



Artículo de Investigación CAF-092-RE-03 - Proyecto “Diseño de un sistema de información gerencial que garantice la participación activa de los contribuyentes a partir de la tributación ambiental”.
Centro de Asesoramiento Fiscal, Ecuador. ❖ Recibido: 25-02-2017. Aprobado versión final: 17-10-2017.
JEL: M1, M14. ❖ Pp. 39-59

La tributación ambiental como contribución solidaria.

Una alternativa para la construcción de la ciudadanía fiscal.

Environmental taxation as solidarity contribution.

An alternative for the construction of citizenship attorney.

Vicente René Encalada Encarnación – Sonia Caridad Ruiz Quesada

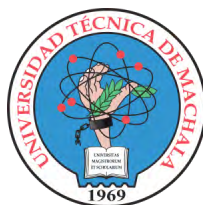
ECUADOR – CUBA

Resumen: El objetivo de esta investigación se centra en presentar los efectos de la contaminación ambiental y la participación activa de los contribuyentes fiscales orientada hacia un desarrollo económico social sin contaminación, a partir de la incorporación de la ley ambiental que contribuya al cambio social sostenible, enfocado en la identificación y solución de los trascendentales problemas ambientales de Ecuador. La metodología empieza con la revisión de documentos legales ambientales y de un amplio análisis e interpretación de informes emitidos por los organismos de control. De esta manera sería posible jerarquizar su atención, dirigiendo hacia ellos los principales esfuerzos de la gestión ambiental tributaria dentro del universo de problemas existentes, y resultando con el progreso de una estrategia ambiental formulada para alcanzar las metas de un desarrollo económico y social sostenible.

Palabras clave: desarrollo sostenible; ecología; impuestos; medio ambiente.

Abstract: The objective of this research focuses on the effects of air pollution and the active participation of tax payers to a social and economic development without pollution from the incorporation of the environmental law that contributes to sustainable social change, focused on the identification and solution of the main environmental problems of Ecuador. The methodology starts with the review of environmental legal documents and a comprehensive analysis and interpretation of reports issued by the inspection bodies. In this way, it would be possible to rank your attention, directing toward them the main efforts of the environmental tax administration, within the universe of existing problems and resulting with the progress of an environmental strategy formulated to achieve the goals of sustainable economic and social development.

Keywords: ecology; sustainable development; environment; taxes.



Vicente Encalada es Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA por la Universidad Técnica de Machala, Ecuador. Magister en Auditoría y Contabilidad por la Universidad Técnica de Machala, Ecuador. Doctorante de grado científico PhD, adscripto al programa de formación en Economía y Contabilidad - Finanzas en la Universidad de Oriente, Santiago de Cuba. Asesor contable y tributario en el libre ejercicio de la profesión y docente en educación superior. Miembro del Grupo de Investigación: Gestión Económica-Financiera y Economía Social Sostenible para el Desarrollo y la Innovación.

Contacto: renencalada@hotmail.com.



Contribuição de solidariedade como de tributação ambiental:

Uma alternativa para a construção da cidadania advogado

Resumo: O objetivo desta pesquisa centra-se sobre os efeitos da poluição atmosférica e a participação ativa dos contribuintes para um desenvolvimento econômico e social sem poluição da incorporação da lei ambiental que contribui para a mudança social sustentável, centrada na identificação e solução dos principais problemas ambientais do Equador. A metodologia inicia com a revisão de documentos legais ambientais e uma abrangente análise e interpretação dos relatórios emitidos pelos organismos de inspeção. Desta forma, seria possível classificar sua atenção, dirigindo em direção a eles, os principais esforços da administração tributária ambiental, dentro do universo dos actuais problemas e resultando com o progresso de uma estratégia ambiental formulado para atingir os objectivos de desenvolvimento econômico e social sustentável.

Palavras-chave: ecologia; desenvolvimento sustentável; meio ambiente; impostos.

Introducción

La historia en general ha confirmado que todo suceso político, económico y social se encuentra interconectado entre sí, y el régimen imponible tributario en Ecuador no emigra de esta realidad. En las épocas de la Colonia y la República, la carga impositiva, además de constituir una herramienta pública de fecundación de beneficios monetarios, sirvió como instrumento de dominación. En adelante, el esquema tributario empezó a configurarse, siendo sujeto de varias reformas y estructuraciones que respondían a la coyuntura, especialmente política y social de cada época. Todo este proceso forma parte de las referencias actuales e innovación tributaria, cuyo fin último no solo es la captación de ingresos, sino llegar a un conjunto de imposiciones graduales y justas que sea un mecanismo para la construcción del bienestar de la población de acuerdo con las expresiones del Buen Vivir, forjadas en la Carta Soberana vigente de Ecuador. (Chiliquinga, Diana; Carrasco, Carlos y Ramírez, José, 2012: 157)

Con la aparición de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Registro Oficial Suplemento (ROS) No. 583 (2011), los impuestos ambientales se han convertido en tema de mucha importancia y relevancia no solo a nivel del Estado ecuatoriano, sino que se ha



Sonia Ruiz es Licenciada en Economía, magíster en Economía y doctora en el grado científico PhD en Ciencias Económicas en la Universidad de Oriente, Santiago de Cuba. En esta misma institución es subdecano de grados científicos en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, docente titular principal en el área de Economía y Gestión Empresarial, directora de tesis al grado científico y autora de artículos científicos en reconocidas revistas internacionales y locales. Miembro del Grupo de Investigación: Competitividad, eficiencia y calidad en la gestión empresarial.

Contacto: soniac@uo.edu.cu



dilatado en todo el universo por la integración de los países miembros de *preservar el ecosistema y el derecho a vivir en un hábitat saludable*. Tal es el impacto positivo dominante, que en la actualidad países avanzados de la Unión Europea y latinoamericanos en vías de desarrollo fundamentan sus políticas de Estado para el desarrollo económico con base en políticas tributarias y medio ambiente. En este sentido, este tipo de disposiciones legales debe ser visto como una perspectiva estratégica para las micro, pequeñas y medianas empresas, pues su adecuada utilización se convierte en la base sustentable para el progreso, disipaciones que deben ser aprovechadas para reducir los gases contaminantes y minimizar los daños al ecosistema.

El Estado ecuatoriano como sujeto activo en recaudación de impuestos, Constitución Política del Ecuador (2008), artículo 261, establece, entre otros elementos, "competencia para precisar las políticas económicas, tributarias, así como también en los recursos minerales, hidrocarburíferos y la biodiversidad"; por otra parte, el artículo 300 del mismo cuerpo constitucional señala que "la política fiscal incentivará a la redistribución e impulsará el trabajo creativo innovador, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales responsables".

