

COSTA RICA

Gabriela GONZÁLEZ GARCÍA

SUMARIO: I. *Antecedentes*. II. *Marco constitucional*. III. *Ámbito competencial en materia de protección del medio ambiente*. IV. *Modificaciones legislativas*. V. *Conclusiones*.

I. ANTECEDENTES

El agotamiento de los recursos naturales constituye una de las preocupaciones de mayor trascendencia para los Estados del mundo. El acelerado deterioro del medio ambiente, los altos costos de las medidas correctivas para su reestablecimiento, que no siempre son efectivas y los largos plazos para lograr la recuperación de los recursos contaminados, son aspectos que evidencian el abuso excesivo del ser humano sobre el ecosistema.

En Costa Rica, esta realidad motiva la búsqueda de instrumentos idóneos para lograr una protección efectiva de los recursos naturales y su desarrollo ar-

mónico a largo plazo. En este contexto, se introduce normativa constitucional y legal específica para satisfacer esta necesidad, así como se suscribe una variedad de acuerdos internacionales tendientes a la tutela del medioambiente. El objetivo es, un desarrollo sostenible para el futuro, que implica la satisfacción de las necesidades humanas presentes y futuras y el mejoramiento de la calidad de vida, porque se reconoce que la vida humana solo es posible en solidaridad con la naturaleza.

Se parte de concebir el derecho del hombre a hacer uso del ambiente para su propio desarrollo, pero a su vez, éste conlleva el correlativo deber de protegerlo y preservarlo, mediante el ejercicio racional y el disfrute útil del derecho mismo. El Estado por su parte, tiene también la obligación de procurar su protección adecuada, para garantizar su disfrute por las generaciones presentes y futuras, por lo que debe tomar las medidas necesarias para evitar la contaminación, y en general, las alteraciones producidas por el hombre que constituyan una lesión al medio ambiente.

A pesar de que el ordenamiento jurídico contempla legislación apropiada para una tutela efectiva del ambiente, en el ámbito tributario se carece de una regulación específica de tributos extrafiscales en general y particularmente, medioambientales. No obstante, aun cuando esta finalidad extrafiscal no tiene un expre-

so respaldo en la carta magna, la Sala Constitucional considera posible su desarrollo, manifestando que la justicia tributaria nunca será tal si se le aísla del resto de los objetivos de justicia que con carácter general persigue la Constitución.¹ La postura expuesta por la Sala, admite la posibilidad de desarrollar una legislación tributaria medioambiental. En este marco, se propone la incorporación en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios de una regulación específica de los tributos medioambientales, que determinará sus características básicas y elementos comunes. Del mismo modo, habría que realizar tal introducción en el Código Municipal, que regula los tributos de ámbito local.

II. MARCO CONSTITUCIONAL

La Constitución Política de Costa Rica² establece el marco adecuado para el desarrollo de los tributos medioambientales, regulando así:

¹ Sala Constitucional, voto núm. 2657/2001, del 4 de abril. También sobre los fines extrafiscales de los tributos, las resoluciones núm. 5794/1993 y 2631/1995 del mismo ente jurisdiccional.

² Promulgada el 7 de noviembre de 1949, en adelante se denominará CP.

1. *Los principios constitucionales tributarios*

Estos principios no se encuentran expresamente establecidos en la Constitución, pero ello, no fue obstáculo para que la Sala Constitucional los coligiera de una interpretación sistemática de la misma. Los principios constitucionales tributarios que se han desarrollado por el citado Tribunal son: a) principio de igualdad (artículos 18 y 33 CP);³ b) principio de generalidad (artículos 18 y 33);⁴ c) principio

³ Adicionalmente, aun cuando no se haya analizado por la Sala Constitucional (SC), se podría encontrar fundamento para su desarrollo en la conjunción de los artículos citados y el artículo 1o. CP. Las resoluciones del Tribunal en las que se expone el principio de igualdad tributaria son: 1372/1992, del 26 de mayo; 1440/1992 del 2 de junio; 2197/1992; 0782/1993, del 16 de febrero; 5749/1993, del 9 de noviembre; 0483/1994, del 25 de enero; 0633/1994, del 31 de enero; 1160/1994, del 2 de marzo; 6098/1994, del 18 de octubre; 0580/1995, del 1o. de febrero; 5670/1995, del 17 de octubre; 3444/1996, del 9 de julio y, 4829/1998, del 8 de julio.

⁴ En relación con los principios de igualdad, generalidad y no confiscación, la SC emite los Votos núm. 1191/1991; 1631/1991, 21 de agosto; 0320/1992, 11 de febrero; 2197/1992, del 11 de agosto; 1341/1993, del 29 de marzo; 5749/1993, del 9 de noviembre; 2197/1992, del 11 de agosto; 2359/1994, del 17 de mayo; 3494/1994, del 12 de julio; 4496/1994, del 23 de agosto; 6455/1994; 730/1995, del 3 de febrero; 2631/1995, del 23 del mayo; 3444/1996, del 22 de marzo; 6940/1996, del 20 de diciembre; 8755/2000, del 4 de octubre, 2657/2001, del 4 de abril y, 6509/2002, del 3 de julio.

de proporcionalidad (artículos 18, 33, 40 y 45 CP);⁵ d) principio de progresividad (artículos 18 CP);⁶ e) principio de razonabilidad (artículos 18 y 33 CP);⁷ f) principio de no confiscatoriedad (artículos 18, 33, 40, 45 CP);⁸ f) el deber de contribuir (artículos 18 y 33 CP);⁹ g) principio de capacidad económica

⁵ En relación con este principio, los votos número 1341/1993, del 29 de marzo; 0730/1995, del 3 de febrero; 3444/1996, del 9 de julio; 6940/1996, del 20 de diciembre; 7067/1997; 4829/1998, del 7 de julio; 2657/2001, del 4 de abril y, 6509/2002, del 3 de julio.

