

ciertos fines, que él se reserva juzgar, y hasta estableciendo formas o maneras de inversión, cuando no estrictos controles, ya está dicho todo. Como la capacidad contributiva general de los súbditos fiscales, es limitada, y como los cometidos nacionales, las más de las veces, se entrecruzan con los locales, el Estado no se dispone fácilmente, en estas situaciones de entrecruzamiento de cometidos, a agotarla con sacrificio del cumplimiento de los que estima sus propios quehaceres. Así las cosas, el asunto que nos ocupa se vuelve algo así como un círculo vicioso. Lamentablemente, o más bien, inevitablemente, en este choque de fuerzas desiguales, la autonomía municipal se ve francamente comprometida.

Tal y como están las cosas, hoy por hoy, me parece que los afanes de los municipalistas deberían dirigirse, fundamentalmente, al estudio cuidadoso de lo que, en comprensiva expresión, se puede llamar Hacienda local. Sobra decir que no me refiero a un mero estudio exegético, sino a algo mucho más hondo. Ese estudio debe ir de la mano de la determinación del grado de cumplimiento actual de los cometidos municipales y causas tributarias, financieras, etc. del resultado. Y por qué no decirlo de una vez, hay que tratar de relacionar los programas municipales a realizar a corto, mediano y largo plazo, con lo que deba ser la planificación nacional, en lo que sea razonable e ineludible (sin arrollar la autonomía municipal) aplicarla a lo municipal. Todo eso en plan de estudio, por ahora. Agotada esta etapa, que es todo un gran plan de trabajo, se podrá entrar a determinar cómo sale librada la autonomía municipal. Antes de todo eso, no creo yo que se esté en capacidad de ofrecer no ya "soluciones" a problema tan grave con el aquí comentado, sino ni siquiera un diagnóstico medianamente certero.

Consecuentemente con todo lo anterior, termino yo aquí mi exposición, dejando para los verdaderamente autorizados la búsqueda de soluciones. Si, al menos, hubiera despertado inquietudes, me tendría por suficientemente retribuido.

BIBLIOTECA
FACULTAD DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE COSTA RICA

NORMAS TRIBUTARIAS DEL CÓDIGO MUNICIPAL Y SUS RELACIONES CON EL NUEVO CÓDIGO TRIBUTARIO

LIC. MANUEL ANGEL CASTRO L.

1) Dispone el artículo 21 inciso b) del Código Municipal como atribución del Concejo "acordar los presupuestos, fijar las contribuciones y tasas y proponer los impuestos".

Son tipos de contribuciones que autoriza el Código Municipal a favor de las Municipalidades: la distribución del valor de las obras nuevas, de pavimentación de calles, de construcción de nuevas vías, aceras, cordones de caño, cunetas, alcantarillado pluvial y sanitario, acueductos y distribución de iluminación eléctrica que realicen, que vienen así a ser contribuciones urbanas; el costo de las obras de construcción de caminos vecinales y la cuota anual para el mantenimiento de los caminos vecinales llamada detalle. Son tasas las fijaciones por servicios urbanos y los costos de los servicios por limpieza. Las actividades sujetas a licencia municipal están gravadas por medio del impuesto municipal, dentro de los límites máximos reglamentados por la Contraloría General de la República.

Nadie podrá abrir establecimientos dedicados a actividades lucrativas o realizar el comercio en forma ambulante sin contar con la respectiva licencia municipal. La Ley Orgánica de la Contraloría General de la República establece el trámite que han de seguir las proposiciones de impuestos que hagan los organismos municipales, con la modificación sustancial de que no requieren directamente la autorización de la Asamblea Legislativa, como se explicará más adelante.

2) Establece el Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Código Tributario), Ley N° 4755 de 3 de mayo de 1971 su aplicabilidad para todos los tributos y a las relaciones jurídicas emergentes de ellos, "excepto los regulados por el Código Aduanero Uniforme Centro Americano (CAUCA) y su Reglamento (RECAUCA)

o por la legislación especial relativa a entes autónomos o descentralizados. No obstante lo que se indica en el párrafo primero, las disposiciones del presente Código son de aplicación supletoria, en defecto de normas expresas del CAUCA o del RECAUCA, o de la legislación privativa de los entes autónomos o descentralizados" (artículo 1°).

