

IMPACTO DE LOS ECOIMPUESTOS EN LAS POLÍTICAS PÚBLICAS

Margarita PALOMINO GUERRERO*

SUMARIO: I. *Introducción*. II. *Principio “quien contamina paga”*. III. *El uso de instrumentos fiscales para la protección del ambiente*. IV. *La neutralidad en los impuestos verdes*. V. *Impuestos ambientales locales en México*. VI. *Conclusiones*. VII. *Fuentes*.

I. INTRODUCCIÓN

El 28 de junio de 1999 se adicionó un párrafo (que originalmente era el cuarto) al artículo 4o. de la Constitución federal, en el que se estableció el derecho a toda persona a un medio ambiente adecuado para su desarrollo,¹ porque antes se discutía si su fundamento radicaba en el artículo 27 de la carta magna, y algunos otros señalaban que el verdadero fundamento era el artículo 73, fracción XXIX, inciso g, del mismo ordenamiento; pero hoy queda claro que estas dos últimas disposiciones establecen la competencia para expedir leyes que regulen la concurrencia en materia de protección al ambiente y de preservación y restauración del equilibrio ecológico.

Por tanto, el fundamento del derecho humano a un medio ambiente sano para su desarrollo y bienestar es el artículo 4o. de nuestra carta magna.

* Directora del Seminario de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas de la Facultad de Derecho de la UNAM; investigadora del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM; consejera universitaria en la Facultad de Derecho de la UNAM; miembro de la Comisión de Acompañamiento de los Trabajos de la Unidad de Inteligencia Financiera de la SHCP. Correos electrónicos: mpalomino@tec.mx y mpalominog@derecho.unam.mx.

¹ No obstante que en 1999 se adicionó el párrafo cuarto al artículo 4o. Constitucional en México, desde el 4 de junio de 1992 se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* el Reglamento Interior de la Secretaría de Desarrollo Social que crea a la Profepa, institución que tiene como tarea principal incrementar los niveles de observancia de la normatividad ambiental, y contribuir al desarrollo sustentable y hacer cumplir las leyes en materia ambiental.

Bajo este contexto, se identificó por nuestros legisladores, la necesidad de establecer políticas en materia de medio ambiente,² con un marco normativo claro. Así, surge en México la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente (DOF: 1996).

Por lo anterior, las autoridades tanto de la Federación como de las entidades federativas, y de los Municipios y las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, en la esfera de su competencia, promoverían la utilización de instrumentos económicos, fiscales y financieros de política urbana y ambiental, para inducir conductas compatibles con la protección y restauración del medio ambiente y con un desarrollo urbano sustentable (LGEEPA, artículo 23, fracción VI).

Es entonces cuando surgen diferentes alternativas, como fue incorporar el principio “quien contamina paga”, derivado del planteamiento de Arthur Pigou, de internalizar las externalidades de las unidades económicas, es decir, que por una falla económica no se consideró en los costes el asumir la responsabilidad de cubrir los daños al medio ambiente por el tipo de proceso de producción que se desarrollara, lo que orilló a que fuera el Estado quien tenía que asumir los costos del daño causado y, por ende, su remediación.

Esta situación, sin duda era injusta, y surgió entonces la figura de la extrafiscalidad tomando en consideración que el legislador está constitucionalmente facultado para establecer a un impuesto primario una tasa adicional, es decir, cuando la disposición responda a fines extrafiscales (Tesis XXII.3o.1 A).

Entonces, si lo que se pretende, por ejemplo, hoy en día es aminorar el consumo de productos con alto contenido calórico para combatir el sobrepeso y la obesidad, al inhibir y desincentivar el consumo de bebidas endulzadas con azúcar y persuadir a la población de disminuir su consumo, se establece entonces la mecánica para gravar su enajenación o importación; de modo que si el legislador pretendió mitigar la mala alimentación, es evidente que la medida impositiva es proporcional y razonable, con el fin extrafiscal; luego,

² La política ambiental, entendida como la política pública orientada a establecer directrices de comportamiento frente a los ecosistemas, seleccionar opciones, jerarquizarlas, delinear las líneas de acción y tomar decisiones. Mientras que una política fiscal consiste en un conjunto de instrumentos y medidas que el Estado utiliza, con objeto de recaudar ingresos y cumplir objetivos económicos, políticos y sociales. La política fiscal forma parte de la política económica de un país, y como acción del Estado busca el equilibrio, y en particular la política fiscal tiene además una función redistributiva, pero en su operación la política fiscal puede apoyarse en los impuestos extrafiscales, a fin de incrementar el bienestar material de los gobernados, cuya capacidad contributiva es baja, o impulsar determinado sector productivo, al evitar que el precio de algún producto aumente, con motivo de que el monto del impuesto se incorpore a él, o bien establecer un destino específico en el presupuesto para la aminoración de contaminantes (Contreras y de la Fuente, 2019: 139 y 1387).

es responsabilidad ineludible del legislador justificarlos expresamente —mediante argumentos o razones específicos suficientes— ya sea en la exposición de motivos, en los dictámenes o en la misma ley.

Lo anterior, en virtud de que los fines extrafiscales son exclusivamente otros elementos que debe analizar el órgano de control jurisdiccional para determinar la constitucionalidad o no de un determinado precepto; por tanto, la extra-fiscalidad de la carga tributaria no permite la transgresión a los principios constitucionales del artículo 31, fracción IV (Tesis 1a./J. 28/2007).

Así, pueden concurrir finalidades extrafiscales —mientras que los ingresos que emanen de éstos y de los demás que ingresan al erario, aun los financieros o no tributarios—, se encuentran indisolublemente destinados a fines delimitados en la política económica estatal, cuya naturaleza será siempre extrafiscal (Tesis 1a./J. 107/2011).

En esta evolución constante de nuestras instituciones se identifican los impuestos ecológicos a los que incluyen en la base el deber público de protección ambiental, que precisamente es lo que los distingue de otras contribuciones.

En este orden de ideas, el objetivo de este trabajo es evidenciar que los impuestos extrafiscales son diferentes de los impuestos ecológicos, porque estos últimos incorporan el principio de neutralidad, que permite identificar la proporcionalidad en la imposición.

Asimismo, que la extrafiscalidad en la imposición no contribuye a aminsonar el daño ambiental, porque se ha desnaturalizado su esencia, que además de lograr recaudar, tiene otro fin, que es aminorar frenar o inhibir conductas que dañan al ambiente, a la sociedad o al propio sujeto consumidor de ciertos productos.

Por lo anterior, se propone establecer mecanismos que permitan mayor transparencia en la recaudación extrafiscal, y en el impacto de los impuestos ecológicos que incidan en la aminoración de la emisión de contaminantes, de extracción de materiales o en su disposición final.

