DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST-IJU-284-2021

INFORME DE: PROYECTO DE LEY

TEXTO CON PRIMER DÍA DE MOCIONES 137

"LEY PARA REDUCCIÓN DEL IMPUESTO ÚNICO AL GAS LPG, CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 1 DE LA LEY 8114, LEY DE SIMPLIFICACIÓN Y EFICIENCIA TRIBUTARIAS, DE 4 DE JULIO DE 2001, Y SUS REFORMAS"

EXPEDIENTE Nº 22.424

INFORME JURÍDICO

ELABORADO POR:
MAGDA PÉREZ ÁLVAREZ
ASESORA PARLAMENTARIA

SUPERVISADO POR:
SELENA REPETTO AYMERICH
JEFA DE ÁREA

REVISIÓN FINAL Y AUTORIZACIÓN POR:
FERNANDO CAMPOS MARTÍNEZ
DIRECTOR A.I

23 DE NOVIEMBRE, 2021

ASAMBLEA LEGISLATIVA
de la República de Costa Rica

TABLA DE CONTENIDO

I. RESUMEN DEL PROYECTO 3

II. CONSIDERACIONES DE FONDO 4

2.1 Potestad Tributaria del Estado 4

2.2 Principios Generales de la Tributación 4

III. ANÁLISIS DEL ARTÍCULO ÚNICO 8

IV. ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA 11

V. ASPECTOS DE TRÁMITE 11

Votación 11

Delegación 11

Consultas 11

Obligatorias 11

Facultativas 11

VI. FUENTES 11

ASAMBLEA LEGISLATIVA
de la República de Costa Rica

AL-DEST-IJU-284-2021

INFORME JURÍDICO

TEXTO CON PRIMER DÍA DE MOCIONES 137

"LEY PARA REDUCCIÓN DEL IMPUESTO ÚNICO AL GAS LPG, CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 1 DE LA LEY 8114, LEY DE SIMPLIFICACIÓN Y EFICIENCIA TRIBUTARIAS, DE 4 DE JULIO DE 2001, Y SUS REFORMAS"

EXPEDIENTE Nº 22.424

I. RESUMEN DEL PROYECTO

Según se indica en la exposición de motivos, el legislador fundamenta esta iniciativa en que la situación del COVID 19 ha perjudicado toda la economía nacional, el desempleo, la situación de pobreza, afectando más a los hogares que tienen dificultades para enfrentar sus necesidades básicas. También el comercio, sodas, restaurantes, hoteles y la actividad turística que es un gran generador de empleo y encadenamiento con otros sectores.

Con el fin de poyar la reactivación económica, la generación de empleo y también ayudar a los hogares de menores ingresos que utilizan el gas, se propone reformar el artículo 1° de la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias, Ley N° 8114, del 4 de julio del 2001 y sus reformas, con el objetivo de reducir el monto del impuesto único al gas (LPG), con lo que el impuesto pasaría de ¢50,75 a ¢24,00 por litro.

Finalmente, se introduce un transitorio único estableciéndose que el nuevo monto del impuesto será por el plazo de 6 años, contados a partir de la entrada en vigencia de lo que sería la Ley.

El Ministerio de Hacienda y la ARESEP deberán realizar una actualización extraordinaria del monto del impuesto y del gas GLP de forma inmediata una vez vigente la Ley, para hacer efectiva la rebaja propuesta.

II. CONSIDERACIONES DE FONDO

2.1 Potestad Tributaria del Estado

El artículo 121 inciso 13) de nuestra Constitución Política, establece la atribución de la Asamblea Legislativa de establecer los impuestos y contribuciones nacionales. Esta potestad de instituir tributos es lo que se conoce como Potestad Tributaria.