⁶ Se considera que podría interpretarse también conjuntamente con los artículos 1, 33, 50 y 74 CP. Sobre el principio de razonabilidad y progresividad véase los votos de la SC núm. 1341/1993 del 29 de marzo; 4788/1993, del 30 de septiembre; 5749/1993; 0730/1995, del 3 de febrero; 3444/1996, del 9 de julio; 6940/1996, del 20 de diciembre; 7067/1997.

⁷ Resoluciones de la SC núm. 6455/94; 7067/1997; 8755/2000, del 4 de octubre; 2657/2001, del 4 de abril y, 6509/2002, del 3 de julio.

⁸ También se podrían considerar como sustento de este principio los artículos 1, 19 y 50 CP, conjuntamente con los citados 18, 33, 40 y 45 CP, aún y cuando no han sido comentados por la jurisprudencia constitucional. En relación a no confiscación, puede verse también el voto de la SC núm. 7067/1997.

⁹ Se podría fundamentar adicionalmente en el artículo 19 CP, en relación con los numerales mencionados. Sobre este principio la resolución de la SC núm. 8755/2000, del 4 de octubre.

(artículos 18 y 33 CP);¹⁰ y h) principio de reserva de ley (artículos 121.13 CP).¹¹

2. *Los principios medioambientales*

Encontramos en este ámbito, los siguientes principios:

- a) Derecho de toda persona a un ambiente sano y ecológicamente equilibrado (artículo 50 CP).¹² El derecho a un ambiente sano tie-

¹⁰ Sería conveniente fundar este principio también en el artículo 19 CP. En relación con el principio de capacidad remitirse al voto de la SC núm. 4788/1993, y desarrollando este principio conjuntamente con el de no confiscatoriedad, la resolución de la SC núm. 0854/2001, del 31 de enero.

¹¹ Resolución de la Corte Suprema de Justicia de las 8:00 hrs. del 29 de noviembre de 1973; SC, votos núm. 2197/1992, del 11 de agosto; 1341/1993, del 29 de marzo; 4785/1993, del 30 de septiembre; 2359/1994; 4496/1994, del 23 de agosto; 4497/1994, del 23 de agosto; 0730/1995, del 3 de febrero; 3444/1996, del 22 de marzo; 6940/1996, del 20 de diciembre; 8755/2000, del 4 de octubre; 2657/2001, del 4 de abril; 5503/2002, del 5 de junio y, 6509/2002, del 3 de julio.

El principio de reserva de ley a nivel infraconstitucional se encuentra en los artículos 5 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT) y 56 del Código Municipal (CM).

¹² Constitución Política. Título V, derechos y garantías sociales. “Artículo 50. El Estado procurará el mayor bienestar a todos los habitantes del país, organizando y estimulando la producción y el más adecuado reparto de la riqueza.

ne un contenido amplio que equivale al objetivo de mejorar el entorno de vida del ser humano, por lo que excede de la mera conservación natural para ubicarse dentro de toda esfera en la que se desarrolle la persona. El derecho a un ambiente ecológicamente equilibrado, es un concepto más restringido referido a una parte importante de ese entorno en el que se desarrolla el ser humano, el equilibrio que debe existir entre el avance de la sociedad y la conservación de los recursos naturales.

Dentro de este contexto la Constitución enfatiza que la protección de los recursos naturales es un medio adecuado para tutelar y mejorar la calidad de vida de todos, lo que hace necesario la intervención de los poderes públicos sobre los factores que pueden alterar el equilibrio del ecosistema y más ampliamente obstaculizar que la persona se desarrolle en un medio ambiente sano. Se afirma así, que como

Toda persona tiene derecho a un ambiente sano y ecológicamente equilibrado. Por ello, está legitimada para denunciar los actos que infrinjan ese derecho y para reclamar la reparación del daño causado.

El Estado garantizará, defenderá y preservará ese derecho. La Ley determinará las responsabilidades y las sanciones correspondientes”.

consecuencia de esta normativa, el derecho a un ambiente sano y ecológicamente equilibrado se manifiesta en una doble vertiente: como derecho subjetivo de las personas y como meta o fin de la acción de los poderes públicos en general. En relación a este último aspecto, el numeral citado dispone que es deber del Estado garantizar, defender y preservar ese derecho.¹³

La protección del medio ambiente también encuentra asidero en el artículo 46 CP, que enuncia el derecho de los consumidores y usuarios a dicha tutela.