Lo anterior, debido al incremento de impuestos ecológicos en once entidades federativas, que, en efecto, les presenta una mayor recaudación; pero debemos evaluar el impacto en la aminoración del daño ambiental.

La estructura metodológica que seguimos en el texto fue: iniciar refiriendo el origen del principio de “quien contamina paga” y la distorsión que se dio del mismo, para posteriormente reflexionar en torno al uso de instrumentos fiscales para la protección del ambiente, lo que nos permitió establecer el proceso evolutivo en la imposición, y para proteger al ambiente y arribar a los impuestos verdes o ecológicos y poder así identificar los impuestos con fines ecológicos a nivel federal y local que operan en nuestro país.

Todo lo referido nos permite afirmar que los impuestos ecológicos deben tener como fin la protección del ambiente, por lo que debe existir un mecanismo de seguimiento que permita identificar el impacto en la mitigación del daño ambiental a la par del destino de los recursos recaudados en medidas de prevención; de lo contrario, sólo estaremos en presencia de un mecanismo para incrementar la recaudación.

II. PRINCIPIO “QUIEN CONTAMINA PAGA”

El principio “quien contamina paga” se adoptó en 1972 por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). Consiste en que los responsables de contaminar paguen el costo que el Estado tiene que cubrir para aminorar la contaminación y, por ende, si no se cumple con lo prescrito por la ley se puede incurrir en faltas administrativas o incluso penales, por dañar el medio ambiente.

Su objetivo es proteger el interés difuso,³ es decir, derecho de todos y de nadie, como el aire o los mantos freáticos. La razón de este principio es que el aprovechamiento de los bienes comunes libres desde el punto de vista de su utilización, y gratuitos en cuanto a su costo de uso o explotación, tengan una aplicación razonable, porque actitudes contrarias es lo que ha deteriorado la calidad del medio ambiente.

Así, el objetivo de este principio en comento no es identificar culpables, sino de lo que se trata es de incorporar los costes internos de las actividades o procesos productivos, que actualmente son considerados externos porque los tiene que cubrir el Estado.

Por tanto, se está ante una externalidad cada vez que los actos de un agente social proporcionan a otro una ganancia o beneficio sin obtener retribución por ello, o le infligen un daño o costo sin concederle por ello compensación alguna.

En su origen, los impuestos encaminados a proteger al ambiente se desarrollaron con un fin eminentemente económico, y teniendo como referente la teoría de Arthur Cecil Pigou, economista inglés, la finalidad es que estas cargas tributarias generen un cambio de conducta en los productores y consumidores; a este tipo de impuestos se les conoce como *pigouvianos*.

Así, la protección del medio ambiente no debe estar basada en políticas o en ayudas o subsidios que le impliquen una carga a los gobernados, sino los

³ Interés difuso. Son aquellas situaciones jurídicas no referidas a un sujeto como individuo, sino que pertenecen a una pluralidad de sujetos, determinable o indeterminable, que se vinculan por circunstancias de hecho, que los hace unificarse para acceder a un derecho que les es común (Tesis XI.1o.A.T.J/10).

que deben asumir los costos son los responsables de la contaminación, es decir, los que directa o indirectamente deterioran el medio ambiente (DOCE: 1974).

Bajo este contexto, el principio “quien contamina, paga” no se reduce a establecer que quien perjudica se encuentra obligado a indemnizar por los perjuicios causados; para ello, es necesario ponderar el dolo o culpa o la diligencia y cuidado debidos, con los que se actúa porque no es una licencia para contaminar ni se limita a permitir prácticas indebidas en tanto paguen, razón por la que se siguen normas y cánones.

Dentro de las normas o estándares pueden distinguirse las normas de calidad del medio ambiente; las de producto, es decir, establecen límites en los niveles de contaminación; las de proceso refieren reglas de emisión; las de dispersión marcan niveles límite de contaminantes; las de construcción, que determinan las especificaciones que deben cumplirse en su diseño y edificación; las de explotación y especificación, para su extracción regular; en general, todas ellas se encargan de establecer los parámetros de actuación, para no incurrir en responsabilidades (Valenzuela, 1991: 77-88).

A diferencia de las normas, los cánones son medidas necesarias que se implementan para aminorar la contaminación, generalmente se otorgan beneficios a través de estímulos. En México, la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal establece respecto del otorgamiento de los estímulos fiscales, que éstos deberán tomar en cuenta si los objetivos pretendidos pudieran alcanzarse de mejor manera con la política de gasto (LIFE, artículo 25), ya que los costos para las finanzas públicas al aminorar la carga tributaria se deben reflejar en las renunciaciones recaudatorias.⁴

En México, la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente incorporó hace veintiséis años el principio “el que contamina paga” (DOF, 1996), y estableció que las autoridades tanto de la Federación, como de las Entidades Federativas, y de los municipios y las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, en la esfera de su competencia, promoverían la utilización de instrumentos económicos,⁵ fiscales y financieros de política urbana y ambiental para inducir conductas compatibles con la protección y restauración del medio ambiente y con un desarrollo urbano sustentable (LGEEPA, artículo 23, fracción VI). Por tanto, el objetivo es ha-

⁴ Se debe rendir un informe a las comisiones de Hacienda y Crédito Público, tanto de la Cámara de Diputados como de Senadores, de las renunciaciones recaudatorias, es decir, lo que deja de recaudar el Estado, entre otros, por exenciones y subsidios (LIFE, artículo 26).

⁵ Se consideran instrumentos económicos los mecanismos normativos y administrativos de carácter fiscal, financiero o de mercado, mediante los cuales las personas asumen los beneficios y costos ambientales que generen sus actividades económicas, incentivándolas a realizar acciones que favorezcan el ambiente (LGEEPA, artículo 22).

cer posible la maximización del bienestar material con la sostenibilidad del entorno natural (Sánchez, 2022: 324).

Hoy, afortunadamente ha quedado superada la idea de considerar al medio ambiente, un factor externo en los procesos económicos, porque la economía está inserta en un entorno natural con el que es evidente que interactúa (Sánchez, 2022: 324).

III. EL USO DE INSTRUMENTOS FISCALES PARA LA PROTECCIÓN DEL AMBIENTE

Se consideran instrumentos económicos de carácter fiscal los estímulos fiscales que incentiven el cumplimiento de los objetivos de la política ambiental; pero esto no quiere decir que puedan establecerse con fines exclusivamente recaudatorios (LGEEPA, artículo 22).

Por lo que debemos superar el principio *pigouviano* “quien contamina paga”, porque “quien descontamina cobra” (Rosembuj, 1982: 79), y, como ya hemos referido, los impuestos de protección al ambiente no deben tener como fin la recaudación.

Bajo este contexto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación establece que las contribuciones pueden servir accesoriamente como instrumentos eficaces de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales, según sean considerados útiles o no, para el desarrollo armónico del país, mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos (Tesis P./J. 18/91)."