De conformidad, la Sala Constitucional ha señalado sobre la materia:

> *"El poder tributario es uno de los instrumentos que la Administración Pública utiliza, para procurar ingresos a la Hacienda Pública que sean destinados a la satisfacción de las necesidades sociales. Este poder tributario comprende una serie de potestades, como la facultad de aplicar contribuciones (o establecer exenciones), o sea el poder de sancionar normas jurídicas, de las cuales derive o pueda derivar a cargo de determinados individuos o de determinadas categorías de individuos, la obligación de pagar un impuesto o de respetar un trámite tributario"* [1]

En la misma línea la Sala ha conjugado la potestad tributaria del Estado con la obligación de los costarricenses de contribuir con los gastos públicos:

> *"El artículo 18 de la Constitución Política dispone que es obligación de los costarricenses contribuir para los gastos públicos, lo que significa que tal deber se cumple por medio de los tributos que el Estado establezca o autorice, según sea el caso y que, en todo caso, deben fundamentarse en los principios generales del Derecho Tributario, que están implícitos en esa norma."*[2]

En conclusión, el Poder Tributario del Estado consiste en la atribución de crear, <u>modificar</u>, exonerar o derogar tributos por medio de leyes, correlativo a la obligación de los costarricenses de contribuir a los gastos públicos.

2.2 Principios Generales de la Tributación

Sobre este tema es importante destacar que, en nuestra Constitución Política los principios constitucionales de los tributos no se encuentran expresamente establecidos*, "sino que estos se derivan de una interpretación integradora y sistemática de los valores y de las normas del programa constitucional. La Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de Costa Rica, al ejercer el control concentrado de constitucionalidad de las normas tributarias, ha desempeñado un papel fundamental al desarrollar el contenido y alcance de los principios constitucionales tributarios.*[3]*"*

---

[1] Sala Constitucional, Sentencia Nº 3671-2006 de las catorce horas con treinta minutos del veintidós de marzo de dos mil seis.

[2] Sala Constitucional, Sentencia No. 4785-93, de las ocho horas treinta y nueve minutos del treinta de setiembre de mil novecientos noventa y tres

[3] *file:///C:/Users/Casa/Downloads/22824-55799-1-PB%20(1).pdf*

Dichos principios se subdividen en dos grupos: 1) Los principios tributarios materiales que son: a) generalidad, b) capacidad contributiva, c) progresividad, d) no confiscación y e) igualdad y 2) Los principios tributarios formales, que aluden a los procedimientos que han de regir en la creación y aplicación de los tributos. Para el análisis de esta propuesta es preciso tomar en consideración los principios tributarios formales. A continuación, se procede a analizar estos:

a- Principios tributarios formales

Legalidad o Reserva de Ley

El principio de legalidad o reserva de ley es sin duda, el más representativo de los principios formales, ya que este es esencial en los estados con regímenes de derecho democráticos. Este profesa que no puede cobrarse un tributo sin una ley anterior que lo haya establecido así; como dice el aforismo latino, "Nullum tributum sine lege", es decir, la creación de un tributo debe ser dada por una ley formal. Igualmente, dicho principio debe estar presente cuando se quiera modificar, exonerar o derogar tributos.

Este precepto es desarrollado en el artículo 5 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, que dispone:

> ***"Artículo 5º- Materia privativa de la ley**. **En cuestiones tributarias solo la ley puede: a) Crear, <u>modificar</u> o suprimir tributos;** definir el hecho generador de la relación tributaria; establecer las tarifas de los tributos y sus bases de cálculo; e indicar el sujeto pasivo; **b) Otorgar exenciones, reducciones o beneficios**; c) Tipificar las infracciones y establecer las respectivas sanciones; d) Establecer privilegios, preferencias y garantías para los créditos tributarios; y e) Regular los modos de extinción de los créditos tributarios por medios distintos del pago. En relación con tasas, cuando la ley no lo prohíba, el Reglamento de esta puede variar su monto para que cumplan su destino en forma más idónea, previa intervención del organismo que por ley sea el encargado de regular las tarifas de los servicios públicos".* (El destacado no es del original).

En otras palabras, el principio de legalidad exige que los aspectos estructurales de un tributo, tales como el hecho generador, la base imponible, el sujeto activo y sujetos pasivo entre otros; así como las exenciones, ***reducciones y beneficios***, sean definidos necesariamente por una ley formal. Sin embargo, el principio de legalidad en Costa Rica no es absoluto, sino más bien relativo. **Esto significa que en Costa Rica los elementos básicos del tributo los define una ley formal.**

En cuanto al principio de reserva legal la Sala Constitucional en el Voto N° 347-2002, de las diez horas y cuarenta y cinco minutos del cuatro de octubre de dos mil dos pronunció:

> *"En materia impositiva rige el principio de reserva legal, la que, si bien es de carácter relativo, exige la definición de los elementos básicos del tributo a través de una ley formal. Esto así por virtud de lo dispuesto en la Constitución Política (Artículo 121 inciso 13), y en el artículo 5 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios en concordancia con los numerales 11, 59 y 124 de la Ley General de la Administración Pública. Lo anterior implica que en materia impositiva debe estarse al mandato expreso de la Ley, sin que sean viables las interpretaciones analógicas y extensivas, allí donde puede haber gravamen para el patrimonio del particular."*

También, es importante recalcar que hay ciertos aspectos que deben necesariamente estar establecidos en una ley de forma absoluta. Tal es el caso de las exenciones.

