



DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST-IJU-394-2024

INFORME DEL PROYECTO DE LEY

LEY DE PATENTES DE LA MUNICIPALIDAD DE GRECIA

INFORME JURÍDICO

EXPEDIENTE N° 24.322

REVISIÓN FINAL Y AUTORIZACIÓN:
FERNANDO LIONEL CAMPOS MARTÍNEZ
GERENTE DEPARTAMENTAL



25 de noviembre de 2024

TABLA DE CONTENIDO

I. ANÁLISIS TÉCNICO.....	3
1. RESUMEN DEL PROYECTO.....	3
2. ANTECEDENTES.....	4
3. VINCULACIÓN CON LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE (ODS).....	5
4. CONSIDERACIONES DE FONDO.....	5
a) <i>Autonomía municipal</i>	5
b) <i>Autorización de impuestos municipales</i>	7
c) <i>Licencias y patentes municipales</i>	9
d) <i>Actividades lucrativas</i>	12
e) <i>Necesidad de acuerdo municipal</i>	13
5. ANÁLISIS DEL ARTICULADO.....	13
6. ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA.....	17
II. CONCLUSIONES Y CONSIDERACIONES FINALES.....	18
III. ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO.....	18
1. VOTACIÓN.....	18
2. DELEGACIÓN.....	19
3. CONSULTAS.....	19
a) <i>Obligatorias</i>	19
b) <i>Facultativa</i>	19
IV. FUENTES.....	20



AL-DEST-IJU-394-2024
INFORME JURÍDICO¹

LEY DE PATENTES DE LA MUNICIPALIDAD DE GRECIA

EXPEDIENTE N° 24.322

I. ANÁLISIS TÉCNICO

1. Resumen del Proyecto

Se pretende establecer el marco normativo de las licencias municipales para ejercer actividades lucrativas en el cantón de Grecia, así como del impuesto de patentes asociado.

Bajo esta perspectiva, se plantea regular el objeto y ámbito de aplicación de la ley, hacer las definiciones atinentes, normar lo relacionado con los beneficios para empresas que operan en zonas francas, determinar los clasificadores de actividades comerciales, reglar las particularidades sobre el ejercicio conjunto de actividades, y prever las líneas generales de los trámites de solicitud de licencias, traspasos, traslados, cambios, ampliaciones y renunciaciones.

Se pretende reglar también la potestad cobratoria municipal, el deber de registro y notificación de los patentados, la forma de determinación del impuesto y su tarifa, y lo referente a recargos, actividades realizadas parcialmente en el cantón, descuentos por adelanto, incentivos tributarios y pérdida de estos.

Asimismo, se busca establecer destinos específicos para las sumas recaudadas, la obligación de los contribuyentes de declarar, el deber del Ministerio de Hacienda de colaborar con información tributaria, y lo relativo a la recalificación de oficio y su procedimiento.

¹ Informe elaborado por Álex Piedra Sánchez, Asesor Parlamentario; bajo la supervisión de Luis Paulino Mora Lizano, Jefe a. i. del Área Hacendaria, y la revisión final y autorización de Fernando Lionel Campos Martínez, Gerente Departamental.



Por otro lado, se busca regular lo relacionado con la suspensión y revocatoria de licencias municipales y con las sanciones por infracciones a la ley, la prescripción de deudas y lo referente a patentes incobrables.

Adicionalmente se plantea regular las licencias temporales y de comercio u oficina virtual, y definir expresamente las potestades municipales de Administración Tributaria.

Por último, se hacen provisiones sobre legislación supletoria, reglamentación, condonación de deudas anteriores, solicitud de licencias para actividades realizadas antes de la eventual vigencia de la propuesta, así como para la derogatoria de la Tarifa de Impuestos Municipales del Cantón de Grecia, Ley N° 7497 de 30 de noviembre de 1999, que actualmente rige la materia.

2. Antecedentes

De conformidad con el artículo 121.13 de la Constitución Política, es atribución exclusiva de la Asamblea Legislativa autorizar los impuestos municipales. De esta forma, han existido en la corriente parlamentaria muchos proyectos similares; sirvan los siguientes como ejemplo:

- Expediente 22.580: LEY DE PATENTES DE LA MUNICIPALIDAD DE MONTEVERDE. Archivado con dictamen unánime negativo de la Comisión Permanente Especial de Asuntos Municipales y Desarrollo Local Participativo del 24 de agosto de 2022.
- Expediente 22.780: REFORMA DE LA LEY DE TARIFA DE IMPUESTOS MUNICIPALES DEL CANTÓN DE ACOSTA (LEY N.º 8649, DE 26 DE JUNIO DE 2008). Actualmente Ley N° 10388 de 18 de octubre de 2023.
- Expediente 23.002: LEY DE LICENCIAS MUNICIPALES PARA LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS DEL CANTÓN DE MONTEVERDE. Archivado con dictamen unánime negativo de la Comisión Permanente Especial de Asuntos Municipales y Desarrollo Local Participativo del 8 de agosto de 2024.
- Expediente 23.066: LEY DE LICENCIAS MUNICIPALES PARA LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS DEL CANTÓN DE PUERTO JIMÉNEZ. Archivado con dictamen



unánime negativo de la Comisión Permanente Especial de Asuntos Municipales y Desarrollo Local Participativo del 20 de julio de 2022.