Rivadeneira y Carrasco (2012: 44) expresan: las cargas pecuniarias son instrumentos de política fiscal que cumplen dos roles significativos: 1) la proveeduría de ingresos al Estado para que este pueda cumplir con su papel; 2) la distribución del tesoro entre los segmentos de una sociedad. Si bien la mayor parte de solicitud se tuteló hacia el primero de estos principios, en los últimos tiempos el sistema de la conciencia social ha ido atesorando cada vez más valor y jerarquía. En la sociedad activa ambos principios van de la mano en la medida en que un *pacto fiscal* conlleva no solo la acumulación de ingresos, sino, sobre todo, el uso de ellos, todo esto enmarcado en los principios concertados por todos los miembros de una sociedad, uno de los cuales es ciertamente la justicia (concebida como imparcialidad de amplitudes que respondan a la plena independencia y libertades).

La tributación ambiental ha sido concebida como una contribución directa, progresiva, redistributiva y eficiente como parte de una política nacional de equidad social, fomentando el trabajo, la producción sostenible y conductas responsables. Los impuestos ambientales forman parte de la economía política del desarrollo, siendo los principales conectores de la economía política integral; en este tipo de impuestos para su recaudación y efectividad, tanto del sujeto activo como del sujeto pasivo, es necesario la diligencia del marco constitucional ambiental y su reglamento como instrumentos que garantizan el nacimiento del hecho causante y la distinción del tributo.



La *ciudadanía fiscal*, como contribuyentes pasivos responsables, participa en forma continua y creciente en el desarrollo económico y el Buen Vivir a través de la cooperación de los impuestos ambientales y otros impuestos generales; por su parte, Solís (2012) menciona que la *ciudadana fiscal* está afianzada por la práctica y la conciencia de tener los tributos como “contribución solidaria” para ser un país múltiple, con equidad, justicia y solidaridad. El Pacto Fiscal compromete a servidores y funcionarios públicos, junto con los contribuyentes, a renovar al Estado para tener una tributación eficiente, equitativa y justa para toda una ciudadanía que fomente la participación y la igualdad social.

Al hablar de contribuyentes fiscales, esta conceptualización da espacio a una obligación tributaria. En Ecuador, el artículo 15 del Código Tributario, Título 2, (2017) precisa la obligación tributaria como “el vínculo jurídico personal existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”.

Las imposiciones ambientales o citados impuestos ecológicos fueron instituidos para minimizar las altas masas de contaminaciones existentes, creadas por las emisiones de gases tóxicos. El Gobierno Nacional, a través del Servicio de Rentas Internas (SRI), (2011), concentra una carga impositiva a los vehículos que más intoxican el medio natural, que son los de más alto cilindraje. Asimismo, considera la inserción de un impuesto a las botellas plásticas no retornables (PET), considerando un gravamen que incentiva la reutilización de los mismos. El SRI propone a la ciudadanía la compra de vehículos híbridos de reducido cilindraje, para minimizar las dispersiones nocivas.

Por otro lado, resulta importante mencionar que las determinaciones de los gravámenes no se enfatizan por la recepción de ingresos a las arcas del Estado para la creación de autopistas, centros de salud, universidades, carreteras, escuelas, colegios y más bienes de necesidad pública, sino que, a su vez, la contribución solidaria por impuestos debe forjar estímulos para lograr que los contribuyentes asuman disciplinas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Cabe mencionar que el Estado ecuatoriano identifica el derecho de la población a vivir en un ambiente sano y ecológicamente igualitario, considerando la preservación del ambiente, el respeto a la naturaleza, la biodiversidad y la integridad de la riqueza hereditaria del territorio, prevención de los deterioros ambientales y, por ende, el rescate de los espacios verdes desprotegidos. Asimismo, el Estado garantiza promover

en los sectores estatal y particular el uso de tecnologías ambientales limpias y de energías alternativas no perjudiciales, de reducido impacto, para preservar el medio ambiente y el derecho a un hábitat seguro y saludable (Ecuador, Constitución Política, artículos 14 y 15, 2008).

El Estado ecuatoriano, en materia política y económica, para garantizar el derecho de los ciudadanos a permanecer en un escenario higiénico y ordenado, planifica sus ingresos proveyéndose de, entre otros, los siguientes flujos de dinero:

- Ingresos petroleros
- Ingresos tributarios

Los ingresos tributarios, parte fundamental de la investigación y análisis, enmarcados en este contexto como contribución solidaria, son provenientes de los impuestos, tasas y contribuciones especiales. Por la pertinencia del tema se considera su amplitud en lo posterior, con base en la política tributaria que los rige.

Los impuestos ambientales, basados en los principios constitucionales, logran los objetivos y elementos normativos frente a la obligación con sus ciudadanos de reconocerles el derecho a vivir en un ambiente saludable y ecológicamente equitativo, que reconozca la sostenibilidad y el Buen Vivir¹ (del concepto kichwa *Sumak Kawsay*, del aymara *Suma Qamaña* y del inglés *Good Living*) y, por otro lado, de la responsabilidad y deberes de los contribuyentes de promover el bien común y anteponer el interés general al interés particular, en sintonía con la política del Buen Vivir, así como también el respeto a la naturaleza y la preservación de un ambiente higiénico y saludable (Ecuador, SRI, 2011).

La *tributación ambiental como contribución solidaria*, siempre estará enrolada en las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno (LORTI) y su reglamento, entre otros elementos legales que regulen la recaudación de los impuestos y la participación de los contribuyentes. Es preciso destacar que la ley de fomento ambiental (LFA) nace tras una preocupación del Estado ecuatoriano y de los habitantes por salvaguardar los espacios de la naturaleza y del medio ambiente; esto no quiere decir que, con la aplicación de la mencionada ley, Ecuador goza de libre contaminación, porque esto implicaría producción cero (lo cual sería una inviabilidad); por otro lado, Solís (2012) cita: “si se aumenta

¹ Para enternecer la pertinencia del Plan Nacional para el Buen Vivir / (PNPBV), texto en inglés de 2009-2013 y 2014-2017. Encuéntrelo en <http://www.buenvivir.gob.ec/versiones-plan-nacional>; en idioma español acceda a <http://documentos.senplades.gob.ec/Plan%20Nacional%20Buen%20Vivir%202013-2017.pdf>



la producción significa incremento de contaminación, mientras que producción excelente no se puede calcular con precisión”, lo ideal sería cuidar la naturaleza y el medio ambiente. Por lo tanto, la prosperidad y el progreso económico de un país se alcanzan con el manejo responsable del ecosistema y la participación activa de su gente a través del emprendimiento y la innovación social inclusiva.