Seguridad Jurídica

Consiste, en que la ley debe ser clara, con el fin de que las personas puedan prever como actuar y saber que esperar ante las diferentes circunstancias que se puedan presentar.

En relación con este principio la Sala Constitucional en el Voto N°14008- 2008, de las diez horas y diecisiete minutos del diecinueve de setiembre de dos mil ocho profirió:

> ***"Puede entenderse por tal [el principio de seguridad jurídica], la garantía que da el ordenamiento jurídico a las personas de «saber a qué atenerse» y de contar con los mecanismos para obligar -si es del caso con el uso de la fuerza pública- que los demás actúen como se esperaba de ellos.*** *Es decir, por un lado, normas claras que indiquen qué pueden y qué no pueden hacer las personas y -dado que la sola promulgación no asegura el cumplimiento- cómo echar a andar el engranaje administrativo y judicial contra quienes las desacaten. En virtud de esta garantía, cada uno puede razonablemente prever las consecuencias de sus actos y cómo reaccionarán los demás. Tal es el peso que en la colectividad tiene la seguridad, que en realidad todo el derecho y los mecanismos para su aplicación procuran garantizarla." (El resaltado no es parte del original).*

De conformidad con lo anterior, se puede apreciar el vínculo existente entre este principio y el de legalidad. Si el principio de seguridad jurídica se basa en la protección a la buena fe y la confianza, es evidente que para lograrse lo anterior, se necesita que la ley esté claramente definida de antemano (principio de legalidad). Esto permite que el contribuyente pueda conocer bien las regulaciones y las consecuencias de sus acciones en caso de incumplimiento de las mismas. Esta previsibilidad es lo que constituye el principio de seguridad jurídica.

Irretroactividad

Como se mencionó anteriormente, uno de los principios formales rectores del derecho tributario es el de seguridad jurídica. No obstante, este no podría cumplirse sin la existencia del principio de irretroactividad de la ley, ya que este último da certeza. **La irretroactividad consiste en la prohibición de revertir derechos o situaciones jurídicas consolidados por las personas, aplicando una ley nueva a una situación anterior en donde dicha norma no existía.**

En el Voto N° 07043-1996, de las diez horas y seis minutos del veinticuatro de diciembre de mil novecientos noventa y seis, la Sala Constitucional se refirió sobre este principio constitucional indicando:

> *"La retroactividad a que hace alusión el artículo 34 de la Constitución Política es la que pretende interferir con derechos adquiridos y situaciones jurídicas consolidadas, nacidas con anterioridad a la promulgación de la ley, o sea, aquellas con características de validez y eficacia, perfeccionadas bajo el imperio de otras regulaciones, de forma que sus efectos y consecuencias no pueden ser variadas por nuevas disposiciones, excepto si conllevan beneficio para los interesados."*

De igual forma, el artículo 9 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, también señala que las leyes tributarias costarricenses rigen a futuro.

Al ser el tema de los tributos un tema de gran relevancia para la población de un país, las normas concernientes a este tienden a cambiar constantemente. Si no existiese el principio de la irretroactividad de la ley, especialmente en materia tributaria, los contribuyentes se verían fuertemente afectados debido a que sus finanzas se podrían ver menoscabadas. En otras palabras, en Costa Rica solamente se violenta el principio de irretroactividad de la ley, cuando una nueva ley otorga más derechos a favor de un individuo. Lo anterior también se encuentra normado en los artículos 140, 143 y 144 de la Ley General de Administración Pública, los cuales establecen que, si un acto administrativo concede derechos a favor del administrado, entonces este sí le producirá efectos retroactivos.