- b) Principio de mínima afectación de los recursos naturales (artículo 50 CP).¹⁴
- c) Deber de una efectiva tutela del medio ambiente (artículo 50 CP).¹⁵

¹³ La SC se ha pronunciado sobre el derecho a un ambiente sano y ecológicamente equilibrado en las resoluciones núm. 5668/1994, del 28 de septiembre; 2806/1998, del 28 de abril (el voto salvado de los Magistrados Sancho y Murillo); 0644/1999, del 29 de enero; 0041/2000, del 4 de enero; 01711/2001, 27 de febrero; 13294/2001, del 21 de diciembre; 2219/2001; 1220/2002, del 6 de febrero; 2481/2002, 8 marzo; 4153/2002, del 3 de mayo; 4830/2002, del 21 de mayo; 4831/2002, del 21 de mayo; 4947/2002 del 24 de mayo; 5110/2002, del 24 de mayo; 5833/2002, del 14 de junio; 6446/2002, del 2 de julio y, 6711/2002, del 5 de julio.

¹⁴ Desarrollado por la SC en el Voto núm. 2748/2002, del 15 de marzo.

¹⁵ Voto de la SC núm. 1645/2002, del 15 de febrero.

- d) Derecho al medioambiente como derecho fundamental. El artículo 21 CP, establece que “la vida humana es inviolable”.¹⁶ En este artículo se encuentra implícitamente contemplado el derecho a la salud, al implicar este último el derecho a la vida y en consecuencia, a un ambiente sano.¹⁷
- e) Principio *in dubio pro natura*.¹⁸
- f) Principio precautorio o también conocido como “de la evitación prudente”.¹⁹

¹⁶ Constitución Política... título IV, derechos y garantías individuales, capítulo único, “Artículo 21. La vida humana es inviolable”.

¹⁷ La SC se pronuncia sobre el derecho a un ambiente sano como un verdadero derecho fundamental, en las resoluciones núm. 1580/1990; 1833/1991; 2362/1991; 2728/1991; 1297/1992; 1915/1992, del 22 de julio; 2233/1993; 3705/1993, del 30 de julio; 4894/1993; 6240/1993, de 26 de noviembre; 5691/1998, del 5 de agosto; 0644/1999, del 29 de enero; 9051/2000, del 13 de octubre; 0756/2002; 1221/2002, del 6 de febrero; 1645/2002, del 15 de febrero; 2082/2002, del 1o. de marzo; 4153/2002, del 3 de mayo; 4830/2002, del 21 de mayo; 4831/2002, del 21 de mayo; 5420/2002, del 31 de mayo y, 8696/2002, del 6 de septiembre.

¹⁸ Este principio encuentra sustento en el artículo 15 de la Declaración de Río. Sobre su desarrollo por la jurisprudencia constitucional remítase a las resoluciones núm. 2354/2001, del 23 de marzo; 5048/2001, del 12 de junio; 2515/2002, del 8 de marzo y, 4947/2002, del 24 de mayo.

¹⁹ Este principio encuentra fundamento en el artículo 15 de la Declaración de Río. La SC se ha pronunciado sobre el mis-

- g) Interés público ambiental.²⁰
- h) Deber de proteger las bellezas naturales (artículo 89 CP).²¹ Desde la perspectiva del derecho ambiental, la necesidad de preservar el entorno constituye una necesidad vital de todo ser humano, por ser el paisaje un espacio útil de descanso y tiempo libre, lo que justifica que sea obligatoria su preservación y conservación. Este numeral se erige dentro de este contexto, como fundamento constitucional para cumplir con esta obligación.²²
- i) Principio quien contamina paga (artículo 16 de la Declaración de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Ambiente y Desarrollo de Río de Janeiro, 1992).

mo en sus votos núm. 5893/95, del 27 de octubre; 5048/2001, del 12 de junio; 2481/2002, del 8 de marzo; 5833/2002, del 14 de junio y, 6023/2002, del 18 de junio.

²⁰ Voto de la SC núm. 5048/2001, del 12 de junio.

²¹ Constitución Política. Título VII, La educación y la cultura, capítulo único, “Artículo 89. Entre los fines culturales de la República están: proteger las bellezas naturales, conservar y desarrollar el patrimonio histórico de la Nación y apoyar la iniciativa privada para el progreso científico y artístico”.

²² En este sentido, las resoluciones constitucionales núm. 37051993, del 30 de julio; 6240/1993, del 26 de noviembre; 6165/1994, del 19 de octubre; 1221/2002, del 6 de febrero y, 4947/2002, del 24 de mayo.

3. *Convenios internacionales*

Dentro de la política seguida por el Estado costarricense, en aras de lograr una efectiva tutela del medio ambiente, se han venido suscribiendo convenios internacionales que al ser ratificados adquieren jerarquía superior a la ley.²³ Adicionalmente, el artículo 48 CP,²⁴ amplió el catálogo de derechos humanos susceptibles de protección judicial al remitir expresamente al derecho internacional contenido en los instrumentos internacionales sobre derechos humanos debidamente suscritos, aprobados y ratificados por el país.

En virtud de la importancia que adquiere el ordenamiento jurídico supranacional con rango superior a las leyes, conviene enunciar los acuerdos internacionales que en el materia ambiental han sido suscritos por el país.

²³ Constitución Política, título I, la República, capítulo único, “Artículo 7. Los tratados públicos, los convenios internacionales y concordatos debidamente aprobados por la Asamblea Legislativa, tendrán desde su promulgación o desde el día que ellos designen, autoridad superior a las leyes...”. La SC se ha pronunciado sobre este tema en sus resoluciones núm. 1755/1990; 4245/2001, del 23 de mayo y, 1221/2002, del 6 de febrero.

