

Análisis de la aplicación del impuesto extrafiscal al consumo nacional de bolsas plásticas: Ibagué, Tolima

Analysis of the application of the extra fiscal tax to the
national consumption of plastic bags: Ibagué, Tolima



Análisis de la aplicación del impuesto extrafiscal al consumo nacional de bolsas plásticas: Ibagué, Tolima¹

Analysis of the application of the extra fiscal tax to the national
consumption of plastic bags: Ibagué, Tolima

Rositter Cardona Cuéllar², Evellia Sabi Ramírez³, María Yenny Fajardo⁴

Artículo recibido en febrero 11 de 2021; artículo aceptado en marzo 30 de 2021

Este artículo puede compartirse bajo la Licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional y se referencia usando el siguiente formato: Cardona, C. R., Sabí, R. E. Fajardo, M. Y. (2021). Análisis de la aplicación del impuesto extrafiscal al consumo nacional de bolsas plásticas: Ibagué Tolima. *I+D Revista de Investigaciones*, 16(2), 116-126. <https://doi.org/10.33304/revinv.v16n2-2021011>

Resumen

El presente estudio tuvo como objetivo analizar la medición de la eficiencia en la aplicación del Impuesto Nacional al Consumo de las Bolsas Plásticas (INCBP), en cuanto al cumplimiento de los objetivos planteados por el legislador como impuesto extrafiscal, en la ciudad de Ibagué, creado en la Ley 1819 de 2016 como parte del paquete de impuestos verdes. La investigación fue desarrollada bajo el enfoque metodológico cuantitativo, de tipo descriptivo, diseño no experimental y método transversal. Se ejecutaron actividades de análisis documental y observación de los establecimientos de comercio. Ante la novedad de la norma en materia tributaria, se concluye que existen falencias en la eficiencia del INCBP, desde el punto de vista extrafiscal y de los entes de control. Además, las cifras de ingresos de este impuesto no representan lo esperado por el Gobierno dado que aún faltan mecanismos para un seguimiento adecuado y oportuno al recaudo del mismo.

Palabras clave: Política fiscal, medio ambiente natural, política de ingresos, tributo local, eficiencia.

Abstract

This study aimed to analyze the efficiency in the application of the National Consumption Tax to Plastic Bags INCBP. In terms of compliance with the objectives set by the legislator, as an extrafiscal tax in the city of Ibagué, The Tax created the Law 1819 of 2016 as a part of the green taxes package. Following that logic, this study was developed under the quantitative methodological approach, descriptive type, non-experimental design and cross-sectional method, where activities of documentary analysis and observation of commercial establishments were executed. It is possible to establish that taking into account how new is the tax regulation, the efficiency of the INCBP, from the extra-fiscal point of view and from the control entities' point of view, there are shortcomings: the income figures of this tax do

¹ Artículo de investigación, de enfoque cuantitativo, resultado de un proyecto de investigación culminado, perteneciente al área de ciencias sociales, subárea de cultura tributaria, desarrollado en el Grupo de Investigación Sinapsis de la Universidad de la Amazonia, fue financiado por los autores (Florencia, Colombia). PBX: 0384-358786. Fecha de inicio: enero de 2019. Fecha de terminación: septiembre de 2020.

² Maestría en Tributación, Universidad de la Amazonia. Grupo de Investigación Sinapsis, Universidad de la Amazonia (Florencia, Colombia) Dirección: Avenida circunvalar, PBX: 0384358786. ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-7488-2443>. Correo electrónico: rosiccardona@hotmail.com

³ Maestría en Tributación, Universidad de la Amazonia. Grupo de Investigación Sinapsis, Universidad de la Amazonia (Florencia, Colombia). Dirección: Avenida circunvalar, PBX: 0384358786. ORCID ID: <http://orcid.org/0000-0003-4176-0295>. Correo electrónico institucional: e.saby@udla.edu.co

⁴ Maestría en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente, Universidad de Manizales. Grupo de Investigación Huella Amazónica, Universidad de la Amazonia (Florencia, Colombia). Dirección: Avenida Circunvalar, PBX: 03843587. ORCID ID: <http://orcid.org/0000-0002-3846-149X>. Correo electrónico institucional: m.fajardo@udla.edu.co

not represent what was expected by the Government since there are still missing mechanisms for an adequate and timely follow-up of its collection.

Keywords: Tax policy, natural environment, revenue policy, local taxation, efficiency.

Introducción

El cuidado del medio ambiente es un tema clave para el bienestar y la supervivencia del ser humano, por ende, todas las acciones que estén encaminadas a cumplir con este propósito deben ser priorizadas. La presente investigación aborda el tema desde una óptica específica, se analiza desde la percepción de los habitantes de la ciudad de Ibagué, hasta la medición de la eficiencia del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas (INCBP) y el tributo creado con el ánimo de desincentivar el uso de bolsas para disminuir la contaminación que ocasiona el uso de este material. La investigación realizada es importante ya que brinda una perspectiva frente a la implementación del INCBP, en el sentido de saber si se está cumpliendo su objetivo y, porque a partir de este, se pueden plantear alternativas que conduzcan a lograr el resultado esperado.

A continuación se muestra un panorama general acerca de la importancia del cuidado del medio ambiente. Luego, se describe un contexto de la evolución del uso de las bolsas plásticas y se responde por qué esta práctica se ha convertido en un problema serio que ha aumentado los niveles de contaminación. Finalmente, se plasman los resultados obtenidos y los principales hallazgos con su respectiva discusión.