En conclusión, los Estados se encuentran dotados de potestad tributaria para poder establecer los tributos correspondientes con el fin de financiar, principalmente, la inversión y el gasto público. No obstante, esta potestad no es irrestricta, sino que se encuentra sujeta a la ley, la cual tiene que estar en concordancia con los principios tributarios indicados. Estos sirven de fundamento y marco regulatorio para la interposición de tributos en un Estado, ya que velan por la igualdad, la irretroactividad, la legalidad, la no confiscación de la propiedad, la progresividad y la seguridad jurídica del ordenamiento, entre otros.

III. ANÁLISIS DEL ARTÍCULO ÚNICO

Con el fin de clarificar la similitud y modificación que se plantea introducir a la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias y sus reformas, Ley N° 8114 de 4 de julio de 2001, mediante la reforma al artículo 1° en el presente proyecto de ley, es recomendable presentar el siguiente cuadro comparativo de ambos artículos a saber:

<table>
<tr><th>Artículo 1° vigente de la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias, y sus reformas N° 8114 de 4 de julio del 2001.</th><th>Texto del artículo 1° propuesto de la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias, y sus reformas N° 8114 de 4 de julio del 2001.</th></tr>
<tr><td>Artículo 1º-Objeto, hecho generador y sujetos pasivos.

Establécese un impuesto único por tipo de combustible, tanto de producción nacional como importado, según se detalla a continuación:

<table>
<tr><th>Tipo de combustible por litro</th><th>Impuesto en colones (¢)</th></tr>
<tr><td>Gasolina regular</td><td>¢ 254,00</td></tr>
<tr><td>Gasolina súper</td><td>¢ 266,00</td></tr>
<tr><td>Diésel</td><td>¢ 150,25</td></tr>
<tr><td>Asfalto</td><td>¢ 51,75</td></tr>
<tr><td>Emulsión asfáltica</td><td>¢ 39,00</td></tr>
<tr><td>Búnker</td><td>¢24,50</td></tr>
<tr><td>LPG</td><td>¢ 51,75</td></tr>
<tr><td>Jet Fuel A1</td><td>¢152,50</td></tr>
<tr><td>Av. Gas</td><td>¢254,00</td></tr>
<tr><td>Queroseno</td><td>¢72,50</td></tr>
</table>
</td><td>Artículo 1- Objeto, hecho generador y sujetos pasivos.

Establécese un impuesto único por tipo de combustible, tanto de producción nacional como importado, según se detalla a continuación:

<table>
<tr><th>Tipo de combustible por litro</th><th>Impuesto en colones (¢)</th></tr>
<tr><td>(…)</td><td></td></tr>
<tr><td>LPG</td><td>24</td></tr>
</table>
</td></tr>
</table>

Diésel pesado (Gasóleo) ¢49,75 Nafta pesada ¢36,75 Nafta liviana ¢36,75 Se exceptúa del pago de este impuesto, el producto destinado a abastecer las líneas aéreas y los buques mercantes o de pasajeros en líneas comerciales, todas de servicio internacional; asimismo, el combustible que utiliza la Asociación Cruz Roja Costarricense, así como la flota de pescadores nacionales para la actividad de pesca no deportiva, de conformidad con la Ley Nº 7384. El hecho generador del impuesto establecido en el primer párrafo ocurre, en la producción nacional, en el momento de la fabricación, la destilación o la refinación, entendiendo por producción nacional el momento en el cual un producto está listo para la venta, lo que excluye su reproceso, y en la importación o internación, el momento de la aceptación de la declaración aduanera. En la producción nacional y en la importación, es contribuyente de este impuesto la Refinadora Costarricense de Petróleo, Sociedad Anónima (RECOPE), ya sea en su condición de productora o de importadora. Exceptúase del pago de este impuesto el producto destinado a la exportación.	(…)
	TRANSITORIO ÚNICO- El nuevo monto del impuesto único al gas LPG será vigente **por los siguientes 6**

	años, contados a partir de la vigencia de la presente ley. Para estos efectos, el Ministerio de Hacienda y la ARESEP realizarán una actualización extraordinaria del monto del impuesto y del precio al gas GLP, para hacer efectiva la rebaja establecida en esta ley, de forma inmediata a partir de su entrada en vigencia.

Tal y como se indicó con esta iniciativa se pretende reformar el artículo 1° de la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias, y sus reformas, Ley N° 8114, del 4 de julio del 2001 y sus reformas, a efecto de reducir el monto del impuesto único al gas (LPG), con lo que este impuesto pasaría de ¢50,75 a ¢24,00 por litro.

