afectadas por las vías de que trata la ley

Cuadro de elaboración propia con base en las siguientes fuentes: Decreto 1390 de 2018, Decreto 1076 de 2015, Decreto 2667 de 2012, Ley 99 de 1993, Ley 981 de 2005, Ley 1819 de 2016, Decreto 2198 de 2017 y Decreto 926 de 2017.

## D. Conclusiones

A manera de conclusión, considero importante destacar que nuestro país no ha sido ajeno a la reciente tendencia y despertar en la población y Gobierno sobre la importancia que tiene la adopción de políticas sostenibles. Durante nuestro análisis nos encontramos con variedad de documentos y estudios que evidencian que en Colombia además de las medidas de índole tributaria se han tomado también otro tipo de disposiciones en pro de la sostenibilidad. En el ámbito que nos ocupa, sin duda adoptar una reforma tributaria ambiental como algunos sectores lo han propuesto es una labor ardua que requiere coordinación entre muchos sectores políticos, por lo cual, pensar en el corto plazo en una ley de este tipo puede resultar ilusorio, incluso teniendo en cuenta la cantidad de reformas tributarias recientes que ha sufrido nuestro país y lo impopular que resultan. En el punto en que nos encontramos, los impuestos al carbono y al consumo de bolsas plásticas son un buen comienzo, a futuro, ojalá muy pronto, un impuesto a las botellas plásticas complemente el paquete de tributos verdes en Colombia. Dicho esto, y volviendo a Wagner y los principios del tributo que enunciamos anteriormente, es fundamental buscar eficiencia administrativa en la administración de este tipo de tributos. Sin embargo, al momento de estudiar en particular el impuesto al carbono y a las bolsas plásticas encontramos que su regulación es compleja lo que hace difícil el entendimiento por parte del contribuyente y la propia autoridad tributaria. Tampoco es alentador que a la fecha de este escrito (junio de 2020) no se haya realizado el traslado de los recursos recaudados por el impuesto al carbono de los años gravables 2017 a 2019 a las entidades ambientales encargadas de su ejecución. En todo caso, los resultados de su implementación los conoceremos en un futuro cuando se conozcan más cifras de recaudo y evidencia sobre los efectos de estos tributos en el comportamiento de los agentes.