Impacto socioeconómico y ambiental de la aplicación del Impuesto Nacional al Consumo de bolsas plásticas en Ibagué

La degradación del medio ambiente es generada por las actividades humanas relacionadas a la producción de la energía, la industria, la agricultura, la explotación de recursos naturales renovables y no renovables y el consumo de las unidades domésticas. En la actualidad, al comprobarse las afectaciones al planeta por la creciente actividad extractiva de los recursos naturales, el desarrollo económico es una de las mayores preocupaciones de las naciones del mundo. Por esa razón, desde mediados del siglo pasado se han aprobado tratados, convenios y protocolos para la protección del medio ambiente⁵, que debieron

⁵ Entre los tratados más importantes están: I) Convenio de Ramsar febrero de 1971, Irán, que tiene como fin la protección de las zonas húmedas del planeta y las especies de aves acuáticas en vía de extinción; II) Convenio de Viena de 1985 y Protocolo de Montreal de 1987, que protege la capa de ozono; III) Convenio de Basilea sobre el control de los movimientos de los desechos peligrosos y su eliminación adoptado en marzo de 1989; IV) La Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (UNFCCC) y la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo Río de Janeiro junio de 1992 (Naciones Unidas, 1992); V) El convenio Protocolo de Kioto Sobre el cambio climático, el cual es parte de la Convención Marco de las Naciones Unidas; VI) Convenio de Diversidad Biológica 1992 para la Protección de la capa

ser acatados y ejecutados por los países que los ratifican (Agencia Europea de Medio Ambiente, 2008).

A pesar de que para los años 60, 70 y 80 la cuestión ambiental se enfocaba en las consecuencias de los conflictos bélicos, el uso de las armas no convencionales, la explotación inconmensurable de los recursos naturales y en el uso de aerosol que dañaba la capa de ozono, las preocupaciones de nuestra época están relacionadas con el uso excesivo de la bolsa plástica y de todo tipo de empaques que utilizan los empresarios para conservar sus productos.

Como lo plantean Silva (2016); Téllez Maldonado (2012) y Elías (2015), la utilización de las bolsas plásticas se popularizó a partir de los años 60 y 70, debido a sus características funcionales: ligeras, resistentes, baratas y higiénicas; sin embargo, con el tiempo se han dado a conocer sus impactos negativos sobre el ambiente debido a que las personas no tienen la cultura de reutilizarlas o reciclarlas.

Una de las características de las bolsas plásticas es que su disposición final es muy difícil, ya sea porque se entierran, incineran o arrojan a los rellenos de basura, estas terminan afectando la flora y la fauna silvestre. Además, como lo analiza Elías (2015), citando diversas fuentes, la mayoría de los residuos terminan teniendo como depósito los mares. En conclusión, las consecuencias ambientales son realmente preocupantes, el alto nivel de contaminación ocasiona que los plásticos no biodegradables lleven a la muerte a cientos de miles de animales marinos y afecta igualmente a miles de especies de aves.

Más que la producción de bolsas, el problema se deriva del alto consumo y su uso irracional, ya que “según estimaciones de WWF y del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible (MADS), un colombiano en promedio usa 6 bolsas semanales, 24 al mes, y 288 al año [...]” (MADS, 2016a). Ahora bien, se propone un cálculo en donde se multiplica el número total de habitantes del país: 48.258.494 personas (Departamento Administrativo Nacional de Estadística [DANE], 2018) por la cantidad de bolsas promedio anuales, 288; de esta operación se obtiene que el uso de bolsas plásticas anual en Colombia es de aproximadamente 13.898 millones. En este escenario se propone la implementación de un costo monetario como estrategia de cambio social y cultural por el daño causado del consumo de bolsas, lo cual derivó a la creación del INCBP.

de Ozono; VII) Convenio de Aarhus, este convenio fue firmado en junio de 1998 y; VIII) El convenio de Estocolmo fue firmado en mayo de 2001 (Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible (MADS), 2014).

Según lo analiza Palos Sosa (2011), los impuestos con incidencia ambiental son parte de un conjunto de instrumentos de los Estados que buscan internalizar de manera adecuada las externalidades negativas que provienen del consumo y producción de elementos y actividades con impactos negativos en el ambiente; externalidades que suelen distorsionar la asignación eficiente de los recursos de la economía, al generar un consumo y producción mayor al socialmente óptimo. Lo precedente ocurre con el INCBP que comenzó a regir a partir del 1.º de julio de 2017 en Colombia, tal como lo expresa el Ministerio de Medio Ambiente:

El objetivo del impuesto a las bolsas plásticas, más que recaudar recursos, es desestimular su uso en los puntos de pago, con lo cual se esperan reducir los impactos ambientales asociados con los residuos generados por las bolsas después de que dejan de usarse. (MADS, 2017, p. 1)

Por consiguiente, se consideró necesario crear una cultura diferente sobre el uso de las bolsas plásticas. El punto de partida para esta acción es la Resolución 0668 del 28 de abril de 2016 emitida por el MADS, mediante la cual se reglamenta su uso racional. Así, se estipuló que las bolsas menores de 30x30 deben salir de circulación, las demás deben soportar más peso, incluir mensajes alusivos al reciclaje y el cuidado del planeta con la meta de, gradualmente, poder disminuir su uso por lo menos en un 60 % durante los próximos años (MADS, 2017).