²⁴ Artículo reformado por la Ley núm. 7128 del 18 de agosto de 1989.

1. Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, aprobado por la Ley número 4229 del 11 de diciembre de 1966.²⁵

2. Convención para la protección del patrimonio cultural y natural, suscrito en París el 23 de noviembre de 1972 y aprobado por la Ley número 5980.²⁶

3. La Declaración de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente, celebrada en Estocolmo, del 15 al 16 de junio de 1972, constituye la base de la Declaración de Río sobre el medio ambiente y desarrollo.

4. Convenio sobre la prevención de la contaminación del mar por vertimiento de desechos y otras materias, firmado en México D.F., el 29 de diciembre de 1972 y aprobado por la Asamblea Legislativa mediante la Ley número 5566 del 13 de agosto de 1974.²⁷

²⁵ Entre los derechos que tutela este acuerdo, contempla el derecho a la salud y a un medio ambiente sano.

²⁶ Esta Convención obliga a la conservación del patrimonio cultural, definido como la protección de monumentos de un valor excepcional universal entre los que se citan: cavernas, conjuntos de edificaciones, lugares que constituyen obra de la naturaleza. Además, declara patrimonio natural a las formaciones físicas o biológicas que constituyan el hábitat de especies animales y vegetales amenazadas.

²⁷ El objeto del Convenio es impedir la contaminación del mar por el vertimiento de desechos y otras materias que pueden

5. Convención para la protección de la flora, de la fauna y de las bellezas escénicas naturales de los países de América, adoptado en Washington el 3 de marzo de 1973 y aprobado por la Ley número 3763, del 19 de octubre de 1976.²⁸

6. Convenio de Viena para la protección de la capa de ozono, adoptado en Viena el 22 de marzo de 1985 y aprobado por la Ley número 7228, del 22 de abril de 1991, y su Protocolo de Montreal relativo a las sustancias agotadoras de la capa de ozono, suscrito en Montreal el 16 de septiembre de 1987, y aprobado por la Ley número 7223, del 2 de abril de 1991.²⁹

7. Convención relativa a los humedales de importancia internacional especialmente como habitat de aves acuáticas, suscrito en Ramsar el 2 de febre-

constituir peligro para la vida humana, dañar los recursos biológicos y entorpecer otros usos legítimos del mar.

²⁸ Este documento define las diferencias entre los parques nacionales, reservas naturales, monumentos naturales, reservas de regiones vírgenes y prohíbe alterar los límites de los parques nacionales sino es por ley y explotar sus riquezas con fines comerciales. En cuanto a las reservas de regiones vírgenes permite un uso compatible con las mismas.

²⁹ Los dos instrumentos mencionados protegen la salud humana y el medio ambiente contra los efectos adversos resultantes o que puedan resultar, de las actividades humanas que modifican o puedan modificar la capa de ozono.

ro de 1971 y aprobado por la Ley número 7224, del 2 de abril de 1991.³⁰

8. Convenio para la protección y desarrollo del medio marino y su protocolo de cooperación para combatir los derrames de hidrocarburos en la región del Gran Caribe, abierto a la firma en Cartagena de Indias, el 24 de marzo de 1983, aprobado por la Ley número 7227, del 12 de abril de 1991.³¹

9. Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, en la que se emite la Declaración de Río, Brasil, junio de 1992.³²

³⁰ Protege los humedales y aves acuáticas.

³¹ Este instrumento tiene por objeto prevenir, reducir y controlar la contaminación de la zona de aplicación del mismo y asegurar una ordenación racional del medio.

³² En este documento se proclama y reconoce la naturaleza integral e independiente del planeta. La declaración significa la aceptación de ciertos principios que informan la transición de los actuales estilos de desarrollo a la sustentabilidad. Los Estados signatarios se comprometieron, dentro de la preservación del desarrollo sostenible, a la protección sobre todo del ser humano. Se fundamenta en el principio que toda persona tiene derecho a una vida saludable y productiva en armonía con la naturaleza, se incluyó el derecho de las generaciones presentes y futuras a que el desarrollo se realice de modo tal que satisfaga sus necesidades ambientales y de progreso. También establece el deber de los Estados de cooperar en la conservación, protección y restauración del ambiente y sus responsabilidades comunes en ese sentido.

10. Convención de la ONU sobre derechos del mar, suscrita en Montego Bay el 10 de diciembre de 1982 y aprobado por la Ley número 7291, publicada el 15 de julio de 1992.³³

11. Convenio sobre la Diversidad Biológica, aprobado por la Ley número 7416, del 30 de junio de 1994.³⁴

12. Protocolo adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de derechos económicos, sociales y culturales, aprobado por la Ley número 7907, del 3 de septiembre de 1999.³⁵

13. Convenio sobre pueblos indígenas y tribales en países independientes de la OIT, conocido como Convenio número 169, que introduce reformas al anterior número 107.³⁶

Todos estos acuerdos internacionales son de obligado acatamiento y gozan de plena ejecutorie-

³³ Se regula en este acuerdo internacional, lo concerniente a la explotación de los recursos naturales en la plataforma continental.

³⁴ Se centra en establecer normativa que evalúe el impacto medioambiental y la reducción al mínimo posible del impacto adverso.

³⁵ Este Protocolo contempla el derecho a la salud.