Así, los fines extrafiscales en el impuesto pueden contribuir sin que éste se desnaturalice, para que en la política fiscal pueda impulsar a su vez políticas económicas, financieras y sociales, como las que se relacionan con la prevención y cesación de conductas consideradas nocivas para la salud, o al medio ambiente, sin que ello represente una trasgresión a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; entonces, si el Estado tiene interés en impulsar contribuciones con fines extrafiscales, le corresponde al órgano Legislativo justificar, ya sea en la exposición de motivos, en los dictámenes o en la misma ley, los fines que se alcanzarán (Tesis 1a./J. 46/2005).

Por tanto, los recursos extrafiscales que se capten deben ser efectivamente canalizados al gasto público que se ejerza para atender, o bien para ejecutar las acciones, programas y políticas correspondientes a frenar o desincentivar prácticas nocivas, en este caso en concreto, aquellas que dañan el medio ambiente.

De acuerdo con criterios de organismos internacionales, particularmente de la Organización Mundial de la Salud, los impuestos al consumo aplicados a nivel del fabricante y certificados mediante un timbre en el paquete; por ejemplo, de cigarrillos, son el método más práctico para recaudar; además, mediante el alza en los precios se puede disminuir la demanda de productos que se consideran nocivos (OMS, 2018); pero no siempre es así; un ejemplo muy claro lo tenemos en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, que establece el gravamen a los combustibles automotrices, en donde la gasolina menor a 91 octanos tiene una carga superior a la gasolina mayor o igual a 91 octanos; es decir, la gasolina que menos contamina como es la premium, tiene una carga mayor que la magna, que contamina en mayor cantidad, lo cual se traduce en un aliciente para adquirir gasolina magna más barata, pero más contaminante (LIESPS, artículo 2, fracción I, inciso D).

Al respecto, nuestro máximo tribunal establece, en materia de propósitos constitucionales, que el ámbito fiscal corresponde exclusivamente a algunos de los medios utilizados por el Estado para allegarse de recursos —a los tributarios, en los cuales también pueden concurrir finalidades extrafiscales—, mientras que los ingresos que emanen de éstos —y de los demás que ingresan al erario, aun los financieros o no tributarios—, se encuentran indisolublemente destinados a fines delimitados en la política económica estatal, cuya naturaleza será siempre extrafiscal (Tesis 1a./J. 107/2011).

Bajo este contexto, podemos identificar que la extrafiscalidad implica que el destino de los recursos que se obtienen con este carácter debe ser encauzado al fin que se pretende, porque las contribuciones siempre tienen un fin fiscal —la recaudación—, y adicionalmente pueden tener otros de índole extrafiscal —que deben cumplir con los principios constitucionales aplicables—, debiendo fundamentarse, entre otras, en las prescripciones del artículo 25 de la carta magna (Tesis 1a./J. 107/2011). Es decir, garantizar el desarrollo nacional de manera integral y sustentable.

Por lo que, sin duda, los tributos a través de su función extrafiscal pueden coadyuvar a la consecución de otros fines constitucionalmente protegidos, entre ellos el que toda persona tiene derecho a un medio ambiente sano para desarrollo y bienestar de todos, y, por tanto, el Estado debe garantizar este derecho (CPEUM, artículo 4o.).

Así, al paso del tiempo en un proceso constante de cambios tecnológicos y de apertura de mercado, surge la reforma fiscal verde ecológica o ambiental, entendida como el esquema en donde todos aquellos procesos de reforma tributaria que se inspiran en ideas *pigouvianas* de internalizar las externalidades negativas y en el principio “quien contamina paga” dan paso a nuevas figuras tributarias, con la finalidad de lograr protección al medio ambiente y

eficiencia económica, y que se le denomina “doble dividendo” (Freire, 2018: 42-49) y (Rodríguez, 2002: 7-26).

Dicha eficiencia económica implica que se aminore el ISR de personas físicas y las aportaciones de seguridad social y se incremente la imposición sobre las conductas dañinas sobre el medio ambiente, lo que implica “desplazar desde el trabajo al consumo y desde el consumo sostenible hacia el consumo sustentable”.

Por lo tanto, la fiscalidad únicamente será directamente vinculada a los postulados de la economía circular, y ésta solamente puede configurarse cuando se encamina a modificar conductas de la sociedad y de los agentes productivos, en un ciclo de vida en donde se fomente la prolongación y la vida de los productos en uso (Sedeño, 2022: 231).

Así, la economía circular es un modelo económico admitido en el derecho financiero, utilizado para promover nuevos paradigmas, porque el riesgo de un desastre ambiental se ha vuelto más cercano, por lo que se han implementado impuestos ambientales, que obligan a los contribuyentes a pagar por la contaminación que generan.

Pero el fin de la extrafiscalidad se ha desvirtuado, porque responde más a razones recaudatorias que a mitigar los efectos sobre el medio ambiente; por tanto, no hay una incidencia en la modificación de conductas nocivas, pero sí se ha generado un conflicto competencial entre los diferentes niveles de gobierno por establecer y recaudar impuestos verdes o ecoimpuestos en México.

En este orden de ideas, “la política fiscal puede y debe desempeñar un papel preeminente en la gestión de la transición hacia una economía más sostenible”, porque es innegable que “el origen de los problemas asociados al cambio climático parece claro: los agentes económicos estarían desarrollando su actividad teniendo en cuenta exclusivamente su beneficio o coste privado, pero obviando el coste social, en este caso medioambiental” (Ponce, 2020).

Por ello, en torno al concepto de extrafiscalidad surgen posturas que lo rechazan, porque no se debe hablar de tributos extrafiscales, ya que no están fuera de los ingresos fiscales; tampoco son figuras extratributarias, porque no son exacciones parafiscales. Hablar de tributos extrafiscales es una contradicción en su propio término; o son tributos o son extrafiscales; por tanto, se debe dar un paso adelante y denominar a esos tributos, al menos los de naturaleza y finalidad ambiental “tributos ultrafiscales”, *ultra* es un prefijo cuyo significado hace referencia a lo que supera lo que va más allá lo que se señale o se añade (Rodríguez, 2004: 9).

En paralelo a los tributos extrafiscales, surge la discusión acerca de si éstos deben ajustarse a los principios constitucionales del artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución, y la respuesta es sí, por supuesto.

Pero debemos matizar la respuesta, en la medida en que los tributos extrafiscales persigan la realización de fines constitucionalmente protegidos; es decir, estos principios no actúan como límites infranqueables, sino como un mecanismo de control de la arbitrariedad de los objetivos perseguidos. Por lo que la riqueza imponible puede también identificarse con el daño o perjuicio que se genere en la finalidad extrafiscal; por ejemplo: en los tributos medioambientales es decir, la aspiración será lograr una recaudación cero, lo que implicaría que la finalidad para la que fue creado el impuesto se cumplió cabalmente (Sedeño, 2022: 109), y es que podemos afirmar que cuando no se internaliza la externalidad, se crea un enriquecimiento injusto, en donde se refleja la capacidad económica en toda imposición. Autores como García Novoa ya hablan de la capacidad económica ambiental (Torres y Lado, 2021: 25 y 50), en el impuesto sobre envases de plástico no retornables.