Desde el punto de vista jurídico, diversos autores e instituciones han realizado investigaciones sobre los

impuestos verdes y en algunos casos sobre el correspondiente al consumo de las bolsas plásticas. En un estudio, Andrich (2011) hace un análisis de los diferentes instrumentos y normativas utilizadas para mitigar el impacto ambiental de factores antropogénicos. Con el objetivo de medir su eficacia, el investigador analiza cómo los impuestos ambientales causan un incremento en el precio de los productos haciendo que el mercado reaccione y sirva de regulador. Igualmente, examina las externalidades negativas de los problemas ambientales y determina que las normas deben tener el acompañamiento del Estado y que “por lo general, las tasas y los impuestos ambientales castigan mucho más a los que tienen bajos ingresos” (Andrich, 2011, p. 17). Además, en sus conclusiones plantea que para alcanzar las metas ambientales es indispensable un cambio cultural y destaca que para lograr la eficacia se requieren instrumentos mixtos: los del mercado juntamente con los de orden y control, dado que solo con los instrumentos del mercado no se consiguen los objetivos ambientales, por lo que se necesita tanto de la acción estatal como de las instituciones robustas y capaces de compensar las fuerzas del mercado (Andrich, 2011).

Colombia no ha sido ajena a la preocupación por el impacto ambiental que generan las actividades en miras del desarrollo económico, de modo que se pueden identificar diferentes momentos del marco institucional en temas ambientales, incluso desde mucho antes de la Constitución Política de 1991. Eso quiere decir que sí se hallan las bases jurídicas para la protección del medio ambiente, tal como se detallan las más relevantes en la Tabla 1.

Tabla 1
Normatividad ambiental en Colombia

NORMA	ENUNCIADO	PROPÓSITO
Decreto 2811 de 1974 - Presidencia de la República	Código Nacional de Recursos Renovables y de Protección al Medio Ambiente	Preservar, restaurar y conservar el ambiente, el mejoramiento y utilización racional de los recursos naturales en pro del desarrollo, para el bienestar de la sociedad.
Constitución Política de Colombia	Artículos 2, 8, 58,79 y 80	Establece como norma marco la consagración del ambiente como un derecho fundamental y su protección es parte de los deberes esenciales del Estado.
Ley 99 de 1993 - Congreso de la República	Ley General Ambiental de Colombia	Crea un marco político e institucional, da las pautas de la política ambiental del país y crea el Ministerio del Medio Ambiente.
Política para la GIRS	Ministerio del Medio Ambiente (1998)	Se reglamenta la Gestión Integral de Residuos Sólidos – GIRS.
Resolución 0668/2016	Legislación Bolsas Plásticas	Con la creación del programa de uso racional de bolsas plásticas, la norma introdujo cambios favorables frente al consumo de estos elementos y generó una reducción en la producción (MADS, 2016b).
Ley 1819 de 2016 - Congreso de la República	Se adopta una reforma tributaria estructural.	Los llamados impuestos verdes, entre ellos el INCBP, que busca desincentivar el consumo, reducir el impacto ambiental y moderar el uso de las bolsas plásticas.

Fuente: Autores, basados en la normatividad existente.

Características del impuesto

Extrafiscalidad. La Constitución Nacional de Colombia de 1991, en el art. 95-9, establece como deber de todo ciudadano: “Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad” (Corte Constitucional, 2015, p. 28), con lo que se define uno de los objetivos como la función recaudatoria de los tributos. Sin embargo, no es el único, la actualidad mundial ha venido reconociendo las externalidades negativas que se generan con las actividades económicas desarrolladas por el humano. En ese sentido, se crean los impuestos con fines no fiscales o recaudatorios, que buscan desestimular ciertas actividades, consumos o comportamientos que afectan a la comunidad en general y son de interés público.

El INCBP se constituye un impuesto extrafiscal que busca la protección ambiental; tiene funciones de índole social y cultural; crea conciencia sobre los efectos nocivos que tiene el uso excesivo de las bolsas plásticas y establece acciones encaminadas a prevenir y corregir los efectos de la contaminación que estas generan. Así es que se asigna a la ciudadanía la responsabilidad en las afectaciones y el costo que las mismas generan en el ambiente, en virtud del ordenamiento constitucional bajo la noción de Estado Social de Derecho, el cual atiende al interés general de vivir en un ambiente sano, en donde el Estado debe garantizar la protección del ambiente como lo consagra el artículo 79 de la Constitución Política de Colombia. En este aspecto, los impuestos como el anterior en mención cumplen dos propósitos: desestimular las conductas que atentan contra el ambiente e incentivar comportamientos que ayuden a su protección, bajo el principio de que quien contamina, paga.

En la norma se identifican los elementos de la obligación tributaria de la siguiente manera:

Hecho generador. Por la entrega de bolsas plásticas cuya finalidad sea cargar o llevar productos enajenados por los establecimientos de comercio que la entreguen.

Sujeto activo. En este caso, por tratarse de un impuesto de carácter nacional le corresponde su administración a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

Sujeto pasivo económico. Es aquella persona que ejecuta el hecho imponible y soporta el pago de los impuestos, en otras palabras es el consumidor, así lo establece el art 512-15 del Estatuto Tributario: “El sujeto pasivo del impuesto es la persona que opte por recibir bolsas plásticas cuya finalidad sea cargar o llevar los productos adquiridos en establecimientos (incluyendo domicilios)” (Congreso de la República, 2016, p. 108).

Sujeto pasivo jurídico. Las personas naturales y jurídicas que sean responsables de IVA serán las encargadas

de recaudar y pagar el impuesto, es decir, son quienes responden ante la DIAN por este impuesto.

