

ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

COMISIÓN PERMANENTE ESPECIAL DE AMBIENTE

**LEY PARA EL APOYO A LA CONSERVACIÓN AMBIENTAL A TRAVÉS DE
DEDUCCIONES FISCALES PARA DONACIONES A LA FUNDACIÓN BANCO
AMBIENTAL (FUNBAM)**

EXPEDIENTE N.º 24368

DICTÁMEN NEGATIVO DE MAYORÍA
25 de marzo de 2025

TERCERA LEGISLATURA
Del 1º de mayo de 2024 al 30 de abril de 2025

SEGUNDO PERIODO DE SESIONES ORDINARIAS
Del 1º de febrero al 30 de abril de 2025

AREA DE COMISIONES LEGISLATIVAS IV
DEPARTAMENTO DE COMISIONES LEGISLATIVAS

COMISIÓN PERMANENTE ESPECIAL DE AMBIENTE

LEY PARA EL APOYO A LA CONSERVACIÓN AMBIENTAL A TRAVÉS DE DEDUCCIONES FISCALES PARA DONACIONES A LA FUNDACIÓN BANCO AMBIENTAL (FUNBAM)

DICTAMEN NEGATIVO DE MAYORÍA

EXPEDIENTE N.º 24368

ASAMBLEA LEGISLATIVA:

Las suscritas diputadas y diputados integrantes de la Comisión Permanente Especial de Ambiente que estudia el análisis del proyecto de ley bajo el número de expediente 24368 “**LEY PARA EL APOYO A LA CONSERVACIÓN AMBIENTAL A TRAVÉS DE DEDUCCIONES FISCALES PARA DONACIONES A LA FUNDACIÓN BANCO AMBIENTAL (FUNBAM)**” rendimos el presente **DICTAMEN NEGATIVO DE MAYORÍA** con base en las siguientes consideraciones.

I. RESUMEN DEL PROYECTO DE LEY:

El Proyecto de Ley N.º 24.368, denominado "Ley para el Apoyo a la Conservación Ambiental a través de Deducciones Fiscales para Donaciones a la Fundación Banco Ambiental (FUNBAM)", tiene como finalidad modificar la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley N.º 7092, con el propósito de incluir las donaciones realizadas a FUNBAM dentro de los gastos deducibles del impuesto sobre la renta, hasta un límite del 10% del monto total del tributo.

La iniciativa plantea que esta medida permitirá fortalecer el financiamiento de proyectos orientados a la conservación del ambiente, reforestación, restauración ecológica y gestión sostenible de los recursos naturales. Se justifica con base en modelos similares implementados en otros países que han utilizado incentivos fiscales como mecanismo para fomentar la participación del sector privado en la protección ambiental.

II. TRÁMITE LEGISLATIVO: El trámite legislativo ha sido el siguiente:

1. El proyecto de ley se presentó a la corriente legislativa el 5 de junio de 2024.

2. Se envía a la Imprenta Nacional para su publicación el 20 de junio de 2024, con fecha de publicación 26 de junio 2024 bajo el número de gaceta 116.

3. El 22 de agosto de 2024, se da la recepción del proyecto a la Comisión Permanente Especial de Ambiente

4. El 26 de agosto 2024, ingresó al orden del día y debate de la Comisión Permanente Especial de Ambiente.

5. El 25 de marzo de 2025, se somete a votación por el fondo y se asigna la elaboración del dictamen.

6. El 4 de marzo de 2025, se aprueba moción de consulta a las siguientes instituciones: Ministerio de Hacienda, Ministerio de Ambiente y Energía (Minae), Fondo Nacional de Financiamiento Forestal (Fonafifo), Fundación Banco Ambiental, Centro Científico Tropical, Organización para Estudios Tropicales (OET), Finanzas para la Biodiversidad (BIOFIN) Costa Rica y Procuraduría General de la República (PGR).