IV. LA NEUTRALIDAD EN LOS IMPUESTOS VERDES

El nuevo concepto de la neutralidad en los impuestos verdes o ecoimpuestos es el resultado de un largo proceso evolutivo. Baste referir que en la Segunda Guerra Mundial los bienes y servicios ambientales adquirieron un valor económico, por su escasez y su alta demanda. Por lo que, desde una perspectiva económica, el medio ambiente o los bienes ambientales tienen la característica de constituir bienes públicos (Tesis 2a./J. 51/2020).

Por ende, el Estado debe garantizar su adecuada regulación, y sobre todo su uso racional, para que todos tengan acceso al bien o recurso de que se trate.

Por lo que, se consideró que la degradación de los bienes ambientales se generó porque no se contemplaron los costes de producción, comercialización y/o distribución, que la propia empresa tiene que asumir, ya que al generar ganancias debió considerar que para lograrlo, sus procesos debían mantenerse libres de la emisión de contaminantes, por lo que si generó daños al medio ambiente, la responsabilidad es de la propia empresa, y debe asumir su remediación, y no pretender que sea el Estado el que asuma los costes, que finalmente provienen del erario, con el cual todos estamos obligados a contribuir, pero con el fin de satisfacer necesidades colectivas, no para resolver o subsanar afectaciones que la empresa generó y no consideró en sus costes; por eso se habla de una falla de mercado, en la cual la actividad realizada por un agente económico reduce las posibilidades de consumo por parte de otros sujetos; por tanto, esas emisiones debe internalizarlas el propio ente económico, es decir, asumir la “externalidad negativa”, porque la contaminación es un efecto no deseado de mercado, que finalmente se tiene que asumir por

el consumidor final, en su impacto económico, además de los “costos ambientales”; por tanto, es la sociedad, a través del gasto público, quien se ve obligada a solventar los costes de remediación, mientras de que la empresa incrementa sus ganancias sin asumir su responsabilidad social.

Para solventar ese error o falla de mercado, surgen los impuestos *pigouvianos*, pero éstos requerían de una gran cantidad de información para obtener un parámetro “óptimo social de emisiones contaminantes”. Por lo que se incorporan los impuestos de “costo eficiente”, es decir, identificar el monto de la internalización, razonable o eficiente, de los procesos productivos y el costo de reparar o mitigar los daños generados, lo que se traduce en el monto del impuesto ambiental, que paralelamente incentivan a mejorar los procesos o modernizar sus tecnologías, para que no contaminen, lo que se traduce en aminorar costes de producción; por ende, pueden brindar precios competitivos en el mercado.

Bajo este contexto, nuestro máximo tribunal se pronunció en torno a los impuestos ecológicos, al establecer, en principio, que son distintos a los impuestos extrafiscales, ya que aclara que éstos tienen fines disuasorios en el consumo de un producto o servicio, como sucede con las sobretasas, que se emplean, por ejemplo, en los impuestos especiales sobre combustibles fósiles o sobre fertilizantes, o incluso como los combustibles automotrices; es decir, hace especial alusión a las cargas que establece la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, ya que además del fin recaudatorio, hay una intención añadida, que puede ser de fomentar o incluso inhibir ciertas conductas.

A nivel doctrinal, el impuesto ambiental se define como el instrumento económico de carácter fiscal, cuya finalidad es incentivar el cumplimiento de los objetivos de la política ambiental; al fomentar un cambio de comportamiento en las personas generadoras de contaminantes, se busca proteger al ambiente sobre determinado tipo de emisiones, insumos y usos y pese a que representan ingresos al erario, no es ése su objetivo, por lo que dichos recursos, podrían ser destinados a programas y políticas orientados a la protección y preservación ambiental (Contreras y de la Fuente, 2019: 100).

Así, los impuestos ecológicos en estricto sentido no se manifiestan con el intercambio de riqueza, como sucede en el ISR, o con el consumo, como los impuestos indirectos, o por su carga adicional para frenar o inhibir conductas con una sobrecarga, como en el IESP y S; en este caso los impuestos ecológicos se identifican a partir del aprovechamiento y beneficio económico que se obtiene de los bienes ambientales. Por tanto, el hecho y la base imponible deben tomar en consideración las unidades físicas sobre las cuales se tenga certeza de que su consumo o, en su caso, liberación en el ambiente,

suscita efectos negativos en el ambiente o impactos de carácter ecológico, es decir, resulta contaminante.⁶

Por tanto, en los impuestos ecológicos es necesario que exista una relación causal entre el presupuesto del tributo y las unidades físicas que determinan un daño o deterioro ambiental, lo cual se configura en la relación jurídico-tributaria si en la base como elemento esencial de la contribución hay una incidencia o relación respecto de unidades físicas que provocaron la contaminación.

Es decir, el impacto positivo en el cuidado del medio ambiente está inserto en el propio diseño de la base, y por lo que mientras más eficaz sea el tributo, menos se recaudará, hasta que se llegue a la neutralidad fiscal; por tanto, en la medida en que no generen emisiones que dañen el medio ambiente, no se encuadrará en el nacimiento de la obligación a cubrir la carga tributaria.

Obviamente, si hay emisión de contaminantes en cualquiera de sus formas, la carga tributaria se incrementará en la misma proporción que sus emisiones, pero también disminuirá con relación a la aminoración de contaminantes que la unidad económica logre a partir de la incorporación de nuevas tecnologías o de la reconversión de sus procesos que dañan el ambiente; es así como el impuesto no generará mayores cargas económicas, porque ya no existirán efectos ecológicos negativos externos que gravar.

En este orden de ideas, el cambio climático es un problema global; por tanto, la respuesta debe ser internacional, incluso con visión compartida de objetivos a largo plazo, porque el fenómeno tiene impacto sobre la producción mundial y la vida humana (Stern, 2006).

Esta preocupación se identifica en el Acuerdo de París, que tiene por objeto reforzar la respuesta mundial a la amenaza del cambio climático en el contexto del desarrollo sostenible y de los esfuerzos por erradicar la pobreza (Acuerdo de París, 2015, artículo 2). Este instrumento fue aprobado en diciembre de 2015, y permite sustituir al Protocolo de Kioto a partir de 2020 (Acuerdo de París, 2015).