- Expediente 23.067: LEY DE LICENCIAS MUNICIPALES PARA LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS DEL CANTÓN DE MONTEVERDE. Archivado con dictamen unánime negativo del 20 de julio de 2022.
- Expediente 23.139: LEY DE LICENCIAS MUNICIPALES PARA LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS DEL CANTÓN DE MONTEVERDE. Todavía no tiene comisión asignada.
- Expediente 23.323: IMPUESTOS MUNICIPALES DEL CANTÓN DE MATINA. Actualmente en el orden del día del Plenario.

3. Vinculación con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS)

La propuesta presenta una vinculación tangencial con el Objetivo 16: Paz, justicia e instituciones sólidas, específicamente con el indicador relacionado con proponer medidas para la adopción de prácticas que mejoren la eficacia, transparencia y rendición de cuentas de las instituciones públicas.

La aprobación de una nueva propuesta de impuestos municipales de Grecia supondría asegurar un mejor financiamiento de este municipio y la modernización de las actividades comerciales de ese cantón, permitiendo una mayor equidad y justicia tributaria. Esto permitiría una disponibilidad de recursos más amplia para la atención de servicios, programas sociales, infraestructura pública accesible, seguridad ciudadana y mecanismos de ayuda a poblaciones vulnerables, entre otras, las cuales guardan relación con la Agenda de Desarrollo Sostenible 2030.

4. Consideraciones de Fondo

a) Autonomía municipal.



Sobre la autonomía municipal, la sentencia de la Sala Constitucional N° 005445-99 de las catorce horas treinta minutos del catorce de julio de mil novecientos noventa y nueve, señaló lo siguiente:

“IV.- AUTONOMÍA MUNICIPAL. GENERALIDADES. Gramaticalmente, es usual que se diga que el término "**autonomía**", puede ser definido como "la potestad que dentro del Estado pueden gozar municipios, provincias, regiones u otras entidades de él, para regir intereses peculiares de su vida interior, mediante normas y órganos de gobierno propios". Desde un punto de vista jurídico-doctrinario, esta autonomía debe ser entendida como la capacidad que tienen las Municipalidades de decidir libremente y bajo su propia responsabilidad, todo lo referente a la organización de determinada localidad (el cantón, en nuestro caso). Así, algún sector de la doctrina ha dicho que esa autonomía implica la libre elección de sus propias autoridades; la libre gestión en las materias de su competencia; la creación, recaudación e inversión de sus propios ingresos; y específicamente, se refiere a que abarca una autonomía política, normativa, tributaria y administrativa, definiéndolas, en términos muy generales, de la siguiente manera: autonomía política: como la que da origen al autogobierno, que conlleva la elección de sus autoridades a través de mecanismos de carácter democrático y representativo, tal y como lo señala nuestra Constitución Política en su artículo 169; autonomía normativa: en virtud de la cual las municipalidades tienen la potestad de dictar su propio ordenamiento en las materias de su competencia, potestad que en nuestro país se refiere únicamente a la potestad reglamentaria que regula internamente la organización de la corporación y los servicios que presta (reglamentos autónomos de organización y de servicio); autonomía tributaria: conocida también como potestad impositiva, y se refiere a que la iniciativa para la creación, modificación, extinción o exención de los tributos municipales corresponde a estos entes, potestad sujeta a la aprobación señalada en el artículo 121, inciso 13 de la Constitución Política cuando así corresponda; y autonomía administrativa: como la potestad que implica no sólo la autonormación, sino también la autoadministración y, por lo tanto, la libertad frente al Estado para la adopción de las decisiones fundamentales del ente. Nuestra doctrina, por su parte, ha dicho que la Constitución Política (artículo 170) y el Código Municipal (artículo 7 del Código Municipal anterior, y 4 del vigente) no se han limitado a atribuir a las municipalidades de capacidad para gestionar y promover intereses y servicios locales, sino que han dispuesto expresamente que esa gestión municipal es y debe ser autónoma, que se define como libertad frente a los demás entes del Estado



para la adopción de sus decisiones fundamentales. Esta autonomía viene dada en directa relación con el carácter electoral y representativo de su Gobierno (Concejo y Alcalde) que se eligen cada cuatro años, y significa la capacidad de la municipalidad de fijarse sus políticas de acción y de inversión en forma independiente, y más específicamente, frente al Poder Ejecutivo y del partido gobernante. Es la capacidad de fijación de planes y programas del gobierno local, por lo que va unida a la potestad de la municipalidad para dictar su propio presupuesto, expresión de las políticas previamente definidas por el Concejo, capacidad, que a su vez, es política. Esta posición coincide con la mayoritaria de la doctrina, en la que se ha dicho que el rango típico de la autonomía local reside en el hecho de que el órgano fundamental del ente territorial es el pueblo como cuerpo electoral y de que, consiguientemente, de aquél deriva su orientación política-administrativa, no del Estado, sino de la propia comunidad, o sea, de la mayoría electoral de esa misma comunidad, con la consecuencia de que tal orientación política puede diverger de la del Gobierno de la República y aún contrariarla, ahí donde no haya correspondencia de mayorías entre la comunidad estatal y la local; o bien, que la autonomía política es una posición jurídica, que se expresa en la potestad de conducir una línea política propia entendida como posibilidad, en orden a una determinada esfera de intereses y competencias, de establecer una línea propia de acción o un programa propio, con poderes propios y propia responsabilidad acerca de la oportunidad y la utilidad de sus actos."