Base gravable. Es la cantidad de bolsas plásticas entregadas de acuerdo con el hecho generador, multiplicada por la tarifa establecida en el momento, art 512.-15 del Estatuto Tributario.

Tarifa. La tarifa del impuesto se estableció en \$20 para el año 2017, \$30 para el 2018, \$40 para el 2019 y \$50 para el 2020; estas tarifas se actualizan de forma anual en un porcentaje equivalente a la variación del índice de precios al consumidor, certificado por el DANE a los treinta días (30) de noviembre y el resultado se aproxima al peso más cercano. También se establecen tarifas diferenciales sobre aquellas bolsas plásticas que ofrezcan soluciones ambientales según su impacto al ambiente y la salud pública.

Como se observa en los elementos del impuesto descrito anteriormente, el INCBP no hace ninguna distinción respecto al tamaño de la bolsa plástica entregada, ni observa la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, tanto jurídicos como económicos de la obligación tributaria, por lo que las bolsas que afectan el ambiente son las que causan el pago del impuesto por parte del adquirente de los bienes.

Por otra parte, la causación del impuesto se da en el momento de la entrega de la bolsa plástica, por tanto, se debe especificar en la factura de venta tanto el número de bolsas entregadas como el impuesto generado. De tal suerte que, si el impuesto es recaudado al sujeto pasivo económico o si, por el contrario, es asumido por el comerciante –sujeto pasivo jurídico– en todo caso es deber de este último informar en la factura de venta o documento equivalente el número de bolsas plásticas entregadas y el impuesto recaudado.

La norma anterior se encuentra reglamentada por el Decreto 2198 del 26 de diciembre de 2017, que adiciona artículos al Decreto 1625 del 11 de octubre de 2016-Min hacienda –DUR–. Las bolsas plásticas que ofrezcan soluciones ambientales tendrán tarifas diferenciales del 0 %, 25 %, 50 % o 75 % del valor pleno de la tarifa, siempre y cuando se den los requisitos estipulados en la Tabla 2.

Tabla 2
Requisitos de bolsas plásticas para acceder a tarifas diferenciales

Biodegradabilidad	Bolsa plástica biodegradable en un porcentaje igual o superior al treinta por ciento (30 %). No debe contener: Zinc (Zn), Cobre (Cu), Níquel (Ni), Cadmio (Cd), Plomo (Pb), Mercurio (Hg), Cromo (Cr), Arsénico (As) y Cobalto (Co). Norma Técnica: NTC-5991-2014, ASTM D6400-04, UNE-EN-ISO 13432:2000-11, DIN V54900-2.
-------------------	--

Porcentaje de material reciclado en la composición de la bolsa	Mínimo un cuarenta por ciento (40 %) de material reciclado posconsumo o posindustrial.
Reutilización	Bolsa plástica que, mediante prueba de carga dinámica, demuestre que es reutilizable con la máxima carga indicada. <i>Norma Técnica: UNE 53942-2009</i>

Fuente: Autores, con base en la información de Decreto 2198 y del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2017).

Las tarifas diferenciales referenciadas se aplicarán de acuerdo con lo dispuesto en la Tabla 3.

En los artículos 1.5.6.3.1 y 1.5.6.3.2 del Decreto 1625 de 2016, se establece que las bolsas plásticas biodegradables y las reutilizables no causan el impuesto nacional al consumo de bolsas plásticas siempre y cuando cumplan con las características Técnicas y Mecánicas exigidas para cada una de ellas (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2016).

Tabla 3
Tarifas diferenciales del impuesto nacional al consumo de bolsas plásticas

Nivel de impacto al medio ambiente y la salud pública*	Requisitos cumplidos	Porcentaje aplicable de la tarifa plena
4	La bolsa plástica cumple el requisito previsto en el numeral 2 o en el numeral 3	75 %
3	La bolsa plástica cumple el requisito previsto 3 en el numeral 1 o cumple simultáneamente los requisitos previstos en los numerales 2 y 3.	50 %
2	La bolsa plástica cumple simultáneamente 2 los requisitos previstos en los numerales 1 y 2 o cumple simultáneamente los requisitos previstos en los numerales 1 y 3.	25 %
1	La bolsa plástica cumple simultáneamente los requisitos previstos en los numerales 1, 2 y 3.	0

*Entiéndase 1 como el menor y 4 como el mayor impacto ambiental generado por la bolsa plástica.

Fuente: Tomado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2017, p. 4-5).

Metodología

Tipo de estudio

La investigación es de enfoque cuantitativo. Hernández Sampieri et al. (2014) lo definen como los estudios en los que “se pretende confirmar y predecir los fenómenos investigados, buscando regularidades y relaciones causales entre elementos” (p. 6). Así mismo, su alcance es de tipo descriptivo, pues se caracteriza por “especificar las propiedades [importantes] (...) de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis” (Hernández Sampieri et al., 2014, p. 92).

Participantes

Dentro de la metodología de análisis cuantitativo se observó el comportamiento de 33 establecimientos comerciales obligados a recaudar el INCBP, con el fin de verificar el cumplimiento de las normas respecto al impuesto. Lo anterior, se realizó de forma aleatoria, no probabilística, de acuerdo con la caracterización de los obligados a recaudar el impuesto y de conformidad con los elementos del tributo.