³⁶ Este acuerdo otorga preferencia a las comunidades indígenas en cuanto a la explotación de las riquezas naturales que existan dentro de los territorios que les pertenecen.

dad en tanto sus normas no precisen de mayor desarrollo legislativo.

III. ÁMBITO COMPETENCIAL EN MATERIA DE PROTECCIÓN DEL MEDIO AMBIENTE

Una de las funciones esenciales del Estado es velar por la salud pública de los habitantes del país, lo que conlleva a que éstos puedan disfrutar de un ambiente sano y ecológicamente equilibrado.³⁷

El deber de garantizar, defender y preservar ese derecho compete también a los gobiernos locales, al estar constituido su núcleo esencial de competencias por los “intereses y servicios locales”,³⁸ ubicándose dentro de esta esfera, su obligación de atender

³⁷ Competencia regulada en la Ley de Biodiversidad núm. 7788, del 30 de abril de 1998, Ley Orgánica del Ambiente núm. 7554, del 04 de octubre de 1995, Ley General de Salud núm. 5395, del 30 de octubre de 1973, Ley de Planificación Urbana núm. 4240, del 15 de noviembre de 1968, Ley de Caminos Públicos núm. 5060, del 22 de agosto de 1972, Ley de Construcciones núm. 833, del 2 de noviembre de 1949 y su respectiva reglamentación.

³⁸ Constitución Política, título XII, el régimen municipal, capítulo único, “Artículo 169. La administración de los intereses y servicios locales en cada cantón, estará a cargo del Gobierno municipal...”.

al bienestar de los habitantes del cantón en aspectos como el ambiental que afectan la calidad de vida.³⁹

Las facultades y obligaciones del Estado y entes locales en esta materia se coligen del artículo 50 de la carta magna, que a su vez impregna la normativa infraconstitucional.

IV. MODIFICACIONES LEGISLATIVAS

1. *De ámbito estatal*

Considerando que no se pretende definir una cuarta categoría tributaria situada junto a los impuestos, tasas y contribuciones especiales, sino incorporar una modalidad especial de tributo que puede abarcar impuestos, tasas, contribuciones especiales u otras figuras de carácter híbrido que presentan características comunes en algunos aspectos

³⁹ El deber de las municipalidades de garantizar, defender y preservar el ambiente se encuentra regulado en las siguientes normas infraconstitucionales: Código Municipal núm. 7794, del 30 de abril de 1998, Ley de Planificación Urbana núm. 4240, del 15 de noviembre de 1968, Ley de Caminos Públicos núm. 5060, del 22 de agosto de 1972, Ley de Construcciones núm. 833, del 2 de noviembre de 1949, Ley Orgánica del Ambiente núm. 7554, del 04 de octubre de 1995, Ley General de Salud núm. 5395, del 30 de octubre de 1973 y su respectiva reglamentación.

de su régimen jurídico, con independencia de la categoría tributaria tradicional a la que pertenezcan, se recomienda la introducción del concepto positivo de tributo medioambiental, su cuantificación y los criterios de distribución de competencias, en primera instancia, al Código de Normas y Procedimientos Tributarios,⁴⁰ mediante la adición de un artículo cuyo texto sería similar al propuesto para el artículo 26 bis de la Ley General Tributaria española, con las siguientes especificidades:

Se adicionaría en el título I, disposiciones preliminares, capítulo único, normas tributarias, como artículo 4 bis. Su estructura estará compuesta por párrafos sin numeración.

El párrafo primero, remitiría al artículo 4 de la misma Ley, que establece las categorías tributarias.

⁴⁰ El Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT) corresponde a la Ley núm. 4755 del 13 de mayo de 1971. Esta normativa ha sido reformada por las siguientes leyes: núm. 5179, del 27 de febrero de 1973; núm. 7293, del 26 de marzo de 1992, Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones; núm. 7535, del 1o. de agosto de 1995, Ley de Justicia Tributaria; núm. 7543, del 14 de septiembre de 1995, Ley de Ajuste Tributario, núm. 7865, del 22 de febrero de 1999; núm. 7900, del 3 de agosto de 1999; núm. 8114, del 4 de julio de 2001, Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria; núm. 8131, del 18 de septiembre de 2001, Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos; y, núm. 8343, del 18 de diciembre de 2002, Ley de Contingencia Fiscal.

En el segundo párrafo, se sustituiría el término “hecho imponible” por “hecho generador”.⁴¹ En el párrafo tercero, se sustituiría también la expresión “memoria económico-medioambiental” por “estudio técnico económico medioambiental”.⁴² Y la última proposición de dicho párrafo, tendría el siguiente contenido: “Salvo ley en contrario, la falta de este requisito determinará la nulidad de pleno derecho de las disposiciones reglamentarias que, en su caso, concurren a precisar la cuantía del tributo medioambiental”.

Por último, el párrafo cuarto sustituiría las referencias al término “cuota tributaria” por el de “obligación tributaria”, y al igual que en el supuesto anterior, las referencias a la “memoria económica-medioambiental” por “estudio técnico económico medioambiental”.

De conformidad con lo anterior, se estaría adaptando a la legislación interna, el artículo propuesto en el documento base de este proyecto. Consecuencia de ello, es la adopción de términos comunes en el ordenamiento tributario costarricense (verbigrata-

⁴¹ En Costa Rica, se utiliza la denominación “hecho generador” en lugar de “hecho imponible”.