La transición verde debe ir más allá de la lucha contra el cambio climático; es decir, combinar medidas económicas y sociales con políticas verdes, impulsando una transición verde para alcanzar mayores niveles de bienestar (OCDE, 2022: 17). Así, la Agenda desde ahora hasta 2030 plantea el com-

⁶ Es la sustancia o energía adicionada a un elemento natural o al ambiente que modifica de forma adversa su composición y condición. En general su presencia causa desequilibrio ecológico. En la normativa ambiental determina las cantidades emitidas, descargadas y transferidas de los contaminantes, y sus características a fin de prevenir, controlar, reducir y evitarlos para proteger el ambiente y la salud pública (Contreras y de la Fuente, 2019: 493).

promiso de lograr el desarrollo sostenible en sus tres dimensiones —económica, social y ambiental— de forma equilibrada e integrada.

Por tanto, el reto es poder aprovechar los logros de los Objetivos de Desarrollo del Milenio y garantizar una protección duradera del planeta y sus recursos naturales.

Lo anterior, bajo la premisa de un crecimiento económico sostenible, inclusivo y sostenido, una prosperidad compartida y trabajo para todos, teniendo en cuenta los diferentes niveles nacionales de desarrollo y capacidad (Resolución aprobada por la Asamblea General, 2016).

En México, a nivel federal los impuestos ecológicos que se contemplan son a los combustibles automotrices, combustibles fósiles y plaguicidas; todos ellos regulados en la Ley Especial sobre Producción y Servicios, en donde por criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en estricto sentido no serían impuestos ecológicos, sino impuestos con carácter extrafiscal, porque lo que tratan de hacer es inhibir conductas y establecer una carga adicional.

Otro gravamen importante a nivel federal es el impuesto sobre automóviles nuevos, considerado como un impuesto ecológico, su carga impositiva es alta, para inhibir la compra de estos; sin embargo, el problema que se enfrenta es que el Estado también está obligado al desarrollo nacional, y garantizar que éste sea integral y sustentable (CPEUM, artículo 25). Quizá la alternativa sea impulsar nuevas tecnologías para acceder a vehículos que no contaminen.

Finalmente, nos referiremos al impuesto a la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos (ISAEEH), gravamen que obliga a las asignatarias y contratistas al pago del impuesto por la exploración y extracción de hidrocarburos a partir de una cuota por Km², de manera mensual (LH, arts. 54 y 55).

V. IMPUESTOS AMBIENTALES LOCALES EN MÉXICO

A nivel estatal son once las entidades federativas que contemplan en su legislación impuestos ambientales, mismos que a continuación referiremos por estado:

— Baja California

a) *Impuesto ambiental sobre la extracción y aprovechamiento de materiales pétreos.* El primero, grava la extracción y aprovechamiento de material pétreo, por cada metro cúbico extraído que sea aprovechado se establece una cuota de 4.78 pesos y su pago es de carácter mensual (LIEBCEF, artículo 7).

b) *Impuesto ambiental por la emisión de gases a la atmósfera.* El segundo impuesto se enumera como ingreso que percibirá la Hacienda pública del Estado (LIEBCEF, artículo 1); sin embargo, no se regulan sus elementos esenciales; por tanto, debemos considerar que sólo se establece un impuesto ecológico.

— Campeche

Impuesto sobre la extracción de materiales del suelo y del subsuelo. Es objeto de este impuesto la extracción del suelo y del subsuelo de materiales que constituyan depósitos de igual naturaleza a los componentes de los terrenos, tales como rocas, piedras, sustrato o capa fértil.

Se causará por cada metro cúbico que se extraiga de los materiales objeto de la contribución con una tarifa de 0.14 veces el valor diario de la unidad de medida y actualización (LHEC, artículos. 13 y 16).

— Coahuila

Impuesto por remediación ambiental en la extracción de materiales pétreos. El objeto de este impuesto es la extracción, explotación o aprovechamiento de materiales pétreos,⁷ así como los productos derivados que no sean concesibles por la Federación, y que constituyan depósitos de igual naturaleza a los componentes de los terrenos.

Se causará por cada metro cúbico que se extraiga de los materiales objeto de este impuesto, conforme a una tarifa que se expresa en UMAS; por ejemplo, en el caso del mármol pagará 4.45 UMA, la caliza 0.11 UMA y su pago será mensual (LHECZ, artículo 44).

— Estado de México

Impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera. Entró en vigor por disposición transitoria el 4 de abril de 2022. Es importante referir que se considera como emisión de gases contaminantes a la atmósfera, a la descarga directa o indirecta a la atmósfera de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, ya sea unitaria o de cualquier combinación de ellos, que alteren el equilibrio ecológico (CFEMM, artículo 69 S).

El pago del impuesto se determinará considerando la cuantía de la emisión contaminante de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, ya sea

⁷ Se consideran materiales pétreos las piedras de construcción y de adorno, mármol, canteras, arenas, granito, gravas, pizarras, arcillas que no requieran trabajos subterráneos, calizas, puzolanas, turbas, arenas silíceas, ónix, travertinos, tezontle, tepetate, piedras dimensionadas o de cualquier otra especie que no sean preciosas conforme a lo señalado en el artículo 4 de la Ley Minera (LHECZ, artículo 41).

unitaria o cualquier combinación de ellos, expresada en toneladas, que descarguen las fuentes fijas, que no sean competencia de la Federación ubicadas en territorio del estado de México. Para la determinación de las toneladas descargadas a la atmósfera, se realizará la conversión a dióxido de carbono (CO_2) de cualquiera de los gases establecidos, y se multiplica cada tonelada de acuerdo con el tipo de gas distinto de CO_2 emitido por la equivalencia correspondiente, de acuerdo con una tabla por tonelada de dióxido de carbono. La cuota que se establece es de 43 pesos por tonelada de acuerdo con la tabla de conversión referida, y su pago será mensual (CFEMM, artículo 69 S).

— Nuevo León

a) *Impuesto ambiental por la contaminación en la extracción de materiales pétreos.* El objeto de este impuesto es la extracción, explotación o aprovechamiento de los materiales pétreos que no sean concesibles por la Federación, por medio de trabajos a cielo abierto.

Este impuesto se causará con una tasa de 1.5 cuotas por cada metro cúbico o fracción que se extraiga de los materiales objeto del impuesto, y su pago será mensual (LHENL, artículos 118 y 121).

b) *Impuesto por la emisión de contaminantes a la atmósfera.* Son objeto de este impuesto las emisiones a la atmósfera de contaminantes generados en las diversas actividades y en los procesos productivos que se desarrollen en el estado. Para efectos de este impuesto se consideran emisiones a la atmósfera la expulsión directa de contaminantes que afecten la calidad del aire: en partículas menores a 10 micrómetros (PM10); partículas menores a 2.5 micrómetros (PM2.5); partículas suspendidas totales (PST). óxidos de nitrógeno, y dióxido de azufre (LHENL, artículo 124).

