

# TRIBUTACIÓN AMBIENTAL, DERECHO HUMANO AL AGUA Y DESARROLLO SOSTENIBLE: ¿TRINOMIO PERFECTO EN CUBA?

Lic. Edilio Javier Martínez Pérez<sup>1</sup>

Dra. Tania García López

## INTRODUCCIÓN

La gestión ambiental, desde finales del siglo XX, se ha valido de instrumentos económicos para la consecución de sus finalidades, entre ellos la imposición ecológica. La efectividad de los tributos ambientales en algunas naciones y el deterioro creciente del medio natural en Cuba, motivó que en 2012 los legisladores del país introdujeran cinco impuestos con el objetivo de conservar el ambiente.

Más de las dos terceras partes de nuestro planeta están cubiertas de agua, pero menos de un dos por ciento son terrestres, esas aguas tienen un amplio marco de aplicación en las actividades del Hombre. Si a la escasez del preciado líquido, le sumamos la contaminación a la que está sometido, nos será fácil entender la necesidad de su uso más consecuente (CRUZ SARDIÑAS, 2000). Desde la tributación ecológica se han concebido tributos con ese objetivo, los que mediante un incentivo económico pretenden adecuar la conducta de los particulares y en el caso cubano es el “Impuesto por el derecho de uso de las aguas terrestres” contenido en la Ley No. 113 “Del Sistema Tributario Cubano”.

Sin embargo, en los últimos años un grupo de agentes económicos ha expresado a diferentes instituciones gubernamentales y académicas su preocupación con la aplicación del “Impuesto”. Sus representantes argumentan que el mismo no les brinda un margen de utilidad favorable y que minimiza sus posibilidades de acceder al agua como ese elemento imprescindible para el desarrollo de sus actividades.

## RESULTADOS PRELIMINARES

El análisis doctrinal del tributo permite constatar que su aplicación provoca una violación del Derecho Humano al agua y consustancialmente de otros derechos humanos. Y es que la protección del entorno no es en abstracto, está relacionada, en última instancia, con las necesidades de desarrollo de la sociedad, entendiendo el desarrollo como una categoría no exclusivamente economicista. Por lo que dicha tutela también debe contribuir a la consolidación de los diferentes marcos en los que se expresa la personalidad del individuo.

Debemos recalcar que la esencia del eco-tributo, de forma más o menos directa, contribuye al desarrollo sostenible. La imposición ecológica no niega de plano la ejecución de determinada actividad económica, sino que trata de conciliar los beneficios económicos que esta brinda a los sujetos pasivos con los beneficios ambientales que, en principio, obtendría la sociedad por una realización más *eco-friendly* de la actividad.

---

<sup>1</sup> Estudiante de la Maestría en Derechos Humanos y Justicia Constitucional, Universidad Veracruzana. Correo electrónico: [ediliojavier87@gmail.com](mailto:ediliojavier87@gmail.com)

## **1. Fiscalidad ecológica: características esenciales.**

Estimamos que si el legislador tiene la sagacidad de adecuar una figura tributario-ambiental conforme a los caracteres generalmente asumidos por la Doctrina su aplicación tendrá como resultado la preservación del entorno, pues tendrá la capacidad real de modular las acciones de aquellos sujetos contaminadores. Siendo así, se postulan:

- Definición clara del vínculo entre el tributo y el problema ambiental que se quiere acometer.

Para que la relación sea la adecuada ha de procurarse gravar una materia que esté fuertemente relacionada con el perjuicio ambiental que se quiere evitar y elegir un correcto método de evaluación de dicho perjuicio ambiental, lo que en términos tributarios se deberá traducir en diseñar correctamente la cuantificación de la deuda tributaria (GAGO RODRÍGUEZ, 1999).