⁴² La memoria económico-medioambiental se denominaría en Costa Rica, “estudio técnico económico medioambiental”, siendo el “estudio técnico económico” el documento en el que se encuentra la justificación de la determinación de la cuota a cobrar del tributo respectivo.

cia “hecho generador”, “estudio técnico económico”, “obligación tributaria”). La incorporación de este artículo a la normativa del CNPT se realiza adicionando un artículo siguiente e inmediato a aquél que define las diversas categorías tributarias.⁴³ Introducimos también lo correspondiente a las “prestaciones pecuniarias coactivas de carácter público”, aclarando que esta figura no se encuentra desarrollada de forma expresa en la legislación costarricense, a pesar de ello, se pueden identificar claramente figuras jurídicas que se calificarían dentro de esta categoría en caso que existiera, por ello, al estar reconocida la potestad del legislador de regularla en un futuro, en ejercicio de su libertad de legislar, se considera adecuada su incorporación en esta disposición.

2. Del ámbito local

La potestad tributaria municipal (regulada en el artículo 121.13 CP y artículos 4.d y 68 del CM) ha sido ampliamente reconocida y desarrollada por la Sala Constitucional,⁴⁴ por lo que el desarrollo de

⁴³ El artículo 4 del CNPT, contempla la definición de: “tributos”, “impuesto”, “tasa” y “contribución especial”.

⁴⁴ En este sentido los votos de la SC núm. 1631/1991, del 21 de agosto; 0140/1994, del 11 de enero; 2492/1994, del 12 de julio;

tributos medioambientales de carácter local, no encuentra obstáculo en este ámbito, al ser los gobiernos locales titulares de competencias ambientales y tributarias.

En el ámbito municipal, se procedería en primera instancia a reformar el artículo 68 del Código Municipal,⁴⁵ de la siguiente forma;

Título IV

Hacienda Municipal.

Capítulo II

Los Ingresos Municipales.

Artículo 68. La municipalidad acordará sus respectivos presupuestos, propondrá sus tributos a la Asamblea Legislativa y fijará las

4496/1994, del 23 de agosto; 4497/1994, del 23 de agosto; 4510/1994, del 24 de agosto; 4512/1994, del 24 de agosto; 6362/1994, del 1 de noviembre; 1269/1995, del 7 de marzo; 2311/1995, del 9 de mayo; 2631/1995, 23 de mayo; 1974/1996, del 30 de abril; 4982/1996, del 20 de septiembre; 5445/1999, del 14 de julio y, 2359/2002, del 8 de marzo.

⁴⁵ Código Municipal, Ley núm. 7794 del 30 de abril de 1998. Normativa que ha sido reformada por las siguientes leyes: núm. 7812 del 8 de julio de 1998; núm. 7881 del 9 de junio de 1999; núm. 7888 del 29 de junio de 1999; núm. 7898 del 11 de agosto de 1999, y núm. 10134/1999, del 23 de diciembre, así como por las resoluciones de la SC núm. 5445/1999, del 14 de julio; 6218/1999, del 10 de agosto; 9811/1999, del 14 de diciembre; 8861/2000, del 11 de agosto y, 7728/2000, del 30 de agosto.

tasas y precios de los servicios municipales. Los proyectos de ley que se propongan a la Asamblea Legislativa, podrán referirse al establecimiento de impuestos, tasas y contribuciones especiales, con fines fiscales o medioambientales, de carácter local. Solo la municipalidad previa ley que la autorice, podrá dictar las exoneraciones de los tributos señalados.

En esta norma, se pretende dejar clara la diferencia entre los tributos con fines puramente fiscales y los tributos con fines medioambientales. Se considera oportuna esta especificación, en aras de no reiterar el contenido del artículo en dos párrafos independientes en los que la única diferencia sería la alusión a la categoría medioambiental que califica a los tributos objeto de estudio.

Con el concepto “de carácter local” queda claro que ha de tratarse de tributos que puedan establecerse por afectar únicamente intereses y/o servicios locales, dejando con ello delimitado el ámbito de competencia requerido en esta materia.

Por otro lado, se propone la inclusión en el Código Municipal del artículo 68 bis, que sería una transcripción del artículo 4 bis del CNPT propuesto, con la diferencia que se añadiría un párrafo a dicho artículo. El resultado de esta adición se in-

corporaría como el párrafo penúltimo de la norma, cuyo texto sería el siguiente:

“Será deducible el importe correspondiente a otros tributos que recaigan sobre la misma actividad contaminante con el límite de los costes soportados por la Municipalidad”.⁴⁶

No se incorpora en la legislación costarricense una norma como la que propone el proyecto introducir como un nuevo inciso del artículo 11 de la LOFCA que previera la cesión de “tributos medioambientales”, toda vez que aún cuando en Costa Rica existen impuestos cedidos a los entes locales

⁴⁶ Se elimina la última frase del citado párrafo que consta en el documento base del proyecto, que establece: “En su caso deberán aplicarse las medidas de compensación o coordinación previstas en el artículo 6, párrafo cuarto de esta ley”. Esta eliminación se realiza considerando que en Costa Rica no es inconstitucional la doble imposición y, tanto el Estado como las municipalidades pueden establecer – de conformidad con la ley y la Constitución – tributos dentro del ámbito de sus competencias. (En relación con la no inconstitucionalidad de la doble imposición en Costa Rica, véase la sentencia de la SC núm. 3494-94). Sin embargo, se deja constancia que el voto de la SC núm. 2657/2001, se refiere a la doble imposición como limitaciones de orden público, por lo que se acoge esta prohibición recientemente. Se considera que esta situación no afecta el objeto de estudio, al referirse su contexto a un ámbito distinto al analizado y por cuanto la primera resolución citada específicamente se refiere a los tributos locales y su relación con los nacionales.