Lo que significa que las disposiciones de naturaleza tributaria que contiene el Código Municipal, aún siendo de existencia anterior al Código Tributario, son de condición privativa de las municipalidades, no rigiendo en este supuesto el principio de que la norma posterior deroga o modifica la anterior en lo que se le oponga, de modo que perfectamente pueden convivir en un ámbito y otras normas distintas.

En este sentido encontramos que los tributos en la definición que da el Código Tributario como "las prestaciones en dinero (Impuestos, tasas y contribuciones especiales) que el Estado exige para obtener recursos para el cumplimiento de sus fines "sólo admiten como forma de pago el pago en moneda de curso legal (ver art. 13 de la Ley N° 52 de 1 de enero de 1932) y en cambio, las Municipalidades pueden aceptar el pago de las contribuciones por arreglo y mantenimiento de caminos vecinales, mediante la prestación de servicios personales (artículo 95 de la Ley N° 4574 de 4 de mayo de 1970).

3) Determina el artículo 5° del Código Tributario que "En cuestiones tributarias sólo la ley puede: a) Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la relación tributaria; establecer las tarifas de los tributos y sus bases de cálculo; indicar el sujeto pasivo". Sin embargo en el Código Municipal la aprobación de las tasas municipales; la aprobación del valor total de la obra y cada contribución, o su modificación, tratándose de obras nuevas de pavimentación de calles, construcción de nuevas vías y otras corresponden a la Contraloría General de la República, y asimismo la determinación del monto del gravamen del impuesto de patente, dependerá de la reglamentación "de los límites máximos dentro de los cuales deben fijarse las tarifas "que expida la Contraloría General de la República, debiéndose entender todo ello como una delegación restringida, permitida por la doctrina, de la potestad constitucional respecto de los impuestos, y contribuciones, los cuales si son municipales, a tenor del artículo 121 inciso 13) de la Carta Política vigente, deben ser autorizados por la Asamblea Legislativa,

autorización que respecto de los tributos que define el Código Municipal parece ser que delegó condiciones el Poder Legislativo en su institución auxiliar: La Contraloría General de la República.

4) Como norma independiente de la Legislación Tributaria, el Código Municipal estatuye que "el atraso en el pago de cualquier tasa, contribución o impuesto municipal tendrán un recargo en carácter de multa del 2% por cada mes o fracción, el que no podrá exceder en ningún caso del 24% del monto adeudado", cuando en cambio el Código Municipal sanciona el pago efectuado fuera de término con un interés equivalente al corriente en plaza para el descuento bancario de los documentos comerciales, el que debe liquidarse hasta la extinción de la obligación, que no puede ser superior al uno por ciento mensual, —(artículos 82 y 57 respectivamente de cada Código).

5) Asimismo, señala el Código de Normas y Procedimientos Tributarios en su artículo 35 como medios de extinción de la obligación tributaria, el pago, la compensación, la confusión, la condonación o remisión y la prescripción. El Código Municipal regula el pago. Respecto de la condonación o remisión remite a lo que la ley autorice; estipula que la prescripción del cobro de las tasas municipales, salvo leyes especiales prescribirá en tres años y el de las contribuciones e impuestos en cinco. Pero guarda silencio en relación con la compensación y la confusión. A pesar de que el artículo 1° del Código Tributario especifica, que no obstante que sus disposiciones son aplicables a todos los tributos y a las relaciones emergentes de ellos, excepto el CAUCA y el RECAUCA, o los regulados por la legislación especial relativa a entes autónomos o descentralizados, ellas son de aplicación supletoria en defecto de normas expresas de aquellos textos o de la legislativa privativas de tales entes, estimo, por su trascendencia económica-financiera, que no habiendo sido contempladas por el Código Municipal como medios de extinción de las obligaciones en que es acreedora la municipalidad, la confusión y la compensación no tienen aplicación en materia tributaria municipal.