Por una parte, se seleccionó el diseño no experimental, el cual es definido por Hernández Sampieri et al. (2014), como aquel en que lleva a cabo la medición “sin la manipulación deliberada de las variables (...), solo se observan los fenómenos en su ambiente natural para analizarlos” (p. 152). Por otra parte, el área de estudio fue la ciudad de Ibagué, en el departamento del Tolima,

específicamente los consumidores que reciben bolsas plásticas y los comerciantes que las entregan a sus clientes.

Materiales e instrumentos

Se analizaron diferentes documentos de entidades gubernamentales, tales como leyes, decretos, estadísticas, así como información suministrada por la DIAN de Ibagué con el fin de verificar el cumplimiento de los objetivos del INCBP; su implementación y el cumplimiento por parte de los contribuyentes. Como instrumento de investigación se diseñó una ficha de observación que estuvo acompañada de la evidencia física recolectada por medio de fotografías, facturas de venta y las bolsas plásticas entregadas.

Resultados

Para establecer la eficiencia del INCBP desde el punto de vista extrafiscal y de los entes de control, se presenta el análisis documental mediante el cual es caracterizado el municipio de Ibagué. Luego, se identifican las actividades económicas que tienen mayor incidencia en la aplicación del INCBP.

Caracterización económica del municipio de Ibagué, Tolima

Ibagué es la capital del departamento del Tolima y para el año 2020, esta ciudad contó con aproximadamente 541.101 habitantes (DANE, 2018). De acuerdo con la

clasificación socioeconómica, el 63 % de los habitantes pertenecen a los estratos 1 y 2, mientras que el 26 % pertenece al 3 y tan solo el 11 % de la población pertenece a los estratos altos. Así, Ibagué registra que es la cuarta ciudad con menos índice de pobreza del país, según el DANE (2005).

El municipio cuenta con tres zonas industriales; Zona Industrial el Papayo, Zona Industrial Buenos Aires y Zona Industrial Chapetón, donde se ubican reconocidas industrias, tales como Coca cola (Nacional de Chocolates), Gulf Oil Corporación, Fábrica de Licores del Tolima, Arroz Roa, industrias Aliadas del Grupo Económico Nutresa, Cemex. También se encuentra la Casa de la Moneda, único lugar del país en donde se fabrica moneda, y se ubican empresas textileras reconocidas nacionalmente, entre las más importantes destacan Monarca, RootyCo, Tomaticos, CP Company, pues Ibagué es la tercera ciudad textil del país.

Actividades económicas de mayor relevancia en el recaudo del INCBP, en el municipio de Ibagué

La obtención de información relacionada con los sujetos pasivos jurídicos de la obligación tributaria del INCBP de Ibagué se llevó a cabo en la DIAN seccional la ciudad. Según la información recolectada, a diciembre de 2018, se encontraban inscritos en esta seccional 409.710 contribuyentes, cifra que representaba un incremento del 6,43 % con respecto del año 2017, de estos contribuyentes el

61,17 % corresponden a la capital con un total de 250.639 contribuyentes.

En lo que respecta a los elementos de la obligación tributaria del INCBP, entre ellos el hecho generador y los sujetos pasivos tanto jurídicos como económicos, el presente estudio se centra en aquellos contribuyentes que desarrollan actividades económicas con mayor impacto en el recaudo del impuesto, de acuerdo con la información suministrada por la DIAN de Ibagué y según las actividades económicas de la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU).

En efecto, en la ciudad de Ibagué, al 31 de diciembre de 2018 se encontraban inscritos: 19.453 contribuyentes, los cuales estaban distribuidos en 36 actividades comerciales según el CIIU; 2.929 contribuyentes (15 %) eran sujetos pasivos jurídicos ante el INCBP por su responsabilidad en el IVA, por lo que estaban a cargo de recaudarlo y pagarlo; mientras que 16.524 contribuyentes (85 %) no estaban obligados a cobrar el INCBP, a pesar de desarrollar actividades comerciales que generaban alto impacto por la distribución de bolsas a sus consumidores.

En este escenario, la porción de empresas responsables por recaudar el INCBP es reducido. En la Tabla 4 se relacionan las actividades que generan alto impacto por la distribución de bolsas a sus consumidores y su responsabilidad con el INCBP.

Tabla 4
Actividades de alto impacto en la distribución de bolsas en Ibagué

Código CIIU	Actividad Económica	IVA	Cant.	% de participación
4752	Comercio al por menor de artículos de ferretería, pinturas y productos de vidrio en establecimientos especializados.	Responsables	303	25,66 %
		No responsables	878	74,34 %
		Total	1.181	100 %
4771	Comercio al por menor de prendas de vestir y sus accesorios (incluye artículos de piel) en establecimientos especializados.	Responsables	234	10,90 %
		No responsables	1.913	89,10 %
		Total	2.147	100 %
4773	Comercio al por menor de productos farmacéuticos y medicinales, cosméticos y artículos de tocador en establecimientos especializados.	Responsables	194	16,23 %
		No responsables	1.001	83,77 %
		Total	1.195	100 %
4711	Comercio al por menor en establecimientos no especializados con surtido compuesto principalmente por alimentos, bebidas o tabaco.	Responsables	178	3,74 %
		No responsables	4.582	96,26 %
		Total	4.760	100 %
4719	Comercio al por menor en establecimiento no especializados, con surtido compuesto principalmente por productos diferentes de alimentos (víveres en general), bebidas y tabaco.	Responsables	134	6,77 %
		No responsables	1.845	93,23 %
		Total	1.979	100 %
1081	Elaboración de productos de panadería.	Responsables	52	14,02 %
		No responsables	319	85,98 %
		Total	371	100 %

Fuente: Autores, a partir de información suministrada por la DIAN en Ibagué.