La *novedad científica* de la investigación, cuyos resultados se sintetizan en el presente trabajo, aborda una temática de actualidad que constituye el inicio de una incursión en la gestión ambiental tributaria con enfoque territorial en Ecuador, una región sudamericana que presenta un deterioro ambiental importante y que precisa -para su saneamiento o superación- conformar una Estrategia Ambiental Tributaria que ayude a preservar el medio ambiente, aunque sus fundamentales formas de actividad económico-social sean peligrosas para su conservación.

Esta disciplina ambiental-tributaria determina el *objetivo general* de considerar la tributación ambiental como contribución solidaria para erradicar los problemas de contaminación en la naturaleza y el medio ambiente, que permitan adquirir nuevos acuerdos con base en incentivos ecológicos tributarios y reducciones de emisiones contaminantes, asumiendo como propósito incorporar tributos que originen una relación positiva en el fortalecimiento de conductas ambientales responsables.

Metodología

Para la confección de este artículo que pone como evidencia el cumplimiento de las reformas tributarias en Ecuador, el grupo de investigadores, en su afán de concientizar a la ciudadanía por un ambiente sano y saludable, consideró la revisión y análisis al marco conceptual de la LFA, expedido por la Asamblea Nacional y vetado por el Gobierno ecuatoriano el 24 de noviembre del 2011 mediante oficio No. T.5975-SNJ-11-1449, que testifica que el Estado ecuatoriano posee competencia de instituir las políticas públicas en relación con los recursos minerales, hidrocarburíferos, tributarios, entre otros componentes legales que fortalecen los mecanismos para generar ingresos a las arcas del Estado. Además, en esta investigación se incluyó la LORTI, la Constitución Política del Ecuador en sus artículos 14,15 y 261 y el Suplemento del Registro Oficial No. 583 del 24 de noviembre de 2011. Por otra parte, se valoraron las contribuciones ambientales tributarias de grandes expositores como aporte a los elementos plasmados en esta investigación. Asimismo, se reconocieron los fundamentos descritos por Encalada, Buele, Estévez y Ruíz (2017). La documentación revisada permitió aseverar los distintos tipos de impuestos que expresa la Carta Magna vigente de la República

del Ecuador en su aspiración de alimentar y encausar los ingresos del Estado hacia un desarrollo económico y social equitativo del país.

Por su parte, los investigadores como concedores de la LFA, en correspondencia con lo enunciado en el numeral 6 del artículo 83 de la Constitución Política del Ecuador (2008), expresan que los ciudadanos tienen derecho, deberes y responsabilidad de “respetar los derechos de la naturaleza, preservar un ambiente sano y utilizar los recursos naturales de modo racional, sustentable y sostenible” (Ecuador, SRI, 2011).

En la investigación se cita *ciudadanía fiscal*, “para las Administraciones Tributarias en una visión más fina, consiste en la caracterización del ciudadano tributario que emprende el pago voluntario de los impuestos”. El ciudadano tributario no es solo un contribuyente que conoce y respeta sus obligaciones tributarias, es un veedor del cumplimiento tributario de los otros ciudadanos y de la eficiencia y la transparencia con que actúa la propia administración tributaria (Carrasco, 2010).

En los tejidos constitucionales vigentes los tributos valen como instrumentos de política económica, de acuerdo con los principios y fines señalados en la actual Constitución. En tal supuesto, se dice que los tributos ostentan condiciones extrafiscales para merecer aquellos objetivos constitucionalmente tutelados. No cabe duda de que la protección del ambiente instaura un fin constitucionalmente reconocido por ley. En *Chile* favorecen normas oficiales jurídicas que dan espacio a ciertas figuras tributarias que asumen como propósito el auxilio del ambiente, directa o indirectamente. También han existido iniciativas legislativas, todas ellas dilatadas o abortadas, que han perseguido o persiguen instaurar contribuciones con el fin de proteger las maravillas del mundo la naturaleza (Matus, 2014: 163-197).

A partir de la investigación expuesta con un suficiente rigor científico, se conoce que otros países latinoamericanos, como *Colombia*, muestran preocupación por conservar el derecho a la naturaleza y proponen una agenda dirigida hacia la construcción de una cultura ambiental ética, comprometida con la conducción responsable de la vida desde la concepción misma, inherente al manejo respetuoso del ambiente y otros relacionados (Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, 2017).

Haciendo un recorrido por América Latina, en relación con los impuestos ambientales y sobre todo con la construcción de una *ciudadanía ambiental* responsable, se conoce que la *República del Paraguay* otorga beneficios de carácter fiscal a las personas físicas y jurídicas radicadas en el territorio, cuyas inversiones sean en concordancia con la política económica y social, con el propósito de incorporar un sistema de tecnología que



permita, entre otras satisfacciones irrefutables, eficiencia productiva y mejor utilización de la materia prima y, sin pretender ser un aguerrido en el cuidado del ambiente, participar soberanamente con técnicas especializadas (Secretaría del Ambiente, 2003).

Por su parte, la *República del Perú* reconoce que los recursos naturales constituyen patrimonio de la Nación, por lo que han construido un marco jurídico ambiental y tributario con conductas responsables para la conservación sostenible de la biodiversidad (Ministerio del Ambiente, 2008).

Por otro lado, en el plano local, como parte de la tributación ambiental, es preciso mencionar otros tipos de impuestos, al menos los más representativos que generan altos ingresos para cubrir las necesidades del Estado ecuatoriano, siendo las siguientes imposiciones:

Impuestos directos:

- Impuesto a la renta – ganancias IR
- Impuesto a la salida de divisas ISD
- Impuesto ambiental a la contaminación vehicular IACV
- Impuesto a los vehículos motorizados IVM
- Impuesto a los activos en el exterior IAE
- Impuesto a las tierras rurales ITR
- Impuesto al sistema de régimen simplificado RISE
- Impuesto a las regalías, patentes y utilidades de conservación minera

Impuestos indirectos:

- Impuesto al valor agregado IVA
- Impuesto a los consumos especiales ICE
- Impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables

Con base en los impuestos de contaminación ambiental de manera directos e indirectos, entre otros financiamientos el Estado ecuatoriano solventa los gastos corrientes y no corrientes generados por las construcciones de las obras públicas y servicios que favorecen vivir en un ambiente responsable y sostenido.