Así las cosas, la faceta positiva de la autonomía se entiende como la libertad en el manejo de los asuntos propios o "locales", mientras que desde la perspectiva negativa representa la imposibilidad del Estado de inmiscuirse o influir sobre el ejercicio de las competencias municipales.²

b) Autorización de impuestos municipales.

Una de las facetas de la autonomía local es la tributaria, o potestad impositiva del municipio, que se manifiesta como la iniciativa, otorgada al concejo, para la creación, modificación, extinción o exención de los tributos locales, la cual se realiza en concordancia con el artículo 4 inciso d) del Código Municipal, Ley N° 7794 de 30 de abril de 1998, si bien se encuentra sujeta a la autorización legislativa señalada en el artículo 121 inciso 13) de la Constitución Política.

² En este sentido el dictamen de la Procuraduría General de la República C-449-2007 de 17 de diciembre del 2007.



Esta facultad se justifica en la necesidad de los municipios de sufragar los gastos necesarios para brindar los servicios públicos a su cargo. Al respecto, la sentencia de la Sala Constitucional N° 2197-92 de las catorce horas treinta minutos del once de agosto de mil novecientos noventa y dos, señaló lo siguiente:

“Distingue nuestra legislación entre la licencia propiamente dicha, que es el acto administrativo que habilita al particular para ejercer la respectiva actividad y el pago del impuesto, propiamente dicho, que se denomina con el nombre de patente. La principal justificación teórica para imponer este tipo de tributo, es la ya tradicional en el ámbito del Derecho Municipal, que lo define como la imperiosa necesidad de sufragar el costo de los servicios públicos que el particular recibe de la municipalidad; es decir, que los negocios comerciales o las actividades lucrativas, según la nomenclatura que utiliza nuestro Código Municipal, se ven altamente beneficiados con la seguridad, el orden, el aseo y la actividad municipal en general, por lo que deben contribuir con el Gobierno Local.”

Es importante hacer énfasis en que, si bien los impuestos municipales son iniciativa del municipio, deben ser autorizados, sin embargo, por la Asamblea Legislativa.

Como ente autorizante, el Parlamento cumple una función tutelar, esto es que únicamente remueve un obstáculo, no pudiendo crear, por iniciativa propia, este tipo de tributos, ni modificarlos, ni extinguirlos, ni establecerles excepciones. Muchísimo menos definir sobre su destino.

Sobre este tema, la sentencia de la Sala Constitucional N° 1631-91 de las quince horas con quince minutos del veintiuno de agosto de mil novecientos noventa y uno, indicó lo siguiente:

“V.- La autorización de los impuestos municipales que establece el inciso 13) del artículo 121 constitucional, aunque emanada del Poder Legislativo, no es sino un acto de autorización típicamente tutelar, consistente en la mera remoción de un obstáculo legal para que la persona u órgano autorizado realice la actividad autorizada, actividad de que es titular ese órgano autorizado y no el autorizante. La Asamblea tiene potestad únicamente para autorizar los impuestos



municipales. Autorizar implica que el acto objeto de esa autorización es originado en el órgano autorizado y es propio de la competencia de ese mismo órgano. De ahí que constitucionalmente no es posible que la Asamblea Legislativa tenga un papel creador de los impuestos municipales, en cuanto que son las corporaciones las que crean esas obligaciones impositivas locales, en ejercicio de la autonomía consagrada en el artículo 170 de la Constitución y por su naturaleza de entidades territoriales corporativas, es decir de base asociativa, capaz de generar un interés autónomo distinto del Estado, y las someten a la aprobación legislativa que condiciona su eficacia.-/ VI.- Autorizar no conlleva potestad alguna de reformar ni imponer programas o criterios de oportunidad, salvo que la norma que exige la autorización expresamente disponga en contrario, lo que no ocurre en este caso con la respectiva norma constitucional (art. 121 inc. 13). Así las cosas, la Asamblea puede rechazar un nuevo impuesto municipal, pero no establecer uno distinto no originado en la voluntad municipal, ni introducir disposiciones como la aquí impugnada en la autorización de un impuesto municipal o sus modificaciones. Las Municipalidades no hacen a la Asamblea Legislativa una mera proposición, sino que deben poder someterle verdaderas fijaciones impositivas. Esto significa que el acto impositivo municipal es terminal y definitivo, creador del impuesto en un procedimiento tributario abierto al efecto por cada municipalidad, no inicial en un presunto procedimiento legislativo con igual función, como si fuera simple proposición sujeta a la voluntad constitutiva y libre del legislador. Por consiguiente, la fijación tributaria municipal enmarca la materia del pronunciamiento legislativo, cuya función es tutelar y no constitutiva del impuesto municipal, y cuyo resultado consecuente sólo puede ser la autorización o desautorización de lo propuesto, no la sustitución de la voluntad municipal. Debe admitirse que, dado el silencio constitucional al respecto, los motivos de la autorización legislativa o de su denegación bien pueden ser de mérito u oportunidad y no meramente legales o constitucionales, pero aún así la disposición legislativa sólo puede ser una de esas dos, autorización o desautorización, y no creación del impuesto municipal en lugar y con suplantación de la municipalidad. Lo contrario es violación de la autonomía municipal constitucionalmente garantizada, que incluye la potestad de fijar impuestos para sostenimiento de la Municipalidad y que prohíbe -aunque la sujete a autorización legislativa- privar a ésta de tal potestad, para trasladarla, en último término, a la voluntad única y excluyente de la Asamblea Legislativa.”