Análisis de las declaraciones tributarias presentadas INC 2017-2018.

De acuerdo a la información suministrada por la DIAN de Ibagué, durante el período comprendido entre el cuarto bimestre del año 2017, fecha a partir de la cual los responsables de IVA están obligados a recaudar el INCBP y el sexto bimestre del mismo año, las declaraciones presentadas por concepto del Impuesto Nacional al Consumo en los renglones correspondientes al INCBP pasaron de 432 a 491 con un promedio de 455 declaraciones y un incremento del 14 %, mientras que para el año 2018 el promedio fue de 469, es decir, hubo un incremento del 3 % respecto del año 2017. En consecuencia, es posible afirmar que no hay un crecimiento significativo en la cantidad de contribuyentes que presentan las declaraciones de INCBP.

Ahora bien, el número de bolsas no biodegradables con aplicación del 100 % de la tarifa declarada desde julio del 2017 hasta diciembre del año 2018 fue de 18.833.169, pasó de 1.893.924 bolsas declaradas en el cuarto bimestre de 2017 a 2.612.159 en el sexto bimestre de 2018 con un incremento de 718.235 bolsas, frente a un escaso número que ofrecen soluciones ambientales de tan solo 28.919.

Con relación al impuesto recaudado, se pasó de \$40.603.000 al inicio de la aplicación de la norma a \$82.745.000, lo que aumentó el recaudo en \$42.142.000. En el año 2017 se recaudaron \$148.128.000 de pesos para un promedio bimestral de \$49.376.000, en tanto que en el año 2018 el recaudo fue de un total de \$402.307.000 con un promedio bimestral de \$67.051.167, esto arrojó una diferencia en promedio de recaudo bimestral entre los dos años por el valor de \$17.675.167. Aunque el crecimiento se justifica, en parte por el aumento en la tarifa del impuesto al pasar de \$20 a \$30, es claro que el número de bolsas entregadas ha venido incrementándose en forma sostenida con picos altos de variación en el bimestre sexto (noviembre y diciembre) por la temporada navideña, lo que contradice el espíritu del impuesto que espera la reducción del número de bolsas y la aproximación a cero en el impuesto.

Teniendo en cuenta que el formulario 310 diseñado por la administración tributaria de "Declaración Impuesto Nacional al Consumo" no es exclusivo para el impuesto a las bolsas plásticas, pues este mismo recauda el impuesto al consumo de restaurantes, cafeterías, panaderías y otros bienes y servicios, de acuerdo con lo establecido en el artículo 512 – 1 del Estatuto Tributario. Se colige que las declaraciones presentadas no necesariamente están relacionadas con el pago del INCBP.

Pese a lo anterior, la información suministrada por la DIAN de Ibagué brinda un panorama general respecto al recaudo del impuesto, a partir del cual se determina un promedio bimestral de 469 declaraciones presentadas durante el año gravable 2018, que es de 2.929 contribuyentes frente al universo de contribuyentes que por su actividad económica y responsabilidad en el INCBP obtienen un porcentaje muy bajo de declaraciones presentadas (16 %), lo que revelaría que el restante 84 % correspondiente a 2.460 contribuyentes incumple con la declaración y pago del impuesto. Se debe tener en cuenta que la declaración tributaria, además de ser el mecanismo utilizado para liquidar y pagar el impuesto, es también un medio de información estadístico para las autoridades, tanto fiscales como ambientales.

De acuerdo con lo anterior, se tiene un acercamiento sobre el impacto del INCBP en referencia al universo de los contribuyentes, de modo que la presente investigación realiza un primer trabajo de identificación de las actividades económicas con mayor participación, así como de los establecimientos que por sus características de mercado entregan bolsas plásticas a sus clientes y determinan si se encuentran o no recaudando el impuesto.

Con el fin de ilustrar el impacto, se toman como referencia cinco establecimientos de comercio (supermercados de cadena, textiles, entre otros) conocidos por su nivel de ingresos y participación en el mercado. Luego, se evidenció que, en el año 2017, dichos establecimientos recaudaron \$81.430.000 correspondientes a impuestos de 4.071.047 bolsas plásticas con tarifa del 100 % del impuesto, es decir, el equivalente al 54,97 % del impuesto y el 65,06 % de las bolsas que fueran declaradas por este período gravable.

En el año 2018 se presenta una situación similar con un promedio de 469 declaraciones presentadas, sin embargo, el número de establecimientos analizados se reduce a cuatro, debido a la modificación de la dirección fiscal de uno de ellos. Para este año, el recaudo ascendió a \$257.689.000, lo que es equivalente a 8.589.587 bolsas plásticas entregadas, es decir el 64,30 % del recaudo total del impuesto estuvieron en cabeza de estas empresas. En este orden de ideas, se tiene que el restante de contribuyentes, esto es una cifra de 465 del promedio del 2018, declaran la suma de \$144.618.000, lo que implicaría una media de recaudo de \$311.006,45.

Ahora bien, al tomar las cifras anteriormente expuestas, se estima el siguiente escenario hipotético de análisis sobre la situación encontrada hasta aquí (ver Tabla 5).

Tabla 5
Recaudo realizado y cálculo de posible recaudo dejado de percibir por contribuyentes que no declararon y pagaron el INCBP, año 2018

Contribuyente INCBP	Cantidad	Valor promedio de recaudo por contribuyente (2018)	Valor recaudado y valor hipotético estimado que se dejó de recaudar
Declararon excluyendo contribuyentes con alto impacto en recaudo)	465	311.006,45	144.618.000
NO declararon	2460	311.006,45	765.075.867 ⁶

Fuente: Autores.