A partir del año 2011, en Ecuador, la Asamblea Nacional aprueba el proyecto de ley enviado por el Ejecutivo, donde reconocen, mediante ROS No. 583, la incorporación del *impuesto ambiental a la contaminación vehicular y el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables* (PET), con la finalidad de minimizar la contaminación ambiental producida por los gases contaminantes de desechos sólidos y la indiscriminada ocupación de las botellas plásticas en las calles, aceras, botaderos de basuras, rellenos sanitarios, entre otros lugares públicos y privados, que afectaba la salud de la ciudadanía y la preservación natural del ecosistema. Por estas y otras razones muy fundamentales se crea la ley antes indicada (Ecuador, SRI, 2011).

1. Tributación Ambiental

La tributación ambiental es el medio de recaudación de los impuestos verdes. El cumplimiento de este tributo por parte de los solidarios se efectúa en línea mediante el sistema informático aplicado por el SRI, producido por los impuestos ambientales. "Un impuesto ambiental es aquel cuya base imponible es una unidad física o una aproximación, que tiene un impacto negativo específico comprobado en el medio ambiente" (OCDE citado por Oliva, Nicolás, 2012).

Los impuestos ambientales provienen de la necesidad de disminuir la contaminación a la naturaleza y al medioambiente, generada por los vehículos de consumo de combustible y los desechos sólidos de las botellas PET, considerados como los principales propulsores de la contaminación por la expulsión de los gases contaminantes. El objetivo de las cargas fiscales a los participantes es minimizar los impactos negativos generados por la escalada contaminación al ambiente. El documento legal, además de considerar los impuestos verdes, promueve incentivos fiscales a quienes aglutinen las botellas PET y las depositen en los espacios designados por el SRI. Lo mismo sucede con quienes dejen de utilizar los vehículos a motor que hayan terminado su vida útil y que aún estén en circulación; estos podrán ser cambiados por el sistema de chatarrización vigente en Ecuador, con la intención de reducir al máximo la destrucción ambiental.

1.1. *Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular*

Las empresas operadoras de transporte y tránsito terrestre son unas de las principales derrochadoras de carburantes fósiles y, en consecuencia, son las mayores emisoras de gases contaminantes. Esta problemática se detecta con más frecuencia en las ciudades, donde se presenta la masa de automotores transitando por las diferentes calles de la



urbe. Las implicaciones más directas suelen generarse en las grandes obstrucciones, causando altos niveles de contaminación ambiental como disminución de la particularidad del aire, aumento de los niveles de ruidos y la propagación de desechos de basura, entre varias formas de contaminar el medio ambiente y la naturaleza. En este sentido, son fundamentales las consideraciones enmarcadas en la LFA que incentivan de forma responsable el uso adecuado de los residuos y de los vapores contaminantes expulsados por los vehículos a motor. Con un control más riguroso por parte de las autoridades de tránsito, salud pública, ministerio del medio ambiente y de la propia ciudadanía, se puede garantizar un ambiente sano, saludable y reducción de las exhalaciones perjudiciales energéticas.

El daño ambiental causado en gran parte del planeta proviene de los gases que expulsan los automotores que se alimentan de combustión y químicos fósiles, además del inadecuado tratamiento de los filtros en los motores, la calidad de los derivados, la edad de estas máquinas y, sobre todo, la incapacidad para la incorporación de nuevas tecnologías que restrinjan en lo posible las propagaciones tóxicas al ambiente.

En Ecuador, a inicios del año 2011, se valora que los vehículos registrados presentaban una cifra relativa de 2.1 millones de unidades móviles. De esa cantidad, aproximadamente el 93% corresponde a vehículos exclusivos y motocicletas; el 6,3% a transporte de carga y los automóviles figuran inferiores al 0,4% del parque automotor, mientras que los autobuses y plataformas de carga exhiben los motores de mayor potencia (siendo estos de 15.000 y 30.000 c.c. comparativamente).

De manera técnica y elemental, analizando los automotores que grabarían el IACV, se conocía al período de revisión un volumen que asciende a 1.426.101 vehículos y 532.483 motocicletas de forma aproximada. De este total de vehículos, un estimado de 29,5 % conservaban motores de cilindraje superior a 2000 c.c., las motocicletas solo representaban motores de hasta 2000 c.c., teniendo como evidencia razonable que una mayor agrupación de vehículos con motores que oscilan desde 1500 y 2000 c.c. representaban una estimación del 46 % del total de estos medios de transporte (Almeida, 2014).

1.1.1. Exoneración de los Impuestos Ambientales a la Contaminación Vehicular

La exoneración de los IACV fue considerada para un cierto sector del parque automotor, según lo establecido en la LFA. Los vehículos exonerados del pago por la contaminación al medio ambiente y la

naturaleza corresponden: a) Vehículos de propiedad del sector estatal, en consideración a lo establecido en el artículo 225 de la Constitución de la República del Ecuador (2008); b) Los automotores predestinados al transporte público de personas, que estén habilitados con el permiso de operación; c) Vehículos de transporte estudiantil y taxis que se les faculte hacia la actividad comercial; d) Vehículos que estén estrechamente adheridos con la actividad productiva del contribuyente; e) Ambulancias y hospitales rodantes; f) Vehículos clásicos; g) Vehículos automáticos y vehículos para el tránsito humano con capacidades especiales. Fundamento que se encuentra en la LFA Capítulo I. Art xxx, exenciones (Ecuador, SRI, 2011).

1.1.2. Cuantía del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular

Para el cálculo del IACV, es preciso considerar la siguiente fórmula que determina la cuantía del tributo y, por lo tanto, la participación en adherencia a la LFA:

$$\text{IACV} = [(b - 1500) t] (1 + \text{FA})$$

Donde:

B = base imponible (cilindraje en centímetros cúbicos)

T = valor de imposición específica en USD \$ (dólares)

F A= Factor de Ajuste. Ley del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, publicada en el R.O.583 (Ecuador, SRI, 2011), factor que representa una proporción de aumento, establecida según la vida útil del automotor o una tasa estimada de rebaja por tratarse de vehículos con elementos electrónicos.

La base única establecida para la configuración del gravamen es la dimensión del motor en c.c., multiplicado por la tarifa, según corresponda al talón publicado por los organismos de control correspondientes al año explícito. Sin embargo, la ley expresa una exoneración para los primeros 1500 c.c. Atendiendo esta disposición facultativa se fija el tramo de cilindraje y la tarifa suscrita, esta se multiplica por el número de c.c., posteriores a la disminución de los 1500 c.c. distinguidos en la ley de protección ambiental y, además, un descenso del 50v % por disposiciones transitorias.