No obstante, pese a la disposición del 121 inciso 13) constitucional, paradójicamente el numeral 123 de la Carta Política no le otorga en forma



consecuente a los municipios iniciativa legislativa para los asuntos de su interés, por lo que deben gestionar sus proyectos por medio de otros sujetos con esta facultad.³

c) Licencias y patentes municipales.

El impuesto de patente municipal encuentra sustento legal en el artículo 88 y siguientes del Código Municipal, el cual indica lo siguiente:

“Artículo 88- Para ejercer cualquier actividad lucrativa, los interesados deberán contar con la licencia municipal respectiva, la cual se obtendrá mediante el pago de un impuesto, sea vencido o por adelantado. Dicho impuesto se pagará durante todo el tiempo en que se haya ejercido la actividad lucrativa o por el tiempo que se haya poseído la licencia, aunque la actividad no se haya realizado./ En casos de calamidad pública o emergencia nacional o cantonal, declarados por el Gobierno central, las municipalidades e intendencias podrán suspender, a petición de los licenciatarios, temporalmente la vigencia de las licencias otorgadas por un plazo máximo hasta de doce meses. Durante el plazo de suspensión, al no estar desarrollándose la actividad comercial, no se cobrará el impuesto correspondiente a que hace referencia el párrafo anterior./ Toda solicitud de suspensión de licencia la deberá realizar el licenciatario por escrito y señalar un medio para recibir notificaciones futuras. El licenciatario podrá solicitar la reactivación de la licencia en cualquier momento, con lo cual se retomará el cobro del impuesto correspondiente. Para la reactivación efectiva de la licencia, el interesado deberá haber cancelado cualquier pendiente relacionado con este impuesto o estar al día en caso de que esté cancelando sus pendientes a través de la figura de arreglo de pago./ Cumplidos doce meses desde la suspensión de la licencia y debidamente notificados por las administraciones tributarias municipales, los licenciatarios tendrán un plazo máximo de diez días hábiles para solicitar la reactivación de su licencia. En caso de no hacerlo dentro de dicho plazo, se tendrá por revocada, en forma automática, la licencia otorgada.”

³ Ver en este sentido el oficio del Departamento de Estudios, Referencias y Servicios Técnicos ST.207-2009J, que es el informe jurídico sobre el proyecto de Ley de Reforma a la Ley 7074 “Tarifa de Impuestos Municipales del Cantón de La Unión”.



Como se desprende del citado numeral, aparte de las licencias municipales, que son autorizaciones administrativas para la realización de actividades lucrativas, se encuentran las patentes, que son un tributo de carácter local que grava su ejercicio dentro de la jurisdicción de un determinado cantón.⁴

En otras palabras, la licencia municipal es un acto administrativo mediante el cual la municipalidad habilita al particular para ejercer una respectiva actividad lucrativa, mientras que la patente es el impuesto que deben pagar al municipio quienes cuenten con licencia para ejercer una actividad lucrativa.

Cabe recordar que la Sala Constitucional ha señalado que el ejercicio de una actividad lícita puede ser objeto de regulaciones por parte de la Administración, como por ejemplo la imposición de determinados requisitos o tributos para ejercerla,⁵ que es el caso de las patentes.

Específicamente sobre la naturaleza jurídica del impuesto de patentes, la sentencia de la Sala Constitucional N° 2003-15391 de las quince horas cincuenta y siete minutos del diecinueve de diciembre de dos mil tres, reiterada en la resolución N° 2005-02910 de las quince horas con cincuenta y nueve minutos del quince de marzo del dos mil cinco, sostuvo lo siguiente:

“V.- DE LA NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO DE PATENTE MUNICIPAL. *Por su naturaleza, el impuesto municipal denominado "patente" está comprendido en la clasificación establecida en el artículo 4 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que define al impuesto, la tasa y las contribuciones especiales; de suerte que constituye una figura tributaria, cuya naturaleza, objetivos y fines provienen de la potestad tributaria propia de las municipalidades; y en la que el hecho generador no lo constituye una prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizable, ni la renta o utilidades*

⁴ Ver en este sentido el dictamen de la Procuraduría General de la Republica C-073-2013 del 30 abril 2013.