6) Sin embargo, respecto de la confusión, la cual surge "cuando el sujeto activo de la obligación tributaria, como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos afectos al tributo, quede colocado en la situación del deudor", estimo que la extinción surge

como consecuencia jurídica inevitable cuando la obligación tributaria recayere exclusivamente sobre el derecho o bien, sin trascendencia personal. Conforme el artículo 11 del Código Tributario, la obligación tributaria "constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales". A tenor del artículo 83 del mismo Código "Las deudas por concepto de impuestos, contribuciones o tasas municipales constituirán hipoteca legal preferente sobre los respectivos inmuebles". Ahora bien, de la vinculación de esas normas, se concluye de modo definitivo que en ausencia de disposición expresa en el Código Municipal, por representar la confusión una renuncia a un crédito, en el fondo, no es admisible en la materia tributaria que regula.

7) La compensación históricamente ha sido negada por nuestro ordenamiento jurídico en el ramo tributario. Así la ley N° 12 de 26 de setiembre de 1918 disponía que "Las deudas provenientes de los impuestos y demás rentas constituidas como entradas del Tesoro Público, según el artículo 1° del Código Fiscal, así como las que provengan de impuestos municipales y escolares, no son susceptibles del pago por compensación previsto en el artículo 806 del Código Civil" (Artículo 2°). Por Ley N° 4272 de 17 de diciembre de 1968 se suspendieron los efectos de dicho artículo 2°, a fin de que la Administración Pública pudiera "compensar de mutuo acuerdo y conforme el artículo 806 del Código Civil, las deudas provenientes de impuestos, tasas, contribuciones, alquileres o cualquier otro concepto, que tuvieren las personas físicas o jurídicas a favor del Estado, con las que éste tuviere con esas mismas personas, por cualquier razón, excepto sueldos o dietas". La Ley N° 4445 de 14 de octubre de 1969, en vista de que la Ley N° 4272 de 17 de diciembre de 1968 no fijó plazo de suspensión, señaló término para solicitar la compensación, dado que la indefinición implicaba una seria lesión fiscal (Derecho Ejecutivo N° 57 de 14 de octubre de ese mismo año). En todas esas leyes el legislador se cuidó de dejar claramente determinado que "lo dispuesto en esta ley no se aplicará a favor de las instituciones autónomas, semiautónomas o municipalidades" (artículo 6°). La interpretación histórica nos lleva a afirmar que con todo y la supletoriedad de las disposiciones del Código Tributario, garantizando éste a la vez la autonomía de las legislaciones especiales de entes autónomos o descentralizados, significando la

compensación una lesión fiscal a esas instituciones y las municipalidades, cuya estructura autónoma reconoce explícitamente la Constitución Política en su artículo, no sólo el Código Municipal puede autorizarla o reconocerla por norma taxativa.

8) Al regular el instituto de la prescripción, el Código Tributario fue claro en disponer en el artículo 51 que "El derecho de la Administración Tributaria de determinar la obligación prescribe a los tres años. Igual término rige a los efectos de exigir el pago del tributo y sus intereses". El término precedente se extiende a cinco años para los contribuyentes o responsables no registrados ante la Administración Tributaria, o que estándolo, no hubieren presentado las declaraciones juradas a que estuvieren obligados", de igual manera que en el Transitorio VII dice que "El término de prescripción que establece el párrafo segundo del artículo 51 para los contribuyentes o responsables no registrados ante la Administración Tributaria, o que estándolo, no hubieren presentado las declaraciones juradas a que estuvieren obligados, se debe aplicar con relación a las obligaciones tributarias cuya prescripción no se hubiere operado a la fecha de entrada en vigencia de este Código. En los demás casos, el término de tres años de la prescripción que esté en curso, se empieza a contar desde la vigencia del presente Código". El artículo 86 de la legislación municipal escuetamente precisa que "salvo leyes especiales el cobro de las tasas municipales prescribirá en tres años y el de las contribuciones e impuestos en cinco "En un párrafo último agrega" lo dispuesto en el párrafo primero del artículo anterior se aplicará únicamente a los derechos municipales originados a partir de la vigencia de este Código". No tiene norma transitoria al respecto. Resulta que el párrafo primero del artículo anterior, sea, del artículo 85 lo que dice es que "los impuestos, contribuciones y las tasas municipales entrarán en vigencia una vez que hayan sido aprobados conforme a la Ley y publicados en el Diario Oficial". Una de dos: o el legislador en ese párrafo final del artículo 85 quiso referirse a su párrafo inicial, o bien, dejó la norma a secas a la interpretación, sin enlace de transitoriedad. En este sentido, habría que entender que, la prescripción que crea tal artículo, afecta, además de las tasas e impuestos generados posteriormente a su vigencia, lo que es normal o propio de las leyes: regir para el futuro, los surgidos con anticipación. A falta de disposición expresa, y en aplicación subsidiaria del Código Civil, la prescripción