Son base del impuesto los excedentes de los límites máximos de emisiones contaminantes a la atmósfera, y se causará en el momento que los contribuyentes realicen emisiones a la atmósfera gravadas por este impuesto, aplicando una tasa de 2.79 cuotas por cada tonelada o fracción de partículas emitidas (LHENL, artículo 127).

c) *Impuesto por la emisión de contaminantes en el agua.* Es objeto de este impuesto la emisión de sustancias contaminantes que se depositen, desechen o descarguen en el agua en el territorio del estado (LHENL, arts. 130 y 132).

Su base se determina por metros cúbicos de agua afectados a partir de la NOM001 Semarnat 1996 para identificar niveles máximos permisibles, se establece 1.10 por cada metro cúbico o fracción afectados mensualmente.

d) *Impuesto por la emisión de contaminantes en el suelo y/o subsuelo.* Es objeto de este impuesto la emisión de sustancias contaminantes orgánicas e inorgáni-

cas que se depositen, desechen o descarguen en el subsuelo y/o suelo en el territorio del estado (arsénico, bario, berilio, mercurio, níquel, entre otros).

Son base de este impuesto los contaminantes vertidos al subsuelo y/o suelos afectados, de miligramos por kilogramo, base seca, obtenidos de muestras que se realicen conforme a las normas oficiales mexicanas en cada cien metros cuadrados de terreno.

El impuesto a pagar se obtendrá aplicando 1.10 cuotas por cada kilogramo o miligramos por kilogramo según corresponda, de contaminante en cien metros cuadrados de terreno afectado (LHENL, artículos 136, 137 bis, 137 bis 1).

— Oaxaca

Impuesto sobre la extracción de materiales por remediación. Aplica el impuesto sobre la extracción de materiales por remediación ambiental.

El objeto del impuesto es la extracción del suelo o subsuelo de materiales que constituyan depósitos como arcilla, arena caliza, entre otros a cielo abierto. La base se determina a partir del volumen en metros cúbicos de material extraído, y se aplica una cuota expresada en UMAS de 0.31 a 7.45; la más alta es el caso de la vermiculita, y el pago se realiza de forma bimestral (LEH, artículos 69 A, 69 B, 69 C).

— Querétaro

a) *Impuesto para la remediación ambiental en la extracción de materiales.* Se genera por la extracción del suelo y subsuelo de materiales que constituyan depósitos de igual naturaleza. La base se determina por metros cúbicos de material extraído, con una cuota de 0.20 a 0.50 UMAS respectivamente, su pago es mensual definitivo (LHEQ, artículos. 83 bis 2, a 83 bis 7).

b) *Impuesto por emisión de gases a la atmósfera.* Grava la expulsión directa o indirecta de sustancias, la base se establece por la cuantía de carga contaminante de las emisiones gravadas expresadas en toneladas con una cuota de 0.20 a 0.50 UMAS mensual (LHEQ, arts. 83 bis 8 al 83 bis 13).

c) *Impuesto por la disposición final de residuos de manejo especial y peligroso.* El objeto de la imposición es la disposición final de residuos de manejo especial en rellenos sanitarios o sitios, de disposición final públicos o privados, o el almacenamiento, de estos la cuota es de 1.25 UMAS por tonelada de residuo mensual.

— Quintana Roo

Impuestos sobre la extracción de materiales del suelo y del subsuelo. Grava la extracción del suelo y subsuelo de materiales como piedras, roca, sustrato, en-

tre otros, la base se determina por el volumen de metros cúbicos de material extraído y aplica una tarifa por cada metro cúbico que se extraiga, por ejemplo, la piedra paga 0.20 UMAS por metro cúbico mensual (LHEQR, artículos 61 y 67).

— Tamaulipas

Derecho por la emisión de gases a la atmósfera. El objetivo y finalidad del derecho es que la hacienda pública del estado, cuente con recursos que le permitan financiar las políticas y programas de adaptación al cambio climático y la mitigación de emisiones de gases y compuestos de efecto invernadero al fomento de la sustentabilidad en las actividades económicas industriales y productivas en el Estado, así como, para cumplir con las obligaciones de protección a la salud al ambiente y a la preservación y restauración del equilibrio ecológico de conformidad con lo que establecen los artículos 4, 25 y 73, fracción XXIX, inciso g, de la Constitución mexicana.

Destaca el hecho de que dentro de los once estados que establecen una contribución ecológica, sólo el estado de Tamaulipas le otorga el carácter de la contribución llamada derecho y, el propio ordenamiento dispone:

Los ingresos que se obtengan de la recaudación del derecho se destinarán al sostenimiento de las actividades y obligaciones, previstas en el artículo 2 y 8 de la Ley General del Cambio Climático,⁸ las obligaciones a las que la Ley del Cambio Climático para el Estado de Tamaulipas establece al considerar que son prioritarias, para efectos del otorgamiento de los estímulos fiscales, en general, aquellas relacionadas con la adaptación al cambio climático y la mitigación de emisiones. Incluso obras de infraestructura, preservación, restauración, manejo o remediación del equilibrio ecológico (LCCET, artículo 54).

El objeto de este impuesto es gravar la emisión a la atmósfera de las sustancias generadas por los procesos productivos que se desarrollan en el estado.

La base se determina por la masa de emisiones contaminantes a partir de la tonelada 25, por lo que se realiza una conversión de gases en bióxido de carbono CO₂. Multiplicando la tonelada del tipo de gas emitido conforme a una tarifa impositiva equivalente a tres veces el valor diario de la unidad de

⁸ Es decir, garantizar el derecho a un medio ambiente sano y establecer la concurrencia de facultades de la federación, las entidades federativas y los municipios en la elaboración y aplicación de políticas públicas para la adaptación al cambio climático y la mitigación de emisiones de gases y compuestos de efecto invernadero, además de formular, conducir y evaluar la política de la entidad federativa en materia de cambio climático en concordancia con la política nacional, así como formular, regular, dirigir e instrumentar acciones de mitigación y adaptación al cambio climático.

medida y actualización a partir de la tonelada 25 al mes (LHET, artículos 76 bis a 76 decies).

— Yucatán

a) *Impuesto a la emisión de gases a la atmósfera.* Entró en vigor el día primero de enero de 2022.

Para los efectos de este impuesto se considera emisión a la atmósfera, la expulsión directa o indirecta de bióxido de carbono, metano, óxido nitrroso, hidrofluorocarbonos, perfluorocarbonos y hexafluoruro de azufre, ya sea unitariamente o cualquier combinación de ellos que afecten la calidad del aire, los componentes de la atmósfera, y que constituyen gases de efecto invernadero que provoquen un deterioro ambiental por su simple emisión.