⁵ En este sentido, entre otras, pueden consultarse las sentencias de la Sala Constitucional N° 143-94 de las dieciséis horas del once de enero de mil novecientos noventa y cuatro, N° 4205-96 de las catorce horas treinta y tres minutos del veinte de agosto de mil novecientos noventa y seis, N° 06066-98 de las dieciséis horas treinta minutos del veinticinco de agosto de mil novecientos noventa y ocho, y N° 2864-03 de las quince horas con veintinueve minutos del nueve de abril del dos mil tres.



*de los negocios o empresas que se desarrollan en una jurisdicción determinada, esto es, en un cantón, **sino la expedición de la licencia para la realización de una actividad lucrativa, precisamente, en esa jurisdicción.** Debe tenerse en cuenta que en reiteradas ocasiones esta Sala ha señalado que el ejercicio de una actividad lícita puede ser objeto de regulaciones por parte de la Administración (así por ejemplo en sentencias número 0143-94, 3054-96, 6066-98, 7973-99 y 6565-99), como -por ejemplo- lo sería la imposición de determinados requisitos o de tributos, caso del impuesto de ventas y la obligación de la factura timbrada. A este respecto, debe tenerse claro que la facultad impositiva del Estado está otorgada en exclusiva a la Asamblea Legislativa de conformidad con lo dispuesto en el artículo 121 inciso 13.) de nuestra Constitución Política, de manera que se le confiere la facultad general de imponer los impuestos y demás cargas tributarias, y de aprobar las Municipalidades; de manera que se reconoce a las municipalidades su iniciativa en la formulación, creación, modificación y extinción de los tributos municipales; potestad de la que deriva la **procedencia para gravar actividades lucrativas en su jurisdicción territorial.** Así, en la sentencia número 2197-92, de las catorce horas treinta minutos del once de agosto de mil novecientos noventa y dos, por primera vez este Tribunal define la patente municipal, como un impuesto por el ejercicio de una actividad lucrativa en una jurisdicción territorial determinada, esto es, un cantón específico; y determina sus elementos distintivos que derivan de su especial naturaleza jurídica: 1.- la justificación de este impuesto, que deriva de la necesidad de sufragar los costos de los servicios públicos que el particular recibe de la municipalidad, y que implican un beneficio para los negocios y comercios, tales como la seguridad, aseo, servicios de agua potable y luz, etc.; 2.- la variedad en los sistemas de este tributo, que deriva de la potestad de iniciativa de los gobiernos locales, de donde las bases imponibles serán las más variadas dependiendo de cada cantón, **en unos serán las utilidades brutas, en otros las ventas brutas, en otros se establecerá una patente mínima, y en otros habrá una máxima, etc.,** por cuanto depende de la decisión de las autoridades locales.”*

Así pues, a los gobiernos municipales les corresponde, en forma exclusiva, el otorgamiento de las licencias para el ejercicio de actividades lucrativas realizadas dentro de su jurisdicción territorial, así como la recaudación respectiva del impuesto de patentes, como un medio de financiamiento para la realización de las actividades desplegadas por estas entidades en beneficio de la comunidad.



d) Actividades lucrativas.

Para el dictamen de la Procuraduría General de la República C-141-00 de 23 de junio del 2013, el término "*actividades lucrativas*" hace referencia a aquellas de índole económica que conllevan la ordenación de factores productivos para la prestación o distribución de bienes y servicios y ánimo de lucro. Al respecto, indica lo siguiente:

"c) Actividad lucrativa:/ Como bien lo afirma Juan Martín Queralt (Curso de Derecho Financiero y Tributario. 6 Edición, 1995, pag.630) el ejercicio de toda actividad lucrativa supone la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios./ Ello es así, precisamente porque la ordenación y organización de los factores de producción es una tarea propia de quien ejerce una actividad económica, por cuanto la nota fundamental de dicha actividad es la combinación y ordenación de los factores de producción, ello porque es la empresa la que orienta y pone en movimiento los factores de producción para la obtención de beneficios. Así entonces, el ánimo de lucro es una nota que va a acompañar normalmente el ofrecimiento de los bienes y servicios al mercado, al que teleológicamente debe orientarse toda actividad económica para ser considerada como tal./ Puede afirmarse entonces, que el ánimo de lucro que generalmente es connatural a la ordenación de los factores productivos, debe interpretarse como propósito lucrativo del sujeto que ejerce la actividad económica."

e) Necesidad de acuerdo municipal.

Como se indicó anteriormente, una de las facetas de la autonomía municipal es la autonomía tributaria, o potestad impositiva del municipio, que se manifiesta en la iniciativa otorgada por el inciso d) del artículo 4 de la Ley N° 7794 al concejo para la creación, modificación, extinción o exención de los tributos locales, decisiones que únicamente están sujetas a la autorización legislativa posterior señalada en el artículo 121 inciso 13) de la Constitución Política.