(verbigracia, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles), no existe una normativa general que regule la cesión de tributos, sino que ésta se realiza directamente en la Ley que crea y regula cada tributo específico.

Se recomienda modificar el artículo 74 del Código Municipal y dividirlo en tres artículos, el primero y el segundo, regularían las tasas locales y el tercero, los precios públicos. Esta situación deriva del hecho de que actualmente ambas figuras se confunden como si se tratara de la misma.⁴⁷ La propuesta

⁴⁷ Código Municipal, Ley núm. 7794, del 30 de abril de 1998, “artículo 74. Por los servicios que preste, la municipalidad cobrará tasas y precios, que se fijarán tomando en consideración el costo efectivo más un diez por ciento (10%) de utilidad para desarrollarlos. Una vez fijados, entrarán en vigencia treinta días después de su publicación en La Gaceta.

Los usuarios deberán pagar por los servicios de alumbrado público, limpieza de vías públicas, recolección de basuras, mantenimiento de parques y zonas verdes, y cualquier otro servicio municipal urbano o no urbano que se establezca por ley, en el tanto se presten, aunque ellos no demuestren interés en tales servicios.

Se cobrarán tasas por los servicios de mantenimiento de parques, zonas verdes y sus respectivos servicios. Los montos se fijarán tomando en consideración el costo efectivo de lo invertido por la municipalidad para mantener cada uno de los servicios urbanos. Dicho monto se incrementará en un diez por ciento (10 %) de utilidad para su desarrollo, tal suma se cobrará proporcionalmente entre los contribuyentes del distrito, según la medida lineal de frente de propiedad. La municipalidad calculará cada tasa en forma anual y las cobrará en tractos trimes-

de reforma puede realizarse a partir de la legislación española que regula esta materia, en virtud que la Sala Constitucional se ha sustentado en esta, así como en la doctrina del derecho financiero, para analizar el régimen costarricense de tasas locales,⁴⁸ por lo que se plantea la siguiente redacción:

Artículo 74. La municipalidad podrá establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.

En todo caso, tendrán la consideración de tasas, las exacciones exigidas por:

1. La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.
2. La prestación de un servicio o la realización de una actividad administrativa en régimen

trales sobre saldo vencido. La municipalidad queda autorizada para emanar el reglamento correspondiente, que norme en qué forma se procederá para organizar y cobrar cada tasa”.

⁴⁸ En este sentido, los votos de la SC núm. 4205/1996, del 20 de agosto; 5445/1999, del 14 de julio; 10134/1999, del 23 de diciembre y, 2568/2002, del 12 de marzo.

de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

- a) Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados: cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias o, cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.
- b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

Se cobrarán tasas por los servicios de: alumbrado público, limpieza de vías públicas, recolección de basuras, mantenimiento de parques y zonas verdes, y cualquier otro servicio municipal urbano o no urbano que se establezca por ley, en el tanto se presten, aunque los sujetos pasivos no demuestren interés en tales servicios.

Artículo 74 bis. La cuantía de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local se fijará tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, los reglamentos municipales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor del mercado de la utilidad deriva. Cuando se utilicen procedimientos de licitación pública, el importe de la tasa vendrá determinado por el valor económico de la proposición sobre la que recaiga la concesión, autorización o adjudicación.

El importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida. Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indi-

rectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa.⁴⁹

La obligación tributaria consistirá, según lo disponga el Reglamento municipal respectivo, en: la cantidad resultante de aplicar una tarifa, una cantidad fija señalada al efecto, o la cantidad resultante de la aplicación conjunta de ambos procedimientos.⁵⁰ En la determinación de las tasas se podrán tener en cuenta criterios de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas.

La municipalidad calculará la obligación tributaria correspondiente a la tasa en forma anual y las

⁴⁹ Con esta propuesta se eliminaría el 10 % adicional sobre el costo efectivo del servicio que se destina a su desarrollo, aspecto que contempla la norma actual. Ello, por cuanto el monto que correspondiera para tal fin, se contemplaría dentro de los costos citados.

⁵⁰ Se elimina el módulo de reparto actualmente regulado, que consiste en cobrar proporcionalmente entre los contribuyentes del distrito según la medida lineal de frente de su propiedad, por considerar que limita en exceso las posibilidades existentes para cobrar la cuota del tributo y no siempre responde adecuadamente al beneficio individual que los sujetos pasivos están percibiendo por la prestación del servicio o actividad de que se trata.

costrará en tractos trimestrales sobre saldo vencido. Esta institución queda autorizada para emanar el reglamento correspondiente que norme en qué forma se procederá para organizar y cobrar cada tasa.

Una vez fijado el monto de la tasa, entrará en vigencia treinta días después de su publicación en La Gaceta.

Artículo 74 quárter.⁵¹ Las municipalidades podrán establecer precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de competencia local, siempre que no concurra ninguna de las circunstancias especificadas en el numeral 74.2 de esta Ley.