**Tabla 1:** Dimensión del motor en centímetros cúbicos.

No.	Tramo Cilindraje - Automóviles y motocicletas (b)*	\$ / c.c. (t)*
1	Inferior a 1500 c.c.	0.00
2	1501 - 2000 c.c.	0.08
3	2001 - 2500 c.c.	0.09
4	2501 - 3000 c.c.	0.11
5	3001 - 3500 c.c.	0.12
6	3501 - 4000 c.c.	0.24
7	Más de 4000 c.c.	0.35

Fuente: SRI (2017).

Tabla 2: Años de antigüedad de los vehículos a motor.

No.	Tramo de Antigüedad (años) - Automóviles	Factor (FA)
1	Inferior a 5 años	0 %
2	De 5 a 10 años	5 %
3	De 11 a 15 años	10 %
4	De 16 a 20 años	15 %
5	Superior a 20 años	20 %
6	Híbridos	-20 %

Fuente: SRI (2017).

Por su parte, la ley ambiental (2011) en adherencia a la LORTI (2017), enfáticamente expresa que, una vez realizados los cálculos matemáticos practicados anteriormente, se adiciona una tasa que se transforma gradualmente por vejez del vehículo. En el caso de los automotores eléctricos o de manipulación automática se procede a realizar un descuento del 20 %, sin considerar la antigüedad y el avalúo del vehículo.

Para sintetizar los fundamentos señalados anteriormente, se presenta una ilustración práctica que resume la procedencia técnica al considerar la LFA como instrumento legal para el cálculo de los impuestos ambientales.

Vehículo 1

Cilindraje del vehículo: 3500

Modelo año del vehículo: 2009

Vehículo normal

$$IACV = [(b - 1500) t] (1+FA)$$

$$IACV = [(3500 - 1500) *, 12] (1+,05)$$

IACV = \$ 252, con descuento del 50 % por disposición transitoria. El valor a pagar en el año 2017 asciende a 126,00 dólares.

Vehículo 2

Cilindraje del vehículo: 6000

Modelo año del vehículo: 2014

Vehículo híbrido

$IACV = [(b - 1500) t] (1+FA)$

$IACV = [(6000 - 1500) * ,35] (1-,20)$

IACV = \$ 1260, con descuento del 50 % por disposición transitoria valor a pagar año 2017, asciende a 630,00 dólares.

Por disposiciones jurídicas y constitucionales previstas en la normativa ambiental, se fundamenta claramente que la participación en este tipo de imposición jamás será excesiva al 40 % del avalúo del automotor, tanto es así que la Administración Tributaria depura el sistema informático cada año y actualiza la base de datos con el propósito de brindar un servicio de calidad y calidez sin discriminación alguna, pensamientos que influyen en un proceso de desarrollo local sostenible.

El cumplimiento de las obligaciones pecuniarias por parte de los contribuyentes forma el eje transversal para el desarrollo de los pueblos y nacionalidades, pero deja también entender que la participación continua de los mandantes para proteger la calidad de vida y de los servicios de los habitantes influye hacia un cambio de paradigmas, orientado no solo a conquistar un desarrollo económico y social equilibrado, sino, además, a promover el bien común entre los seres humanos y la naturaleza.

1.1.3. Participación de Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular

Con relación a consideraciones del SRI, citado por Almeida (2014), el órgano competente tributario a diciembre de 2012 recaudó 95.77 millones de dólares, que representan el 0,9 % del total de la cobranza tributaria bruta nacional. Tomando como referencia a tres capitales regionales importantes de Ecuador se recaudó el 43,39 %, que corresponde el 24 % en Quito, 14,65 % en Guayaquil y 4,74 % en la ciudad de Cuenca. Para el año 2013, Ecuador tuvo una suma tributaria de 12.758 millones de dólares que representa el 13,3 % de la recolecta bruta nacional, esto equivale a 1500 millones de dólares más que el año anterior 2012. Además, según los informes presentados por el SRI (2016), se constata que la participación de los impuestos ambientales a fecha de corte mayo 2016, corresponde a 51.718 dólares, que representado en términos porcentuales asciende a 109 % de la meta estimada de enero a mayo del 2016. En este sentido, se



establece la participación progresiva del tributo hacia un cambio social integrador.

1.1.4. Recaudación del impuesto ambiental a la contaminación vehicular

En correlación con lo establecido en la LFA, el Registro Oficial (2011) afirma: “el IACV grava al contagio del ambiente, emanado por el uso de vehículos tradicionales que circulan por carretera”. Este tributo es cobrado por el SRI, mediante los contribuyentes llamados sujetos pasivos del IACV.

Las personas obligadas al pago de este impuesto lo realizan cancelando el valor correspondiente en las casas bancarias calificadas para el cobro, de tal modo se hace legítima la transferencia antes de la matriculación de los automotores, conjuntamente con el impuesto sobre la propiedad de vehículos motorizados. Cuando se trate de vehículos nuevos, el gravamen se causará antes de que el distribuidor transfiera el derecho de dominio a su nuevo dueño. Cuando un vehículo sea transferido de manera exclusiva por una persona física o jurídica, de modo que no se dedique a la actividad habitual de importación y mercadeo de vehículos, la imposición tributaria será cancelada simultáneamente con los haberes arancelarios ante su despegue de la aduana (Ecuador, SRI, 2011).

1.2. Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no Retornables

En estos momentos no existe lugar en el mundo, por más alejado que este se encuentre, en donde no se observen residuos plásticos contaminando el medio ambiente y la naturaleza. Según una investigación realizada por Encalada, Buele, Estévez y Ruiz (2017: 71-88), el proceso de descomposición de estos productos puede durar hasta mil años, dependiendo de la calidad de los materiales. Por recuerdos de nuestro diario vivir, conocemos con certeza que en la realidad los plásticos no sufren una degradación soluble estática en el ambiente; muy por lo contrario, el material plástico se desintegra en micropartículas que originan múltiples consecuencias a los seres vivos y al ecosistema por el derrame de las erupciones tóxicas. El inconveniente de los materiales plásticos, y en específico de las botellas plásticas, se agravó por el incremento de envases no retornables que proporcionan las industrias en los mercados de consumo. De esta manera, los productos retornables como las botellas plásticas han perdido espacio e importancia en la calidad de las mismas, siendo menos reconocidas por la sociedad actual, sobre todo por los más pequeños, además, perdiendo conductas de utilización en las industrias multinacionales que consideraban su reutilización para generar grandes beneficios económicos y financieros para el embotellamiento de las bebidas nacionales e importadas.