En cuanto a la necesidad de determinar como objeto de gravamen una materia cuyo consumo, producción o explotación genere deterioros al medio ambiente, es necesario que el legislador tome como referente los datos técnicos ambientales que permitan diseñar adecuadamente el hecho imponible del tributo que se quiera implantar. Pero más que determinar ese elemento contaminante, se debe cuantificar su incidencia, lo que permitiría el correcto diseño de la base imponible.

- Capacidad real para modificar las conductas de los sujetos contaminantes en un sentido beneficioso para el medio natural.

En ese tópico será necesario que se den dos presupuestos. De una parte, es fundamental conocer adecuadamente el daño ambiental producido por los comportamientos que se definen en el hecho imponible, y de otra, ofrecer alternativas convincentes para provocar un cambio de actitud en los consumidores. (GAGO RODRÍGUEZ, 1999).

A tenor de los criterios expuestos queda demostrado que el hecho imponible del tributo ecológico tiene que expresar de forma inequívoca una conducta por parte de los sujetos que le resulta perjudicial al medio ambiente. Y en función de esa actividad configurar la base imponible del tributo en cuestión, la que será la medida de la incidencia ecológica de la actividad, y el tipo de gravamen que debe conducir a la internalización de los costos ambientales que genera la realización del presupuesto de hecho.

## **2. Caso Cuba: El Impuesto por el derecho de uso de las aguas terrestres contenido en la Ley No. 113 “Del Sistema Tributario Cubano”<sup>2</sup>.**

De la letra de la ley constatamos que el “Impuesto por el derecho de uso de las aguas terrestres” tiene como hecho imponible la utilización de las aguas terrestres, cuya captación se realice directamente, desde obras o medios de conducción y distribución no administrados por terceros, ya sea con fines técnico-productivos o para la prestación de un servicio. Siendo así, se tomó como base imponible de la cuota tributaria a los metros cúbicos de agua captados, se definieron como

---

<sup>2</sup> Ley No. 113 “Del Sistema Tributario”, Gaceta Oficial de la República de Cuba, edición Ordinaria No. 53, con fecha 21 de noviembre de 2012. Recuperado en [http://www.cuba-economia.org/documentos/legislacion-economica/ley\\_113\\_del\\_sistema\\_tributario](http://www.cuba-economia.org/documentos/legislacion-economica/ley_113_del_sistema_tributario), en fecha 20 de octubre de 2016.

sujetos pasivos a las personas naturales y jurídicas que realicen el presupuesto de hecho y no se establecieron exenciones de tipo alguno.

En este caso específico, es discutible que el presupuesto de hecho se conecte con una incidencia ambiental negativa, pues el consumo de agua en sí no degrada el entorno natural, inclusive el uso dado pudiera tener como finalidad el mejoramiento ecológico. Si la configuración del hecho imponible dista de determinar una actividad que degrade al medio, la base imponible del tributo no puede tener la capacidad de expresar cuantitativamente a aquel.

A lo anterior se añade que el volumen del líquido a utilizar tiene un tope definido por la Autoridad competente, lo que complejiza la función ambiental del tributo. Pues la existencia de ese límite admitido por el Ente público hace ver que se considera que el uso del recurso, dentro de esos parámetros, es aceptable desde un punto de vista ecológico. Lo que nos lleva a considerar que, efectivamente, el tributo está gravando una cantidad de agua que es razonada por los propios entes administrativos como esencial para el desarrollo social. Lo que sí consideramos es que un uso superior al necesario para el desarrollo normal de la sociedad brinca la barrera de lo indispensable, y en tal medida su utilización puede convertirse incluso en un derroche o desperdicio que tratándose del preciado valor del agua ha de ser gravado consecuentemente.