Es decir, el concejo municipal, mediante acuerdo, es el que crea y aprueba la propuesta de impuestos locales que presenta ante la Asamblea Legislativa, para la autorización correspondiente.

De esta forma, si se pretende crear un impuesto sobre la titularidad de licencias relacionadas con el desarrollo de actividades lucrativas en el cantón de Grecia, entre otros temas afines, este debe aprobarse, en todos sus extremos, por el concejo municipal de dicha localidad, de previo a proceder con la venia parlamentaria.

Así las cosas, en el expediente debe existir constancia del acuerdo municipal donde se refleje el contenido fiel del proyecto. De igual manera, en caso de haber modificaciones por el fondo, sería necesario un nuevo acuerdo en ese sentido, emitido previo al cambio en sede legislativa y que conste en los antecedentes.

5. Análisis del Articulado

El contenido de la propuesta no difiere del de otras proposiciones de impuestos de patentes de jurisdicciones distintas y, en ese tanto, es acorde en líneas generales a lo regulado en el Código Municipal.

Asimismo, cumple con los elementos que, de conformidad con el artículo 5 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 de 3 de mayo de 1971, deben ser normados legalmente, tratándose de impuestos, a saber:

- Creación del impuesto (artículo 1).
- Definición del hecho generador (artículos 2 y 4).
- Establecimiento de las tarifas y bases de cálculo del tributo (artículo 5 y capítulo II).
- Determinación del sujeto pasivo (artículo 1).



- Otorgamiento de reducciones o beneficios, tales como los relacionados con el régimen de zona franca (artículo 3) o incentivos tributarios (artículos 19 y 20).
- Tipificación de las infracciones y establecimiento de las respectivas sanciones (artículo 23, 31, 32 y 33).

De igual manera, se pretende regular aspectos propios de la gestión de impuestos, como el establecimiento en favor de la municipalidad de potestades de administración tributaria (artículos 9 y 10 y capítulo VI), la obligación de los contribuyentes de presentar declaraciones juradas e información de interés impositivo (capítulo III) y el mecanismo para la determinación de la deuda tributaria (artículos 27 y 28), entre otros.

Asimismo, se regula el destino de lo recaudado (artículo 18), y lo relacionado con el otorgamiento, modificación, vigencia y fiscalización de las licencias municipales (artículos 1, 6, 7, 8 y 11, así como los capítulos IV y V).

No obstante, vale la pena hacer las siguientes observaciones:

- En el artículo 10 se recomienda precisar que la obligación del contribuyente sería la de fijar un medio para recibir notificaciones, no la de señalar un domicilio, que es un concepto diferente. De hecho, en dicha norma se prevé el deber de indicar un domicilio o correo electrónico permanente, cuestiones que no son ni técnica ni legalmente equivalentes.

Ahora bien, no estaría de más que, aparte de señalar un lugar para recibir notificaciones, se obligue al patentado a indicar su domicilio legal, como parte de los datos personales de interés que aportaría a la municipalidad.

- El artículo 11 prevé la emisión de un certificado de licencia comercial en forma física o digital, aunque exige su colocación en un lugar visible dentro del establecimiento, lo cual es difícilmente compatible con el segundo de los formatos.
- En cuanto a los destinos específicos para los recursos recaudados, visibles en el artículo 18 de la propuesta, se debe advertir que este tipo de



determinaciones puede resultar contraproducente, pues eventualmente podría obligar a otorgar más o menos recursos de los necesarios para atender un servicio, sustituyendo el análisis periódico que la Administración pueda hacer en este sentido, tomando en cuenta todos los requerimientos del municipio. De esta manera, se podría estar creando un mecanismo ineficiente de asignación de recursos, si bien nada impediría, desde el punto de vista jurídico, su establecimiento.

- En cuanto al otorgamiento de información de interés tributario por parte del Ministerio de Hacienda, de conformidad con el numeral 25 de la propuesta, se recuerda de la protección que, con base en el artículo 24 constitucional, esta debe de recibir.

Al respecto, el artículo 117 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 de 3 de mayo de 1971, indica lo siguiente:

“Artículo 117.- Carácter confidencial de las informaciones. Las informaciones que la Administración Tributaria obtenga de los contribuyentes, responsables y terceros, por cualquier medio, tienen carácter confidencial; y sus funcionarios y empleados no pueden divulgar en forma alguna la cuantía u origen de las rentas, ni ningún otro dato que figure en las declaraciones, ni deben permitir que estas o sus copias, libros o documentos, que contengan extractos o referencia de ellas sean vistos por otras personas que las encargadas en la Administración de velar por el cumplimiento de las disposiciones legales reguladoras de los tributos a su cargo. / No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente, su representante legal, o cualquier otra persona debidamente autorizada por aquel, pueden examinar los datos y anexos consignados en sus respectivas declaraciones juradas, lo mismo que cualquier expediente que contemple ajustes o reclamaciones formuladas sobre dichas declaraciones. / La prohibición que señala este artículo no impide la inspección de las declaraciones por los Tribunales Comunes. Tampoco impide el secreto de las declaraciones, la publicación de datos estadísticos o del registro de valores de los bienes inmuebles, así como de la jurisprudencia tributaria conforme a lo previsto en el artículo 101 () de este Código, o el suministro de informes a los personeros de los Poderes Públicos, siempre que se hagan en tal forma que no pueda identificarse a las personas. / Las prohibiciones y las limitaciones establecidas en este artículo alcanzan también a los miembros y empleados del Tribunal Fiscal Administrativo, así como a los servidores de los bancos del Sistema Bancario Nacional, las sociedades financieras de inversión y crédito especial de*



carácter no bancario y las demás entidades reguladas por la Auditoría General de Entidades Financieras.”

- El artículo 29 plantea que, en caso de falta de pago o incumplimiento de los requisitos para realizar la actividad o para su traspaso, ampliación o cambio, la municipalidad podría clausurar el local, sin determinar las circunstancias concretas en que esta acción sería factible; esto es, otorgándole una naturaleza potestativa a esta prerrogativa, lo que sería contrario a los principios constitucionales de igualdad, legalidad, seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad.
- En cuanto a las sanciones, en el encabezado del artículo 31, establece elementos subjetivos para las infracciones que obligarían, más allá de acreditar los ilícitos, demostrar que estas se realizaron para *“evadir el tributo y su deber de contribuir”* o que la intención era *“dificultar o impedir a la Administración Tributaria cumplir sus potestades de determinación y recaudación del impuesto de patentes”*. Además, la conducta u omisión no solo debería probarse, sino justificar su *“gravedad”*.

Por ello, se recomienda eliminar del articulado las calificaciones sobre la envergadura de la conducta u omisión y la descripción de elementos subjetivos para la determinación de las infracciones.

- Los incisos f) y g) del artículo 34 establecen que interrumpe la prescripción de la deuda tributaria realizar *“gestiones o peticiones ante la Administración de Patentes de la Municipalidad”*, interponer *“reclamos administrativos o recursos contra resoluciones de la Administración Tributaria”*, o simplemente consultar *“el expediente del impuesto de patentes”*, lo cual sería contrario al derecho de petición, recogido en el artículo 27 de la Carta Política, y a los principios constitucionales de libre acceso a las dependencias públicas y al debido proceso.

Tómese en cuenta que podrían existir gestiones que no tengan relación con la deuda tributaria en sí, aparte que revisar expedientes es un derecho del administrado, el cual se puede ejercer tanto de manera libre, salvo que existan razones de confidencialidad que lo impidan, o como parte del derecho de defensa.



- En los incisos b) y c) del artículo 42, relacionado con las potestades de la Unidad de Patentes, se alude a *“este reglamento”*, lo cual a todas luces es un error material. La referencia correcta debería ser a *“esta ley”*.
- El inciso a) de esa misma norma alude a las licencias de licores, cuyas particularidades no son objeto de la propuesta.
- Los artículos 42, 43 y 45 hacen referencia a la *“Unidad de Patentes”*, al *“Departamento de Patentes y Administración Tributaria”* y al *“Departamento de Administración Tributaria”*, por lo que se recomienda unificar la nomenclatura o indicar si alguno de estos órganos es dependencia de otro.

Esta cuestión no es baladí, dada las potestades de Administración Tributaria y fiscalizadoras otorgadas, y la necesidad de observar el principio de legalidad y los derechos de los administrados en esta materia.

- En el artículo 47 se le otorga un plazo de seis meses a la Municipalidad de Grecia para la reglamentación de la ley, cuestión por un lado innecesaria, pues esa facultad deriva directamente de su autonomía, y por otro, inútil, ya que el vencimiento del plazo no tendría ni la consecuencia de precluir la competencia, ni ninguna otra.
- En el artículo 48, al hacerse referencia a la abrogatoria de la Ley N° 7947, se añade que también se entenderían derogadas *“todas las otras normas que se le opongan”* a la propuesta. Esta coletilla vulnera el principio de seguridad jurídica, pues no se precisa con claridad su alcance y podría prestarse a interpretaciones.

6. Aspectos de Técnica Legislativa

En los artículos 3, 15, 19, 27, 28, 31, 38 y 41 se recomienda incluir las citas completas de las leyes aludidas, incluyendo su nombre, número y fecha.

II. CONCLUSIONES Y CONSIDERACIONES FINALES

Una de las facetas de la autonomía municipal es la autonomía tributaria, o potestad impositiva de las municipalidades, que se manifiesta como la iniciativa, otorgada a estos entes, para la creación, modificación, extinción o



exención de los impuestos locales, la cual está sujeta a la autorización legislativa señalada en el artículo 121 inciso 13) de la Constitución Política.

Esta facultad se justifica en la necesidad de los municipios de sufragar los gastos necesarios para brindar los servicios públicos a su cargo.