Estos resultados permiten inferir que la gran mayoría de los contribuyentes responsables del recaudo del INCBP no están cumpliendo la obligación de recaudar y presentar la respectiva declaración. Especialmente, se evidencia que existe una fuerte omisión de la obligación tributaria en el caso de los establecimientos que más impactos generan por la entrega de bolsas a sus clientes.

Así mismo, se corroboró que de los 32 establecimientos responsables del INCBP, 16 de ellos no están cumpliendo con la obligación de recaudar el impuesto. En relación con la cantidad de las bolsas plásticas, se observa que la mayoría se centra en los rangos de “demasiadas” y “muchas”, lo que representa el 67,8 % de las bolsas entregadas en el día para el 37,5 % de los establecimientos observados. En ese sentido, se puede indicar que los dos factores precedentes tienen una alta incidencia frente al recaudo del impuesto.

Por otra parte, se realizó una proyección entre el universo de contribuyentes del impuesto de acuerdo con la actividad económica, los omisos en la presentación de la declaración y el promedio mínimo de bolsas entregadas diariamente en los establecimientos observados con una proyección de impuesto no recaudado en el año 2018 de por lo menos \$31.295.812 mensuales. En los establecimientos observados en los que se comprobó la entrega de bolsa, pero que no recaudan el impuesto, estos no cumplen con la normatividad legal y, aunque en algunas bolsas indican tener un grado de biodegradabilidad, no atienden a las características definidas en la norma. En igual sentido, se pudo constatar que los responsables del IVA expiden la respectiva factura de venta; sin embargo, se encuentra que el 50 % de ellos no cumplen con la normatividad, puesto que no indican el número de bolsas entregadas ni el valor del impuesto recaudado. Esto corrobora el alto porcentaje de omisión al pago del impuesto.

No menos importante, un último dato es que se entregan bolsas de todos los tamaños, pero las de menor volumen

⁶ Nota del autor: cifra hipotética estimada para fines académicos.

son las que mayor impacto producen en el ambiente, dado que no son muy reutilizables. En las droguerías es donde más se comercializan.

Conclusiones

Tomando exclusivamente los hallazgos obtenidos hasta aquí, se deduce que, desde el punto de vista extrafiscal y de los entes de control, existen falencias en la eficiencia del INCBP, debido a que las cifras de ingresos obtenidas con información oficial de la DIAN y el trabajo de campo realizado demuestran que hasta el momento no se han creado mecanismos para hacer un seguimiento adecuado y oportuno al recaudo del impuesto, lo cual permitiría aplicar las sanciones de ley a todos aquellos contribuyentes que están incumpliendo con su recaudo y pago. Así, se logra de manera paulatina el objetivo principal de desincentivar el uso de la bolsa plástica como medida de protección al medio ambiente.

El universo de contribuyentes responsables de este impuesto es muy pequeño porque está limitado a los responsables del IVA, aun cuando a quienes no les atañe la responsabilidad desarrollan actividades comerciales de impacto por la entrega de bolsas plásticas a sus clientes. Aunado a lo anterior, muchos contribuyentes responsables del recaudo de este impuesto no cumplen con la obligación formal de recaudarlo y pagarlo, y tampoco cumplen con los requisitos de la factura en la medida en que no discriminan el número de bolsas entregadas y el valor del impuesto recaudado. Desde el punto de vista fiscal, la norma tributaria no presenta un riesgo subjetivo para el responsable que recauda el impuesto mencionado, ya que en la actualidad no figura como una irregularidad sancionable el incumplimiento de su discriminación en las facturas ni la omisión en el pago del impuesto.

Con todo, es claro que en el municipio de Ibagué no se están cumpliendo con los objetivos de disminuir y desincentivar el consumo de las bolsas plásticas en miras de propiciar el cuidado del medio ambiente. Por consiguiente, no se está logrando lo que afirman varios analistas, tales como Rodríguez (2008); Rozo Gutiérrez (2003) y Salassa Boix (2014), quienes están de acuerdo en que los impuestos extrafiscales son utilizados con el propósito de desincentivar o estimular alguna actividad productiva o de consumo por medio de la intervención estatal, y a través de medidas de carácter tributario, por lo cual es “más asiduo encontrar gravámenes cuya finalidad principal va más allá de la mera obtención de recursos, configurándose como verdaderos mecanismos reguladores de conducta” (Salassa Boix, 2014, p. 127).

Finalmente, el impuesto por el uso de la bolsa plástica no se está viendo como una estrategia verde o ambiental de carácter pigouviano, que desestime la actividad contaminante bajo el principio de que el que contamina paga, de manera tal que el recaudo y el daño ambiental

se acerquen en lo posible a cero como bien lo reseñan Oliva et al. (2011).

Agradecimientos

Los autores agradecen a las directivas de la DIAN de Ibagué por el apoyo en el suministro de información oficial la cual fue fundamental para el cumplimiento de los objetivos de esta investigación.