### **3. Derecho humano al agua y la agricultura.**

La Observación General N° 15 del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales aclaró el alcance y el contenido del derecho al agua explicando qué significa disponer de agua suficiente, salubre, aceptable, accesible y asequible para el uso personal y doméstico. No comprende, en principio, el agua necesaria para la agricultura o el pastoreo, o para el mantenimiento de los sistemas ecológicos. El acceso al agua para la agricultura, en particular por los pequeños propietarios, forma parte del derecho a una alimentación adecuada, establecido en el artículo 11 del Pacto Internacional de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales<sup>3</sup>. Sin embargo, en la Observación General N° 15 se declara que debe darse prioridad "a los recursos hídricos necesarios para evitar el hambre y las enfermedades, así como para cumplir las obligaciones fundamentales que entraña cada uno de los derechos del Pacto"<sup>4</sup>. Habida cuenta de la interdependencia y la indivisibilidad de todos los derechos humanos, puede decirse que el derecho al agua asigna prioridad al uso de agua para la agricultura y el pastoreo cuando ello sea necesario para prevenir el hambre; y asimismo es aplicable lo que se postula referido a la asequibilidad del líquido para el uso doméstico: el pago por el uso del agua no puede comprometer la capacidad de disfrutar de otros derechos humanos.

## **PROPUESTA DE SOLUCIÓN**

Los acápites precedentes nos motivan más que a la crítica a la búsqueda de soluciones, pero, ¿cómo lograr la integración de la observancia del derecho humano al agua y de la fiscalidad ecológica de

---

<sup>3</sup> Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Oficina del Alto Comisionado para los Derechos Humanos, Naciones Unidas. Recuperado en <http://www.ohchr.org/SP/ProfessionalInterest/Pages/CESCR.aspx> , en fecha 2 de enero de 2018.

<sup>4</sup> Observación General No. 15 del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de Naciones Unidas (ONU-DAES). Recuperado en [http://www.un.org/spanish/waterforlifedecade/human\\_right\\_to\\_water.shtml](http://www.un.org/spanish/waterforlifedecade/human_right_to_water.shtml), en fecha 20 de noviembre de 2016

forma que contribuyan a la consolidación de desarrollo sostenible en el “Impuesto por el derecho de uso de las aguas terrestres” de la Ley No. 113 “Del Sistema Tributario Cubano”?

La solución parte de no negarle su esencia de tributo-si bien no en la visión clásica-, y siendo así, considerar la aplicación del “mínimo exento” o “mínimo vital”. Esta categoría o expresión del principio tributario de “no confiscatoriedad”, tiene la finalidad de dejar al margen del impuesto una parte de la renta del contribuyente que se considera indispensable para que éste cubra sus necesidades vitales (SAÍNZ DE BUJANDA, 1976).

Tan sencillo como asumir que la cuota tributaria no puede anular las utilidades de la empresa o hacerla tan escasa que no tenga caso continuar con la realización de la actividad económica determinada. En la práctica, sería la determinación por el ente público de aquel valor no monetario que se entiende que su utilización es imprescindible en la actividad. A partir de ese punto sí sería congruente la aplicación del tributo hasta otro punto que se entienda como el tope y a partir de exceder el mismo, aplicar medidas administrativas o penales. Pues aquí sí estaríamos en presencia de despilfarro, cuestión que sí tendría una incidencia negativa en el medio ambiente.

## **BIBLIOGRAFÍA**

Crespo, P. (1994). Agenda Ecuatoriana de Educación y Comunicación Ambiental para el Desarrollo Sostenible. GENDER AND SUSTANAIBLE DEVELOPMENT, FAO.

CRUZ SARDIÑAS, T. (2000). Esferas específicas de protección del medio ambiente y el uso racional de los recursos naturales. En C. d. Autores, Derecho ambiental Cubano. La Habana: Félix Varela.

DE GISPERT BROSA, C. (2000). Tributos ambientales sobre el agua y comportamiento del sector industrial. Barcelona: Universitat de Barcelona.

GAGO RODRÍGUEZ, A. &. (1999). La reforma fiscal verde, Teoría y práctica de los impuestos ambientales. Madrid: Ediciones Mundi–Prensa.

SAÍNZ DE BUJANDA, F. (1976). Notas de Derecho Financiero. Madrid: UCM.