Es justamente la autonomía municipal la que les permite a las corporaciones definir las actividades lucrativas que estarían obligadas a la obtención de una licencia para su ejercicio, así como al pago del correspondiente impuesto, previa autorización de la Asamblea Legislativa al respecto.

En este sentido, la materia tributaria es un asunto discrecional sujeto a las valoraciones de conveniencia y oportunidad propias de este tipo de decisiones. Así, la propuesta, en principio, no tendría objeciones de tipo jurídico.

No obstante, se recomienda prestar atención a las observaciones realizadas a lo largo de este informe, a fin de asegurar la constitucionalidad y pulcritud técnica de la propuesta, especialmente en lo que tiene que ver con la concreción de las causales de cierre de locales (artículo 29), los elementos subjetivos innecesariamente añadidos a las infracciones tributarias (artículo 31) y las causales de prescripción violatorias de derechos y principios constitucionales (artículo 34).

Se recuerda, eso sí, que cualquier modificación al texto requeriría de un acuerdo municipal previo, pues los municipios son los titulares de la competencia impositiva a nivel local, limitándose la participación de la Asamblea Legislativa a su autorización.

III. ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO

1. *Votación*

Según el artículo 24 constitucional, este proyecto requiere para su aprobación de la votación de una mayoría calificada de dos tercios del total de miembros de la Asamblea Legislativa, pues contempla en su numeral 25 la obligación, para la Dirección General de Tributación Directa, de enviar información confidencial para efectos tributarios a la Municipalidad de Grecia.



2. Delegación

En atención a la jurisprudencia de la Sala Constitucional prevalente a partir de la sentencia N° 2000-08746 de las catorce horas con cuarenta y nueve minutos del cuatro de octubre del dos mil, este proyecto no puede delegarse en una comisión con potestad legislativa plena, por requerir mayoría calificada para su aprobación.⁶

3. Consultas

a) Obligatorias.

- Municipalidad de Grecia.
- Instituto Costarricense de Electricidad.
- Bancos comerciales del Estado.
- Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados.
- Instituto Nacional de Seguros.
- Consejo Nacional de Producción.

b) Facultativa.

- Radiográfica Costarricense S. A.
- Banco Popular y de Desarrollo Comunal.
- Refinadora Costarricense de Petróleo S. A.

⁶ Un criterio en contrario puede encontrarse en Mora Lizano (Luis Paulino), *La delegabilidad de proyectos de ley de mayoría calificada en comisiones legislativas plenas* en Revista Derecho en Sociedad, ULACIT, v. 16, No. 1, marzo de 2022, pp. 107 y ss.



- Contraloría General de la República.

IV. FUENTES

- Constitución Política de la República de Costa Rica del 7 de noviembre de 1949.
- Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 de 3 de mayo de 1971.
- Código Municipal, Ley N° 7794 de 30 de abril de 1998.
- Tarifa de Impuestos Municipales del Cantón de Grecia, Ley N° 7497 de 30 de noviembre de 1999.
- Sentencias de la Sala Constitucional N° 005445-99 de las catorce horas treinta minutos del catorce de julio de mil novecientos noventa y nueve, N° 2197-92 de las catorce horas treinta minutos del once de agosto de mil novecientos noventa y dos, N° 1631-91 de las quince horas con quince minutos del veintiuno de agosto de mil novecientos noventa y uno, N° 143-94 de las dieciséis horas del once de enero de mil novecientos noventa y cuatro, N° 4205-96 de las catorce horas treinta y tres minutos del veinte de agosto de mil novecientos noventa y seis, N° 06066-98 de las dieciséis horas treinta minutos del veinticinco de agosto de mil novecientos noventa y ocho N° 2864-03 de las quince horas con veintinueve minutos del nueve de abril del dos mil tres, N° 2003-15391 de las quince horas cincuenta y siete minutos del diecinueve de diciembre de dos mil tres, N° 2005-02910 de las quince horas con cincuenta y nueve minutos del quince de marzo del dos mil cinco, y N° 2000-08746 de las catorce horas con cuarenta y nueve minutos del cuatro de octubre del dos mil.
- Dictámenes de la Procuraduría General de la República C-141-00 de 23 de junio del 2013, C-449-2007 de 17 de diciembre del 2007 y C-073-2013 del 30 abril 2013.
- Expedientes legislativos 22.580, 22.780, 23.002, 23.066, 23.067, 23.139 y 23.323.



- Oficio del Departamento de Estudios, Referencias y Servicios Técnicos ST.207-2009 J, que es el informe jurídico sobre el proyecto de *Ley de Reforma a la Ley 7074 "Tarifa de Impuestos Municipales del Cantón de La Unión"*.
- [Mora Lizano \(Luis Paulino\), La delegabilidad de proyectos de ley de mayoría calificada en comisiones legislativas plenas en Revista Derecho en Sociedad, ULACIT, v. 16, No. 1, marzo de 2022, pp. 107 y ss.](#)

Elaborado por: aps
/*lsch//25-11-2024
c. arch// 24322 IJU-SIL