La Contraloría General de la República sobre este proyecto ley, expresó en el Oficio DFOE-FIP-0284 del 25 de octubre del 2021, lo siguiente:

> "***Opinión sobre el Proyecto:*** *Como ha expresado la Contraloría en ocasiones anteriores, para proyectos de ley que han propuesto modificar el impuesto único de combustibles[4] , es importante considerar el origen del tributo en relación con las cargas preexistentes que el presente impuesto consolidó o unificó, así como su importancia relativa en el precio de dichos productos. Así, una eventual rebaja debería, a nuestro entender, considerar, además del preciso impacto actual sobre el precio, que uno de tales gravámenes es el IVA, entre otros, de tal forma que en un criterio de equivalencia, ese impuesto y algunos que se unificaron podrían señalar un criterio sobre la eventual alícuota[5] Junto con el posible efecto fiscal directo, es apropiado también valorar los posibles beneficiarios, el beneficio por unidad, sea habitacional o comercial, en los distintos sectores consumidores, a efectos de hacer alguna consideración del posible beneficio de la pérdida de ingresos para el fisco y sus destinatarios[6]."*

Como se desprende de lo anterior, es importante contar con una valoración técnica del efecto en las finanzas públicas que la propuesta podría conllevar. Sin embargo, la viabilidad de la iniciativa queda sujeta a las valoraciones de conveniencia y oportunidad política que realicen las diputaciones.

[4] Acerca de los expedientes 21.521 y 21.525 en oficios DFOE-SAF-0499(14.088) y DFOE-SAF0515(14871) de 27 de septiembre y 3 de octubre del 2019, respectivamente.
[5] Entre los impuestos unificados, el Impuesto Selectivo de Consumo, el impuesto para la inversión y mantenimiento en vías públicas (ley 7798), situación de la que derivan destinatarios institucionales de la recaudación, también a considerar.
[6] Así, por ejemplo, de acuerdo con las estadísticas disponibles, da la impresión de que cada hogar consumidor tendría un ahorro poco significativo por motivo de la rebaja propuesta, pero serían recursos que en suma total son relevantes para el erario público.

IV. ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA

En virtud de que la ley tiene un solo artículo, en aras de una sana aplicación de la técnica legislativa este debe denominarse como “Artículo Único”.

V. ASPECTOS DE TRÁMITE

Votación

El proyecto de ley requiere para su aprobación de una votación de la mayoría absoluta de las diputaciones presentes, atendiendo a lo dispuesto por el artículo 119 de la Constitución Política.

Delegación

La iniciativa NO puede ser objeto de delegación en una Comisión con Potestad Legislativa Plena, por cuanto trata materia tributaria de carácter nacional, como lo es la modificación del impuesto único al gas LPG, excepción contemplada en el artículo 124 constitucional.

Consultas

Obligatorias

- Todas las municipalidades del país.
- Universidad de Costa Rica.

Facultativas

- Ministerio de Hacienda
- Contraloría General de la República
- Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE)
- Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC)
- Unión Costarricense de Cámaras y Asociaciones del Sector Empresarial Privado (UCCAEP).

VI. FUENTES

Constitución Política

- Artículo 121 inciso 13) en cuanto establece que a la Asamblea Legislativa autorizar los impuestos municipales.
- Artículo 124 sobre la no delegación de proyectos de ley relativos a impuestos nacionales.

Votos de la Sala Constitucional

- Sala Constitucional, Sentencia Nº 3671-2006 de las catorce horas con treinta minutos del veintidós de marzo de dos mil seis.
- Sala Constitucional, Sentencia No. 4785-93, de las ocho horas treinta y nueve minutos del treinta de setiembre de mil novecientos noventa y tres.
- Voto N° 347-2002, de las diez horas y cuarenta y cinco minutos del cuatro de octubre de dos mil dos.
- Voto N°14008- 2008, de las diez horas y diecisiete minutos del diecinueve de setiembre de dos mil ocho.
- Voto N° 07043-1996, de las diez horas y seis minutos del veinticuatro de diciembre de mil novecientos noventa y seis.

Leyes

- Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley Nº 4755 de 3 de mayo de 1971 y sus reformas.
- Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria, y sus reformas, Ley N° 8114, de 4 de julio del 2001 y sus reformas.

Elaborado por: mpa
/*lsch// 23-11-2021
c. archivo// 22424 IJU