CONSULTAS:

Conforme a las mociones aprobadas por las señoras y señores diputados, se realizaron consultas a las siguientes instituciones:

- Ministerio de Hacienda
- Ministerio de Ambiente y Energía (Minae)
- Fondo Nacional de Financiamiento Forestal (Fonafifo)
- Fundación Banco Ambiental
- Centro Científico Tropical
- Organización para Estudios Tropicales (OET)
- Finanzas para la Biodiversidad (BIOFIN) Costa Rica
- Procuraduría General de la República (PGR)

III. RESPUESTAS RECIBIDAS:

Dentro del expediente consta la siguiente respuesta al momento de la presentación de este informe:

Institución	Fecha y número de oficio	Criterio	Posición a favor / En Contra / o con observaciones
Empresa de Servicios Públicos de Heredia (ESPH)	GER-116-2025 04 de marzo del 2025	Se incorporó una consulta que pertenece a otro expediente siendo el correcto 23957 “Reformas a la Ley de Contratación Pública, Ley N.º 9986 del 27 de mayo de 2021, para promover la sana competencia y evitar el uso abusivo de la excepción para la contratación entre entes públicos” , además se indicó que es una consulta atendida por parte de la procuraduría General de la Republica cuando lo correcto es la Empresa de Servicios Públicos de Heredia S.A , por lo cual ha de entenderse que no hay consultas que consten dentro de la presente iniciativa atinente al expediente 24.368 “LEY PARA EL APOYO A LA CONSERVACIÓN AMBIENTAL A TRAVÉS DE DEDUCCIONES FISCALES PARA DONACIONES A LA FUNDACIÓN BANCO AMBIENTAL (FUNBAM)”	Se omite consulta ya que no corresponde al proyecto de ley.

Con respecto a las consultas solicitadas por esta comisión a las diferentes Instituciones y organizaciones y que las mismas no respondieron a la solicitud de rendir su criterio con relación al texto en discusión, es conveniente señalar que el artículo 157 del Reglamento de la Asamblea Legislativa establece con respecto a las consultas institucionales en la discusión de un proyecto de ley lo siguiente:

“(...) Si transcurridos ocho días hábiles no se recibiere respuesta a la consulta a que se refiere este Artículo, se tendrá por entendido que el organismo consultado no tiene objeción que hacer al proyecto (...)”.

V. AUDIENCIAS RECIBIDAS: No se recibieron audiencias en trámite por la Comisión Permanente Especial de Ambiente.

VI. INFORME DEL DEPARTAMENTO DE SERVICIOS TÉCNICOS:

El informe jurídico **AL-DEST-IJU-089-2025** rendido por Servicios Técnicos el 11 de marzo del 2025 en cumplimiento del artículo 118 del reglamento legislativo concluye:

- El texto base presentado requiere enmiendas para evitar el roce que presenta respecto de los principios de certeza jurídica y legalidad.
- Se reitera que la iniciativa de ley al pretender adicionar un párrafo final al inciso q) del artículo 8 de la Ley N°7092 para incorporar como gasto deducible las donaciones a la Fundación Banco Ambiental (Funbam), aplica una técnica legislativa inadecuada, lo que procede es la adición de un nuevo inciso al artículo de marras.
- Ya que la redacción que se propone plantea condiciones distintas a lo regulado en los párrafos que le anteceden, para su implementación lo que corresponde es un contenido separado mediante un inciso adicional; además, los contribuyentes a quienes se les reconocería la deducción por las donaciones a FUNBAM son de naturaleza distinta a las reguladas en el inciso q).
- Para la viabilidad jurídica de lo propuesto, debe reformularse la redacción en el sentido de autorizar tanto a los sujetos de derecho público como de derecho privado, para que realicen donaciones a FUNBAM y a ésta para que sea receptora de dichas donaciones.
- En el inciso del artículo 8 de la Ley N°7092, en el que se incorporen las donaciones a Funbam como gastos deducibles del impuesto sobre la renta, debe aclararse si el monto máximo del 10% deducible de la renta se refiere a la renta bruta o renta neta calculada, y si ese monto total considera o no el monto donado en el periodo tributario en el cual fue realizado.
- El proyecto de ley presenta una vinculación tangencial con la Agenda 2030, pero que no se define, dado que la ejecución e impacto positivo sobre los ODS dependerá de factores exógenos a la iniciativa de ley, de cumplirse la vinculación el efecto se dará en los ODS 12 “Producción y Consumo Responsables”, 13 “Acción por el Clima” y 15 “Vida de Ecosistemas Terrestres”.