Estarán obligados al pago de los precios públicos quienes se beneficien de los servicios o actividades por los que deban satisfacer aquellos.

El importe de los precios públicos deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada. Cuando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, se podrán fijar precios públicos por

⁵¹ Este artículo corresponde al 74 quárter, en virtud de introducirse bajo el numeral 74 ter la regulación correspondiente a las tasas locales con fines medioambientales.

debajo del límite previsto. En estos casos deberá consignarse en los presupuestos las dotaciones oportunas para la cobertura de la diferencia resultante si la hubiera.

El establecimiento o modificación de los precios públicos corresponde al Consejo municipal.

Una vez fijado el precio público, entrará en vigencia treinta días después de su publicación en *La Gaceta*.

Las deudas por precios públicos gozan de las mismas garantías para su cobro que las obligaciones tributarias.

Para introducir las reformas necesarias con el fin de regular las tasas medioambientales en el ámbito local, dentro del contexto de la propuesta de reforma planteada anteriormente, se introduciría el artículo 74 ter, cuya redacción sería similar a la propuesta en el texto base, que adiciona un nuevo párrafo 2 bis al artículo 24 de la Ley de Haciendas Locales (LHL).

Se adicionarían dos párrafos al inicio del mencionado artículo, que expresarían lo siguiente:

Artículo 74 ter. La Municipalidad cobrará tasas de carácter medioambiental por la autorización de actividades que supongan

una incidencia ambiental negativa, siempre que dicha autorización sea de competencia local, por la prestación de servicios locales de carácter medioambiental, o por el uso o aprovechamiento especial del dominio público local con incidencia ambiental.⁵²

Estas tasas medioambientales se regirán por lo prescrito en este artículo y supletoriamente y en cuanto les sea aplicable, por lo establecido para los tributos medioambientales en general, de conformidad con el artículo 68 bis...

Posteriormente, se adicionarían como párrafos sin numeración los incisos a), b) y c) del párrafo 2 bis del artículo 24 LHL española propuesta, en los que se harían las siguientes adaptaciones: en el inciso a), se utilizaría el término “monto de la tasa” en lugar del de “cuota tributaria” y se haría referencia al “estudio técnico económico medioambiental” en sustitución del término “memoria económico-medioambiental”. El inciso b), de la misma forma que

⁵² Es importante destacar que la legislación costarricense no contempla la obligatoriedad del cobro de una tasa por el aprovechamiento especial o utilización privativa del dominio público local. No obstante, de introducirse la reforma propuesta a la regulación general de las tasas locales, tal cuestión estaría solventada.

el anterior emplearía la expresión “monto de la tasa” en vez de “cuota íntegra”, y en cuanto a la referencia a los “tributos autonómicos”, este numeral la haría a los “tributos estatales”. Finalmente, el inciso c) se integraría como el párrafo final del artículo propuesto, con la siguiente redacción:

Toda propuesta de establecimiento de una nueva tasa medioambiental o de modificación específica del monto de una preexistente deberá incluir, entre los antecedentes y estudios previos para su elaboración el Estudio técnico económico medioambiental a que se refiere el párrafo tercero de este artículo. Salvo ley en contrario, la falta de este requisito determinará la nulidad de pleno derecho del reglamento que determine el monto de las tasas.

En el ámbito de las contribuciones especiales, se propone adicionar un segundo párrafo al artículo 77 del Código Municipal,⁵³ que sería similar al que en

⁵³ Código Municipal, Ley núm. 7794, del 30 de abril de 1998, “Artículo 77. Dentro de los tributos municipales podrán establecerse contribuciones especiales, cuando se realicen obras que se presten a ello y que mantengan una relación apropiada con el beneficio producido. Estas contribuciones estarán a cargo de los propietarios o poseedores del inmueble benefi-

la propuesta al texto base se adiciona como párrafo segundo del artículo 28 de la LHL española, el que expresaría:

Artículo 77. ... Se podrán establecer también contribuciones especiales cuyo hecho generador sea la incidencia ambiental negativa del contribuyente que provoque la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos ambientales de carácter local.

V. CONCLUSIONES

La legislación costarricense carece en la actualidad de regulaciones que se refieran expresamente a tributos medioambientales, tanto en la normativa general, como en la específica. Sin embargo, a partir de la interpretación que la Sala Constitucional ha realizado de los diferentes derechos y deberes que comprenden una tutela efectiva del medio ambiente, de los principios tributarios y la posibilidad de la implementación de tributos con fines extrafiscales, se puede concluir que la introducción de estos tributos en el ordenamiento jurídico constituye un

ciado y se fijarán respecto de los principios constitucionales que rigen la materia.”

acto de voluntad política, al contar con las bases legales y constitucionales necesarias para su desarrollo en los dos niveles de gobierno que gozan de potestades tributarias y competencias ambientales: el estatal y el local.

La introducción de los tributos medioambientales sería consecuente con los fines propios del Estado social de derecho que es Costa Rica, logrando satisfacer por su medio dos de sus objetivos fundamentales: proveer recursos a la hacienda pública para satisfacer las necesidades públicas generales y lograr una protección más eficiente del medio ambiente, trasladando a los sujetos contaminantes la responsabilidad del deterioro o contaminación que producen y que perjudica tanto a la sociedad actual como a las generaciones futuras.