En la década de los 50, en los Estados Unidos de América se emitió por vez primera una ley en el mercado de envases no retornables que permitió la minimización de los envases retornables. Ante la dificultad y el problema originado por las altas toneladas de basura de todo tipo y clase por causa de esta inadecuada práctica de negocios, el Estado de Oregón (EE.UU.) empoderó en 1971 una ley contra el desecho de envases no retornables, promoviendo una tasa de reembolso estimado en cinco centavos de dólar dirigida a latas de bebidas alcohólicas, refrescos y botellas. Años después de este impulso de Oregón siguió el Estado de Vermont. Desde hace 40 años aproximadamente, EE.UU. conserva un sistema de depósito de reciclaje extendiéndose en los Estados de: Delaware, California, Iowa, Connecticut, Hawái, Maine, New York, Massachusetts, Vermont y Oregón. Esto ha provocado que países de América Latina con disciplina y amor a la vegetación y a la propia vida humana y silvestre sean atendidos con prudencia y sensatez. Tal es el caso, que Ecuador ha contemplado en su PNPBV la inserción de una política de Estado a favor del medio ambiente y la naturaleza, en sintonía con las prácticas legislativas, la responsabilidad social y la innovación.

Las ganancias ambientales instauradas por estos sistemas han sido altamente reconocidas. Solo en el Estado de Michigan un aproximado de 88 billones de latas de aluminio, botellas de plástico y vidrio han sido recogidas desde el año 1979, reservando energía equivalente a la combustión de 40 millones de barriles de petróleo crudo, minimizando, de este modo, las radiaciones de 4,8 millones de toneladas de gases efecto invernadero. Este proceso de depuración ambiental en los territorios y regiones que promueven el derecho a vivir en armonía, conservando el tesoro más rico del planeta "la naturaleza", ha sido considerado como el inicio del emprendimiento de los empleos y actividades económicas. Esto ha conllevado al crecimiento de nuevos centros de acopio de estos materiales reciclables. En Ecuador se estima una producción 1100 millones de botellas PET, así lo resalta el Ministerio de Ambiente (citado por Almeida, 2014). Esta producción de envases si no recibe un tratamiento adecuado luego de su uso, ya podríamos imaginarnos el daño que causaría en el medio ambiente por el derrame de los gases tóxicos y cancerígenos en la humanidad.

Considerando los graves perjuicios ocasionados por la proliferación de las botellas PET apiladas en botaderos de basura, pantanos, ríos, calles entre otros lugares, en el 2011 Ecuador induce hacia la firma de la ley ambiental y trae consigo un gravamen a las botellas PET y a los vehículos, como se citó anteriormente. Los impuestos verdes impulsan a la ciudadanía a la concientización de proteger el medio ambiente; desde el punto de vista socioeconómico, la ley ambiental ha sido partícipe de la creación



de nuevas fuentes de empleo para quienes se dedican a la recolección y entrega de estos materiales en los centros de acopio autorizados por el SRI. Así, por cada botella plástica reciclada se le retribuye al participante dos centavos de dólar.

La LFA (2011), en el capítulo II, expresa que el objetivo del gravamen consiste en reducir la contaminación ambiental provocada, en parte, por las botellas PET. De este modo se pretende: a) Concientizar a la ciudadanía sobre los atractivos ambientales y sociales, al considerar el rehúso y reducción de consumos de estos materiales; b) Cambiar hábitos de consumo, teniendo en cuenta la problemática existente por la propagación de botellas PET en el territorio; c) Reducir el uso exorbitante de botellas plásticas; e) Coordinar con delegados para la recuperación y aprovechamiento constante de los materiales antes indicados.

1.2.1. Participación Tributaria de las Botellas Plásticas no Retornables

Teniendo en cuenta la información oficial del SRI, citado por Almeida (2014), para el año 2012 la recaudación tributaria de impuestos a las botellas PET alcanzó 14.87 millones de dólares, con una participación de 0,13% de la recaudación tributaria bruta total. La suma devuelta generó los 8.68 millones de dólares, que se estima en el 58,4% de la recaudación bruta de este impuesto. Para este análisis se han considerado tres ciudades importantes de Ecuador, reclutando el 96,84%, así: Quito con 45%, Guayaquil 42,8% y Cuenca 9,4%, mientras que, de enero a mayo de 2016, la recaudación por este impuesto alcanzó los 9.964 dólares, mayor a la meta propuesta de 8524 dólares, lo que equivale a un rendimiento de 14,15%. Pero, además, estas cifras últimas dejan distinguir que a mayor tiempo que transcurre desde el nacimiento y aplicación de la ley ambiental, se reduce significativamente la participación económica de los contribuyentes, no porque han dejado de producir, sino porque existe una consciencia ciudadana de proteger el espacio natural y el medio ambiente.

Por otra parte, el SRI, de enero a mayo de 2016, ha reunido USD 5.096.272. La cobranza de todos los impuestos a nivel nacional representa el 86 % de la meta estimada para el año 2016. Así, estas recaudaciones forman parte del Presupuesto General del Estado para alimentar, entre otros aspectos prioritarios, el desarrollo social, y de modo elemental que permita encaminar hacia un cambio innovador la matriz productiva, de tal manera que promueva el paso de una economía primaria agroexportadora a una economía de conocimiento responsable (Ecuador, SRI, 2016).