Su base es la cuantía de carga contaminante de las emisiones a la atmósfera gravadas, expresadas en toneladas con una cuota equivalente a 2.70 UMAS por tonelada emitida de bióxido de carbono a su conversión, se harán pagos mensuales y se presentará una declaración anual (LGHEY, arts. 47 AH a 47 AQ).

b) *Impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, al subsuelo y al agua.* Grava la emisión de sustancias contaminantes generadas por actividades industriales o agrícolas que desechen, descarguen o inyecten al suelo las mismas. Su base se determina por metros cúbicos de agua afectada o metros cuadrados por la emisión de sustancias contaminantes, aplica una cuota en suelo y subsuelo por el equivalente a 0.27 UMAS por cada unidad de contaminantes, y para agua la cuota impositiva es el equivalente a 0.20 UMAS por cada unidad contaminante mensual de forma definitiva (LGHEY, artículos 47 AR y 47 BB).

— Zacatecas

a) *Impuesto por remediación ambiental en la extracción de materiales.* Grava la extracción del suelo y subsuelo como cantera, arena caliza, entre otros. La base se determina por el volumen de metros cúbicos de material extraído, y se aplica una tarifa por cada metro cúbico que se extraiga; su pago es mensual (LHEZ, artículos 8 y 13).

b) *Impuesto a la emisión de gases a la atmósfera.* Grava la emisión a la atmósfera de determinadas sustancias generadas en los procesos productivos. La base se determina a partir de la cuantía de carga contaminante de emisiones como bióxido de carbono, metano, entre otros, y su pago es mensual (LHEZ, artículos 14 y 19).

c) *Impuesto por la emisión de contaminantes al suelo, al subsuelo y al agua.* Grava la emisión de sustancias contaminantes que se desechen, depositen descarguen

al suelo o al agua en el territorio del estado. La base se determina por metros cuadrados de terreno o metros cúbicos de agua afectados, es decir, a partir de la cuantía de la carga contaminante de las emisiones gravadas.

Se determina la base a la que se le aplicará una tarifa, la tasa en suelos subsuelo 25 pesos por cada metro cuadrado afectado, en el agua 100 pesos, por cada metro cúbico afectado (LHEZ, artículos 20 y 27).

d) *Impuesto al depósito o almacenamiento de residuos*. El objeto del impuesto es gravar el depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados. La base se determina a partir de la cantidad de toneladas de residuos depositados o almacenados en vertederos; la cuota es de 100 pesos por cada tonelada de residuos depositados o almacenados en vertederos, y su pago es mensual (LHEZ, artículos 28 y 34).

Así, son once entidades federativas las que a la fecha han implementado contribuciones ecológicas, y van de uno hasta cuatro impuestos en un solo estado. La denominación de estas contribuciones las podemos agrupar como se puede ver en la tabla 1.

TABLA 1. ENTIDADES FEDERATIVAS QUE CUENTAN CON CONTRIBUCIONES ECOLÓGICAS HASTA 2023

<i>Tipo de contribución</i>	<i>Entidad federativa</i>
Impuesto por extracción de materiales o remediación	Baja California, Coahuila, Nuevo León, Zacatecas, Querétaro, Quintana Roo, Campeche y Oaxaca
Impuesto por emisión de gases	Nuevo León, Tamaulipas, ⁹ Zacatecas, Querétaro y Yucatán
Impuesto por disposición final, Almacén-amiento o depósito de residuos	Zacatecas y Querétaro
Impuesto por emisión de contaminantes al suelo y subsuelo	Nuevo León, Zacatecas y Yucatán
Impuesto por emisión de contaminantes en el agua	Nuevo León, Zacatecas y Yucatán

FUENTE: elaboración propia.

Un aspecto importante para destacar es que los impuestos que se incorporaron recientemente, como en el caso de Tamaulipas y Yucatán, la pro-

⁹ En el estado de Tamaulipas se denomina “derecho”, pero en estricto sentido en nuestra opinión es un impuesto.

pia ley establece que dichos ingresos se aplicarán para prevenir o mitigar el efecto negativo causado, por lo que constituye un avance, ya que la esencia de la contribución no es recaudar; pero debemos lograr armonizar su fin de proteger y mitigar es su caso los daños causados al medio ambiente.

Sin embargo, debemos resaltar que la actual regulación de impuestos ecológicos en los estados ha sido resultado de la resolución de nuestros tribunales, ya que el Poder Ejecutivo Federal, mediante controversia constitucional, combatió la esfera jurídica del estado de Zacatecas, al predisponer el cobro de impuestos ecológicos en cuatro vertientes: por remediación ambiental, en la extracción de materiales, de la emisión de gases a la atmósfera, de la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua y al depósito o almacenamiento de residuos, con una proyección recaudación de mil doscientos treinta millones de pesos.

En este orden de ideas, la SCJN resolvió que este gravamen se encuentra en el ámbito de concurrencia (Sentencia 29701).

Es de llamar la atención la relevancia que le dio el estado de Zacatecas al efecto en la recaudación, y prácticamente fue omiso en los razonamientos de prevención o mitigación, lo que se constituye en un riesgo, ya que la finalidad no debe ser la recaudación, sino la protección al ambiente.

VI. CONCLUSIONES

El cambio climático constituye una de las mayores amenazas al medio ambiente, y la deformación del principio “quien contamina paga” contribuyó a agudizar el problema del incremento en la emisión de contaminantes, porque se dio prioridad a la recaudación y no a la aminoración de conductas y procesos en contra de la sustentabilidad.

Por lo que es necesario que la Hacienda pública rescate y logre su doble fin, que es obtener recursos públicos, para satisfacer las necesidades de la colectividad y dar dirección a la economía sin dañar al ambiente, lo que nos permite concluir:

- 1) A lo largo de los procesos económicos en la sociedad han surgido diferentes propuestas para lograr el desarrollo sostenible, desde los impuestos *pigouvianos*, o aplicar el principio “quien contamina paga”, guiarnos por la extrafiscalidad en la imposición, o impulsar la economía circular, para lograr doble dividendo, y recientemente los impuestos verdes o ecológicos, que incluyen en la configuración de su base el deber público de protección ambiental, y que motiva para que