de esos gravámenes, se regía por la prescripción decenal que establece el artículo 868 de dicho Código. Al sobrevivir el texto municipal, corrían su curso prescriptorio más de una obligación por tasas e impuestos corporativos, con más de tres años de originados. E intempestivamente se promulga el Código Municipal con aquella norma escueta, omiso en contemplar la situación transitoria. Siendo la prescripción instituto de derecho público, la solución jurídica aunque en perjuicio del régimen financiero de las municipalidades, tendrá que ser la de admitir que las obligaciones tributarias a favor de las Municipalidades del país, que a la fecha de la promulgación de la Ley N° 4574 de 4 de mayo de 1970, que entró a regir a partir del primero de enero de 1971 según Ley N° 4894 de 11 de noviembre de 1971 hubieren tenido un curso de prescripción mayor de tres años, quedaron extinguidas. El artículo 65 del Código Tributario, además, es definitivo en disponer, como salvedad al principio de que las normas tributarias punitivas sólo rigen para el futuro, que "No obstante, tienen efecto retractivo las que supriman infracciones, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves" (el subrayado es mío).

9) Norma curiosa es el artículo 13 del Código Municipal la que concede a las municipalidades exención de "toda clase de impuestos y de cualquier otro beneficio propio de las entidades estatales, con excepción de los impuestos que pague también la Administración Central", con lo que quiso el legislador equiparar ese goce entre esta Administración y la administración local del municipio.

El régimen de exoneración o condonación de créditos tributarios, intereses, recargos o multas, es similar, ya que ambos se atienen al principio de que sólo la ley puede condonar o remitir las obligaciones respectivas, pudiendo las municipalidades seguir el procedimiento que señala el artículo 50 del Código Tributario, sea, que las obligaciones respectivas, sólo pueden ser condonadas por resolución administrativa dictada en la forma y condiciones que la ley establezca o autorice.

En general, podemos decir, que a falta de normas expresas del Código Municipal, el Código de Normas y Procedimientos Tributarios es aplicable al régimen tributario municipal supletoriamente, en lo que sea prudente y razonable.

LAS FUNCIONES MUNICIPALES (ARTÍCULO 4 DEL CÓDIGO MUNICIPAL) Y LA REALIDAD MUNICIPAL COSTARRICENSE

EDUARDO SANCHO GONZALEZ(*)

I.—ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL MUNICIPIO

- A) Histórico-Social.
- B) Concepto Jurídico.
- C) Concepto Político.

II.—ANTECEDENTES HISTORICOS DEL REGIMEN MUNICIPAL COSTARRICENSE

- A) Municipium romano.
- B) El Municipio Visigótico.
- C) El Ayuntamiento en España.
- D) Introducción del Municipio en América.

III.—DESARROLLO DEL MUNICIPIO EN COSTA RICA

- A) Período de 1824 a 1850.
- B) Ordenanzas Municipales de 1862 a 1867.
- C) Crisis del Municipio.

IV.—CODIGO MUNICIPAL, LEY 4574 DE 30 DE ABRIL DE 1970

- A) Redefinición del Régimen.
- B) Creación del IFAM.
- C) Objetivos del Municipio.

(*) El autor es el actual Jefe del Departamento Legal de la Municipalidad de San José. Asistió al Curso Interamericano de Administración Municipal en Montevideo, Uruguay en mayo de 1971 el cual fue auspiciado por el Centro Interamericano de Capacitación en Administración Pública de la Organización de los Estados Americanos. El Lic. Sancho se graduó de la Facultad de Derecho de la Universidad de Costa Rica en el año 1968.