VII. CONSIDERACIONES FINALES:

La presente iniciativa presenta deficiencias significativas en su fundamentación jurídica y en su alineación con los principios tributarios establecidos. En particular, omite el principio de legalidad tributaria al permitir la deducción de erogaciones que no guardan una relación directa, objetiva y necesaria con la generación de rentas gravables, lo que contraviene el principio de causalidad establecido para la procedencia de los gastos deducibles.

Asimismo, el proyecto vulnera principios constitucionales, tal como se detalla en los aspectos de fondo y en el análisis del articulado, lo que hace imprescindible su replanteamiento para garantizar su viabilidad jurídica y su adecuada articulación con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS). Aunque la iniciativa podría estar vinculada con la Agenda 2030, esta relación no se encuentra claramente definida, y

su impacto en los ODS 12, 13 y 15 dependerá de factores ajenos a la propuesta legislativa.

Por otro lado, la redacción propuesta no solo genera incertidumbre jurídica al modificar la aplicación de las deducciones fiscales, sino que también incurre en deficiencias en la técnica legislativa. La inclusión de un párrafo final al inciso q) del artículo 8 de la Ley N° 7092 resulta inadecuada, pues las condiciones para la deducción de las donaciones a la Fundación Banco Ambiental (FUNBAM) difieren sustancialmente de las aplicables a otras entidades reguladas en dicho inciso. Para garantizar coherencia y congruencia normativa, esta regulación debería incorporarse como un inciso independiente.

Un elemento de importancia y de conformidad con la jurisprudencia de la Sala Primera, los gastos deducibles deben cumplir con los requisitos de utilidad, necesidad y pertinencia en la generación de rentas gravables. En este sentido, las donaciones dirigidas a FUNBAM no cumplen con estos criterios, por lo que no pueden ser consideradas deducciones válidas para efectos del impuesto sobre la renta. (1)

Finalmente, el proyecto adolece de claridad en aspectos clave que comprometen la certeza jurídica y dificultan su adecuada aplicación. No se especifica si el 10% del deducible se calculará sobre la renta bruta o neta, si el monto máximo de la deducción incluirá el valor de la donación, ni si se mantendrán las condiciones de fiscalización y control por parte de la Dirección General de Tributación. Estas omisiones generan ambigüedad e inseguridad jurídica.

VIII.- RECOMENDACIÓN FINAL:

De manera tal que, tomando en cuenta aspectos técnicos, de oportunidad y conveniencia, los suscritos diputados firmantes de este dictamen del expediente N.º 24.368, recomendamos respetuosamente a la Comisión Permanente Especial de Ambiente lo siguiente:

1. Aprobar el presente Dictamen Negativo Unánime.

Por todo lo expuesto y considerando razones jurídicas, de oportunidad y conveniencia, los firmantes diputadas y diputados emitimos el presente **DICTAMEN NEGATIVO UNÁNIME DE MAYORÍA** al Expediente N°24.368 **“LEY PARA EL APOYO A LA CONSERVACIÓN AMBIENTAL A TRAVÉS DE DEDUCCIONES FISCALES PARA DONACIONES A LA FUNDACIÓN BANCO AMBIENTAL (FUNBAM)”**.

2. El cual recomienda el archivo de la iniciativa.

**DADO A LOS VEINTICINCO DÍAS DEL MES DE MARZO DEL AÑO EN CURSO.
SAN JOSE, SALA DE SESIONES DE LA COMISION PERMANENTE ESPECIAL
DE AMBIENTE DE LA ASAMBLEA LEGISLATIVA.**

Oscar Izquierdo Sandí
Presidente

Kattia Cambroner Aguiluz
secretaria

Rosalía Brown Young

Pablo Sibaja Jiménez

Manuel Morales Díaz

Katherine Moreira Brown

María Marta Padilla Bonilla

Daniela Rojas Salas

Ariel Robles Barrantes
DIPUTADOS (AS)

El concepto y naturaleza misma de ese gravamen, así como su contenido material, dan cabida a la deducibilidad. En efecto, la determinación de la renta neta, conforme a lo expuesto, supone un mecanismo de deducción de los gastos en que haya incurrido el contribuyente para generar la renta gravable, dentro de un contexto de utilidad y necesidad. (...) Son deducibles los gastos que permiten producir la utilidad imponible. (...)" Sentencia N.º 633 de las 10:45 horas del 6 de septiembre de 2006, Sala Primera. (1)