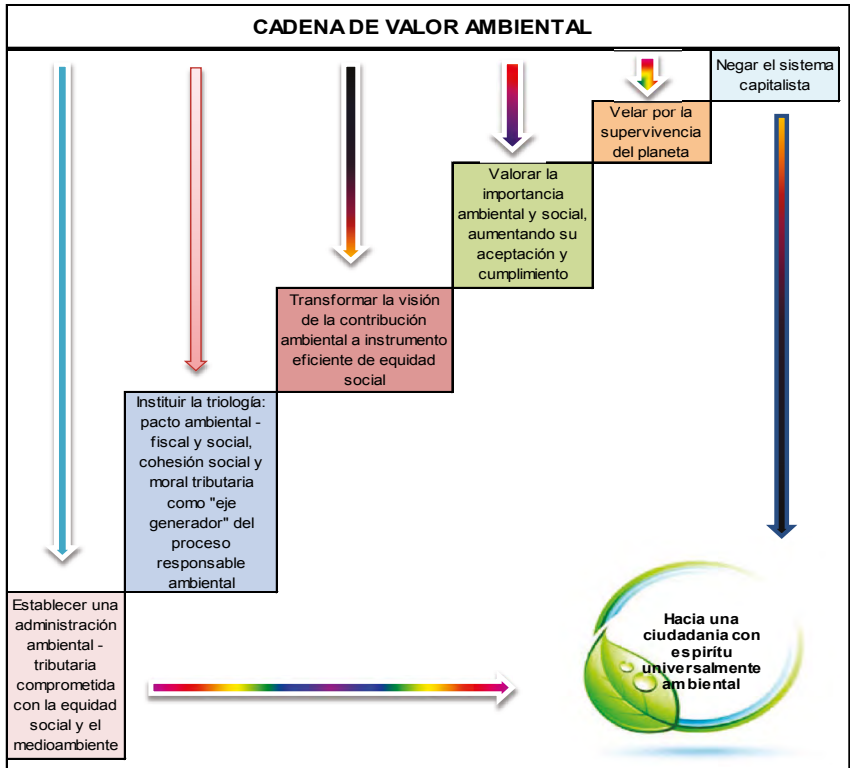
Además, se evidencia que esta práctica de descontaminación al ecosistema pone a buen recaudo la vida de la flora y fauna, cuando por cuestiones de exploración y explotación de los recursos naturales se

estima que se atenta contra los derechos de los pueblos y nacionalidades, así como de la vida silvestre en los páramos y regiones vírgenes. La LFA prohíbe enfáticamente las operaciones de Estado y organizaciones civiles cuando por estudios técnicos y científicos se constatan daños ambientales irrefutables. Muestra que sin recelo la tributación ambiental es, sin lugar a dudas, el complemento perfecto para debatir hacia una política de equidad social.

2. Alternativas para la construcción de la ciudadanía ambiental

Sin pretender ser un especialista, en la gráfica se exponen alternativas para alcanzar la construcción de la ciudadanía ambiental.

Figura 4: Cadena de valor hacia la construcción de ciudadanía ambiental.



Fuente: Elaboración propia.

En acatamiento cabal a la LFA y considerando las alternativas plasmadas en la cadena de valor ambiental, se cumpliría el objetivo No. 7 del PNPBV 2013-2017 "garantizar los derechos de la naturaleza y promover la sostenibilidad ambiental territorial y global".



Resultados

Como aseveraciones terminantes, producto de la tributación ambiental hacia una contribución solidaria que sirve de medio para financiar los daños causados al medio ambiente y la naturaleza, se plantean los resultados siguientes:

- La tributación ambiental como disciplina solidaria permite transformar la gestión del Estado sobre la base jurídica tributaria; el Buen Vivir como compromiso, responsabilidad, derechos, deberes y garantías sociales, económicas y ambientales garantiza que el Estado intervenga con soberanía y poder frente a los desastres ambientales causados por la humanidad y la naturaleza.
- El Estado ecuatoriano al considerar los impuestos ambientales como estrategias fundamentales para minimizar la contaminación ambiental y el daño a sus espacios naturales, lo que busca en su estructura jurídica es garantizar que quien incurra en contaminación debe cancelar un impuesto por remediación a la naturaleza y a los propios habitantes en la zona donde se causó el siniestro.
- Con la participación de las imposiciones ambientales en las diversas actividades operacionales, en Ecuador se logra disminuir la contaminación ambiental, desechos plásticos y gases contaminantes que perjudican el Buen Vivir.
- Los impuestos verdes incentivan el cambio de comportamiento de los contribuyentes al considerar que los contaminadores participen, al menos, con una parte de los costes que originan por los daños ocasionados al medio ambiente.
- Los impuestos ecológicos sirven para la preservación efectiva de la naturaleza y el medio ambiente; por otro lado, se pretende imponer una carga fiscal de modo que quien más contamine más pague, pero deja también entender que quien tenga mayor capacidad económica, mayor contribución debe considerar para la remediación ambiental.
- La carga ambiental tributaria motiva la reducción de las botellas plásticas arrojadas en el medio ambiente, además crea incentivos monetarios de dos centavos de dólar por botella para quienes recolecten y entreguen en los centros de acopio autorizados por el SRI.
- Los impuestos verdes en Ecuador constituyen las fuentes de financiamiento para la remediación de los daños ambientales causados por los desastres naturales y otros, por citar un ejemplo



como fue el caso de Manabí, Esmeraldas y la provincia del Guayas, entre otras provincias, pero con menor impacto sísmico, provincias que aparte de la pérdida millonaria de bienes públicos y privados trajo consigo centenares de pérdidas de vida humanas, niñas, niños, adolescentes, adultos y adultos mayores atrapados en escombros, producto del terremoto ocurrido el 16 de abril del año 2016, a las 18h 58 minutos, hora local de Ecuador.

Conclusiones

Ante el perjuicio y daños al medio ambiente y la naturaleza causados en el territorio por la indiscriminada aceleración de los gases contaminantes, la no reutilización de los desechos sólidos ha alcanzado verdadera importancia en el pensamiento de los creadores de las políticas públicas para afrontar los problemas ambientales, considerando para ello la inserción de una ley de fomento ambiental que garantice la biodiversidad y el derecho a una vida digna y mejorada.

Basados en la investigación, análisis e interpretación a la LFA y de política tributaria, se dice que los impuestos verdes son una fuente de financiamiento para el Gobierno, pero, sobre todo, son una alternativa para la construcción de la ciudadanía ambiental responsable. El Estado no tiene un eje monetario, sino multidimensional (eje perpendicular) que permite medir si nos aproximamos (o apartamos) del desarrollo económico sustentable y el Buen Vivir.

La ley ambiental como instrumento legal para la recaudación tributaria, solidaria con los espacios desprotegidos y la naturaleza, desde el punto de vista técnico, humanitario y jurídico, proporciona lineamientos constitucionales que deben ser atendidos por todas las personas naturales o sociedades que tengan como actividad económica la exploración, explotación y transformación de productos contaminantes que pongan en riesgo la salud de los seres vivos y el medio ambiente. Estos tienen el derecho y la responsabilidad de contribuir con el Estado a través de la participación de los impuestos verdes para la remediación de los daños ambientales y la prevención de los mismos. Así, su incentivo tributario se justifica en tanto los impuestos verdes gravan una determinada carga impositiva desde la primera unidad de contaminación y, por lo tanto, innovan estímulos más enérgicos –contribución categórica– de modo que los contribuyentes sustituyan el proceder en la producción y pueda declinarse la contaminación ambiental de forma responsable, sin perjudicar la vida de las personas, de los animales y la naturaleza.