Referencias

Agencia Europea de Medio Ambiente. (2008). *Informe de situación de Dobris - una síntesis general Actividades humanas*. <https://www.eea.europa.eu/es/publications/92-827-5122-8/page011.html>

Andrich, M. (2011). Panorama Acerca de la Eficacia o Ineficacia de los Instrumentos Económicos y Otros Para el Cumplimiento de las Regulaciones Ambientales. *Revista Electrónica del Instituto de Investigaciones «Ambrosio L. Gioja»*, (7), 8-28. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/3984897.pdf>

Corte Constitucional. (2015). *Constitución Política de Colombia 1991*. Imprenta Nacional. <https://www.corteconstitucional.gov.co/inicio/Constitucion%20politica%20de%20Colombia%20-%202015.pdf>

Decreto 2811 de 1974. Por el cual se dicta el Código Nacional de Recursos Naturales Renovables y de Protección al Medio Ambiente. 27 de enero de 1975. D.O N.º 51818.

Departamento Administrativo Nacional de Estadística. (2005). *Boletín Censo General Perfil Ibagué - Tolima*. <https://www.dane.gov.co/files/censo2005/perfiles/tolima/ibague.pdf>

Departamento Administrativo Nacional de Estadística. (2018). *Proyecciones de Población (Serie de proyecciones de población con desagregación nacional, departamental, municipal, y cabecera – resto (centros poblados y rural disperso)*. <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/demografia-y-poblacion/proyecciones-de-poblacion>

Elías, R. (2015). Mar de Plástico: una Revisión de Plástico en el Mar. *Revista de Investigación y Desarrollo Pesquero*, 27, 83-105. <http://hdl.handle.net/1834/10964>

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., y Baptista Lucio, M. del P. (2014). *Metodología de la Investigación*. (6ª ed.). McGraw-Hill.

Ley de 1819 de 2016. Por medio de la 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. 29 de diciembre de 2016. D.O. N.º 50.101.

Ley 99 de 1993. Por la cual se crea el Ministerio del Medio Ambiente. 31 de diciembre de 1993. D.O N.º 41146.

Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible. (2014). *Plan Nacional de Aplicación del convenio de Estocolmo PNA*. <https://quimicos.minambiente.gov.co/cop-pla-nacional-2/>

Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible. (2016a). *Los colombianos tendrán toda una semana para Reembólsale al Planeta*. <https://archivo.minambiente.gov.co/index.php/noticias-minambiente/2450-los-colombianos-tendran-toda-una-semana-para-reembolsale-al-planeta>

Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible. (2016b). *Resolución 0668 de 2016 por lo cual se reglamenta el uso racional de bolsas plásticas*. <https://fenavi.org/wp-content/uploads/2018/05/resolucion-668-de-2016-minambiente-bolsas-plasticas-1.pdf>

Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible. (2017). *Las razones del impuesto al uso de bolsas plásticas*. <https://www.corpoguavio.gov.co/listarticulos/ArticleId/2056/boletn-9617-las-razones-del-impuesto-al-uso-de-bolsas-plasticas>

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2016). *Decreto 1625 de 2016 Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria*. <http://corpouraba.gov.co/wp-content/uploads/DECRETO-1625-DE-2016.pdf>

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2017). *Decreto 2198 de 2017*. <http://es.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%202198%20DEL%2026%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202017.pdf>

Ministerio del Medio Ambiente. (1998). *Política para la Gestión integral de residuos*. https://www.minambiente.gov.co/images/Asuntos_ambientalesySectorialyUrbana/pdf/Politicasyde_la_Dirección/Política_para_la_gestión_integral_de__1.pdf

Naciones Unidas. (1992). *Convención marco de Naciones Unidas para el cambio climático*. Minambiente. [http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/699/norma.htm#:~:text=ARTICULO%201%C2%BA%20%E2%80%94%20Apru%C3%A9base%20la%20CONVENCION,y%20dos%20\(2\)%20Anexos%2C](http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/699/norma.htm#:~:text=ARTICULO%201%C2%BA%20%E2%80%94%20Apru%C3%A9base%20la%20CONVENCION,y%20dos%20(2)%20Anexos%2C)

Oliva, N., Rivadeneira, A., Serrano, A., Martín, S., y Cadena, V. (2011). *Impuestos Verdes: ¿una alternativa viable*

para el Ecuador? FES-ILDIS. <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/quito/08102.pdf>

Palos Sosa, M. E. (2011). *El Tributo Ambiental Local: Modelos, principios jurídicos y participación Local. Estudio de caso*. (1.ª ed.). Universidad Nacional Autónoma de México.

Rodríguez, A. J. (2008). *Fundamentos para el uso de instrumentos fiscales en la política ambiental: Una aproximación al caso colombiano*. DIAN. https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Fundamentos%20para%20el%20uso%20de%20instrumentos%20fiscales%20en%20la%20pol%C3%ADtica%20ambiental_Una%20aproximaci%C3%B3n%20al%20caso%20colombiano..pdf

Rozo Gutiérrez, C. (2003). Las funciones extrafiscales del tributo a propósito de la tributación medioambiental en el ordenamiento jurídico colombiano. *Foro Revista de Derecho*, (1), 159-201. <https://revistas.uasb.edu.ec/index.php/foro/article/view/267>

Salassa Boix, R. (2014). Cuestiones elementales sobre los tributos ambientales. *Revista de Derecho*, (16), 125-146. <https://doi.org/10.5377/derecho.v0i16.1489>

Silva, A. (7 de febrero de 2016). La Edad del Plástico, nueva era geológica de la Tierra. *Green Galley*. <http://greengalley.blogspot.com/2016/02/la-edad-del-plastico-nueva-era.html>

Téllez Maldonado, A. (2012). *La complejidad de la problemática ambiental de los residuos plásticos: una aproximación al análisis narrativo de política pública en Bogotá* [Tesis de Maestría, Universidad Nacional de Colombia]. <https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/10015>