- se invierta en tecnología para frenar la degradación y aminorar costos de producción.
- 2) En México nuestros tribunales se han determinado que la extrafiscalidad tiene fines distintos a los de los impuestos ecológicos, ya que los primeros tienen una intención añadida al fin recaudatorio y no tienen fines disuasorios en el consumo de un producto, por lo que los segundos buscan cambiar el comportamiento de ciertos servicios o actividades que generan impacto negativo en el medio ambiente.
 - 3) La extrafiscalidad no necesariamente debe tener un fin específico; pero consideramos que es necesario que se transparente cuáles han sido los resultados obtenidos a partir de su implementación; es decir, no es suficiente una evaluación cuantitativa y cualitativa, sino que es necesario identificar su impacto; pero lamentablemente se han implementado como un mecanismo de recaudación, sobre todo a nivel local, lo que distorsiona su esencia.
 - 4) Los impuestos ecológicos son distintos de la clasificación de impuestos extrafiscales, y se caracterizan porque incorporan el principio de neutralidad, es decir, el principio de proporcionalidad, que encuentra sustento en el artículo 31, fracción IV, de nuestra carta magna, no se transgrede, ya que la carga tributaria se incrementa en la medida en que se aumenta la emisión de contaminantes que emite y, en general, por el daño que ocasiona, por lo que en la medida en que no se dañe al ambiente no habrá carga tributaria, lográndose así la neutralidad en la imposición.
 - 5) Es posible generar desarrollo y bienestar sin frenar las aspiraciones de lograr calidad de vida y sustentabilidad, porque el Estado está obligado a garantizar el derecho a un ambiente sano, y a la par impulsar el crecimiento económico y una más justa redistribución del ingreso y la riqueza; por tanto, no se opone el desarrollo económico al derecho a un medio ambiente sano.
 - 6) La deficiencia que se identifica en las políticas públicas que se inclinan por la extrafiscalidad es que no se establece el fin que tendrán los recursos recaudados, y cuando éste se señala expresamente en la ley, no informa cuál fue su impacto en la resolución del problema, baste referir como ejemplo lo que estableció en el ejercicio fiscal 2019 la Ley de Ingresos de la Federación en su artículo décimo quinto.

El presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2019 aprobado deberá prever una asignación de la recaudación estimada para la Federación por concepto del impuesto especial sobre producción y servicios aplicable a las bebidas saborizadas para destinarse a programas de promoción,

prevención, detección, tratamiento, control y combate a la desnutrición, sobrepeso, obesidad y enfermedades crónico degenerativas relativas, así como para apoyar el incremento en la cobertura de los servicios de agua potable en localidades rurales, y proveer bebederos con suministro continuo de agua potable en inmuebles escolares públicos con mayor rezago educativo.

Sin embargo, dicha disposición para el ejercicio fiscal 2020 y subsecuentes se omitió, pero además no se cuenta con un registro o estadística de atención.

- 7) Esta recaudación a la que se refería la disposición transitoria para el ejercicio fiscal 2019 se desprende de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, que en su artículo 2, fracción I, inciso G: bebidas saborizadas, mantiene un fin eminentemente extrafiscal; pero debemos reconocer que el conjunto de decisiones gubernamentales caracterizadas por la eficiencia administrativa, el desarrollo sostenible, no fueron adecuadas, lo que se traduce en nuestra opinión en una política pública ineficiente.
- 8) Las restricciones en materia ecológica necesariamente delinean las rutas que permitirán desarrollo económico, sin comprometer la capacidad, la salud y el bienestar de las próximas generaciones. Por tanto, el proceso económico incluye la actividad humana y forma parte de ella.
- 9) Si los procesos medioambientales no respetan las fronteras político-administrativas, no debemos perder de vista que las políticas económicas de un Estado sí se restringen a un Estado; es decir, a sus fronteras, razón por la cual sostenemos que las acciones deben ser globales, porque la agresión económica al medio ambiente se da por una explotación incorrecta de los recursos naturales, y, por ende, se genera un agotamiento de recursos, que una mayor recaudación no mitigara.

VII. FUENTES

CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS, 2022, México.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, CPEUM, 2021, México.

CONTRERAS BUSTAMANTE, R. y DE LA FUENTE RODRÍGUEZ, J. (coords.), 2019, *Diccionario Jurídico*, México, Tirant lo Blanch.

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, 1996, “Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente”, México.

- DIARIO OFICIAL DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS, 1974, *Recomendación del Consejo 3 de marzo de 1974 relativa a la imputación de costes y a la intervención de los poderes públicos en materia de medio ambiente*, núm. 194, Euratom, CEEA, CEE.
- FREIRE GONZÁLEZ, J., 2018, “Los beneficios económicos y ambientales de una Reforma Fiscal Ecológica”, *Revista del ministerio medio ambiente*, núm. 125, diciembre.
- OCDE, *et. al*, 2022, “Perspectivas económicas de América Latina 2022 HACIA UNA TRANSICIÓN VERDE Y JUSTA”, disponible en: <https://www.oecd.org/dev/americas/economic-outlook/LEO-2022-Overview-SP.pdf>.
- ORGANIZACIÓN MUNDIAL DE LA SALUD, 2018, *Un plan de medidas para hacer retroceder un plan de medidas para hacer la epidemia de tabaquismo*, Suiza, Ediciones de la OMS.
- PONCE DE LEÓN, R., 2020, “El Banco de España defiende que los impuestos desempeñen un papel preeminente en la transición ecológica”, *El Diario*, disponible en: https://www.eldiario.es/economia/gobernador-banco-espana-preeminente-transicion_1_1117314.html.
- Resolución aprobada por la Asamblea General el 25 de septiembre de 2015, 2016.
- RODRÍGUEZ MUÑOS, J. M., 2004, “Los fines ultra fiscales de los tributos y su recepción en la nueva Ley General Tributaria”, *Revista Nueva fiscalidad*, núm. 3.
- RODRÍGUEZ MÉNDEZ, M., 2002, “Reforma fiscal verde y doble dividendo”, *Papeles de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales. Serie economía*, núm. 27.
- ROSEMBUJ, T., 1982, *Elementos de derecho tributario*, Barcelona, Blume.
- SÁNCHEZ ANDRÉS, A. (coord.), 2022, *Políticas económicas estructurales*, Valencia, Tirant lo Blanch.
- SEDEÑO LÓPEZ, J. F., 2022, *Fiscalidad de la economía circular. Situación actual y propuestas de reforma*, Valencia, Tirant lo Blanch.
- Sentencia 29701, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, 12 de marzo de 2021.
- STERN N., 2006, “The Economics of Climate Change: The Stern Review”, *The London School of Economics and Political Science*, disponible en: <https://www.lse.ac.uk/GranthamInstitute/publication/the-economics-of-climate-change-the-stern-review/>.
- Tesis 1a./J. 28/2007, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXV, marzo de 2007, p. 79.
- Tesis XXII.3o.1 A (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, t. IV, noviembre de 2015, p. 3657.

- Tesis P./J. 18/91, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Octava Época, t. VII, junio de 1991, p. 52.
- Tesis 1a./J. 46/2005, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXI, mayo de 2005, p. 157.
- Tesis 1a./J. 107/2011, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXIV, septiembre de 2011, p. 506.
- Tesis 2a./J. 51/2020 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, t. I, octubre de 2020, p. 476.
- Tesis XI.1o.A.T. J/10 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, t. IV, septiembre de 2016, p. 2417.
- TORRES CARLOS, M. R. y LADO SESTAYO, R. (coords.), 2021, *Digitalización Inteligencia Artificial y Economía Circular*, Pamplona (Navarra), Thomson Reuters Aranzadi.
- VALENZUELA, R., 1991, “El que contamina paga”, *Revista de la CEPAL*, núm. 45, diciembre.