Referencias bibliográficas

- ALMEIDA, María Dolores. (2014). Estudios del cambio climático en América Latina: política fiscal en favor del medio ambiente en Ecuador; estimaciones preliminares. Disponible en Internet: http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/37433/S1420714_es.pdf Consultado 12.02.2017.
- ALMEIDA, María Dolores. (2014). Estudios del cambio climático en América Latina. Disponible en Internet: <http://sri.gob.ec/web/guest/249> Consultado 12.02.2017.
- CARRASCO, Carlos Flaco. (2010). Ciudadanía fiscal, Ecuador. Disponible en Internet: <http://repositorio.flacoandes.edu.ec/handle/10469/3872#.WXfFis6kCZQ> Consultado 27.07.2017.
- COLOMBIA. Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible. Resolución 97 Bogotá, 24 de enero de 2017. Tercer párrafo de la resolución 97. Disponible en Internet: <https://redjusticiaambientalcolombia.files.wordpress.com/2012/09/resolucio3b3n-97-de-2017-mads.pdf> Consultado 27.02.2017.
- CHILQUINGA, Diana; CARRASCO, Carlos y RAMÍREZ, José. (2012). Historia de la tributación en Ecuador: cambios sociales y organizacionales (pp. 157). En: ANDINO, Mauro et al. Una nueva política fiscal para el buen vivir. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- ECUADOR. Constitución Política. Capítulo cuarto: Régimen de competencias. Quito 2008. art. 261.
- ECUADOR. Constitución Política. Capítulo segundo: Derecho del Buen Vivir. Quito 2008. art. 14 y 15.
- ECUADOR. Código orgánico tributario. Obligación tributaria. Quito 2017. art. 15.
- ECUADOR. Servicio de Rentas Internas. Ley del impuesto ambiental a la contaminación vehicular, publicada en el R.O. 583 Quito, 24 de noviembre de 2011. Capítulo I y II. Disponible en Internet: <http://www.sri.gob.ec/>
- ECUADOR. Servicio de Rentas Internas. (2016). Estadísticas generales de recaudación. Disponible en Internet: <http://www.sri.gob.ec>
- ECUADOR. Servicio de Rentas Internas. Reglamento a la Ley del impuesto ambiental a la contaminación vehicular, decreto 987 publicado en el R.O. 608-45 Quito, 30 de diciembre de 2011. Capítulo I y II. Disponible en Internet: <http://www.sri.gob.ec/>
- ECUADOR. Servicio de Rentas Internas. (s.f.). Cálculo del impuesto ambiental. Disponible en Internet: www.sri.gob.ec/de/calculo-del-impuesto-ambiental Consultado 18.12.2016.
- ENCALADA, René; BUELE, Marilú; ESTÉVEZ, Manuel y RUIZ, Sonia. (2017). Ley de fomento ambiental para propiciar el emprendimiento empresarial en pequeñas y medianas empresas. En: Revista Anuario, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Vol. 8. Cuba: Universidad de Oriente. Disponible en Internet: <http://revistas.uo.edu.cu/index.php/aeco/article/view/1935> Consultado 29.01.2017.
- FALCONI, Fander. (2012). Impuestos ecológicos: aplicaciones prácticas desde el Sur. Ponencia en I Seminario Internacional de Tributación. Memoria Digital. Quito. Centro de Estudios Fiscales. Disponible en Internet: webdms.ciat.org/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=9035 Consultado 20.01.2017.

- MATUS, Marcelo. (2014). Tensiones normativas en torno a la incorporación de impuestos en la regulación ambiental. En: Revista Ius et Praxis. Nº 1. Vol. 20. Chile: Universidad de Talca.
- OLIVA, Nicolás. (2012). Perspectivas del medio ambiente: América Latina y el Caribe GEO ALC 3. Disponible en Internet: <http://www.pnuma.org/geo/geoalc3/index.php> Consultado 12.02.2017.
- PARAGUAY. Secretaría del Ambiente. Leyes ambientales Ley No. 60/90 Asunción, 3 de diciembre de 2003. art. 1. Disponible en Internet: <http://www.conservacionprivadapy.org/documentos/Leyes%20SEAM.pdf> Consultado 27.07.2017.
- PERÚ. Ministerio del Ambiente. Ley General del Ambiente – Ley No. 28611 y otros marcos regulatorios Lima, 13 de mayo de 2008. art. 85. Disponible en Internet: <http://cdam.minam.gob.pe/novedades/leygeneralambiente2.pdf> Consultado 27.07.2017.
- RIVADENEIRA, Ana y CARRASCO, Carlos. (2012). De la imposición al pacto: justicia y política fiscal (pp. 44). En: ANDINO, Mauro et al. Una nueva política fiscal para el buen vivir. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- SOLÍS, Mario. (2012). Alternativa para la construcción de la ciudadanía fiscal. Ponencia en I Seminario Internacional de Tributación. Memoria Digital. Quito. Centro de Estudios Fiscales. Disponible en Internet: http://webdms.ciat.org/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=9032 Consultado 20.01.2017.

Para citar
este artículo:

Encalada, V. R. & Ruiz, S. C. (2017). La tributación ambiental como contribución solidaria: una alternativa para la construcción de la ciudadanía fiscal. Teuken Bidikay Vol. 8 N°11. Pp. 39-59.



Siendo llamados por el general Rivera con motivo de luchar por sus tierras, los Charrúas, hijos del “río de los pájaros pintados”, se reunieron en el arroyo Salsipuedes, el 11 de abril de 1831, pero no encontraron allí la libertad de su pueblo sino la muerte de sus guerreros, mujeres y niños. Después de este terrible suceso, se pensaba que los indígenas habían desaparecido y que ya no representaban un problema para la naciente sociedad uruguaya. ¡Qué equivocados estaban! Sobrevivieron a aquel funesto día, el viejo Cacique Vaimaca Pirú, su curandero Senaqué, el guerrero Tacubé y su india Guyunusa, y con ellos, los Charrúas siguieron habitando la vida cotidiana de los uruguayos, sus campos, sus pueblos y sus almas, hasta hoy. “La garra Charrúa”, voz de conmemoración, celebración, aliento y esperanza, hace honor a sus muertos en todas las situaciones en las que Uruguay logra sobreponerse a la tragedia y vencer tras superar todos los obstáculos.

Martha Elena Martínez

