

080149020007CO

Exp: 08-014902-0007-CO**Res. N° 2010-04807****SALA CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. San José, a las catorce horas y cincuenta y uno minutos del diez de marzo del dos mil diez.**

Acción de inconstitucionalidad promovida por Carlos Dinarte Zúñiga, mayor, casado una vez, vecino de San Sebastián, Urbanización La Arboleda, portador de la cédula de identidad número 1-507-071; contra Artículo 74 del Código Municipal, en cuanto dice que se cobrará una tasa por el servicio de mantenimiento de parques, zonas verdes y sus respectivos servicios.

Resultando:

1.- Por escrito recibido en la Secretaría de la Sala a las once horas con cuarenta minutos del tres de noviembre de 2008, el accionante solicita que se declare la inconstitucionalidad del artículo 74 del Código Municipal, en cuanto dice que se cobrará una tasa por el servicio de mantenimiento de parques, zonas verdes y sus respectivos servicios. Alega que en el tanto establece una tasa y no un impuesto, para financiar el mantenimiento de parques y zonas verdes, pese a que dicho servicio es de naturaleza indivisible que satisface una necesidad general de la colectividad. Se considera que dado que es imposible determinar las unidades de uso o consumo que cada una de esas personas tiene del servicio de parques y zonas verdes (individualización), la figura de la tasa no es apropiada para financiar el servicio, porque en realidad se trata de un impuesto que de acuerdo con el artículo 121, inciso 13) de la Constitución Política, corresponde a la Asamblea Legislativa establecer. Se refiere que el impuesto de parques y zonas verdes está sujeto al principio de reserva de ley contenido en el artículo 121, inciso 13 de la Constitución Política, de tal manera que sólo la ley puede crear, modificar o suprimir tributos; establecer sus tarifas y bases de cálculo e indicar el sujeto pasivo. Además, el artículo 9 de la Constitución Política prohíbe que un poder delegue en otro sus potestades, lo cual se especifica para la Asamblea Legislativa en el artículo 105 constitucional. Se estima vulnerado el principio de seguridad jurídica, dado que la norma omite señalar todos los elementos configurativos de la obligación tributaria, lo que produce la arbitrariedad de la Administración. La norma tampoco precisa con claridad, cuál es el sujeto pasivo de la obligación, pues establece que se cobrará a los contribuyentes del distrito según la medida lineal de frente de propiedad, sin determinar si debe ser el dueño de la propiedad, el inquilino, usufructuario o cualquier otro. Sin embargo, no se puede afirmar que sólo los propietarios de inmuebles se benefician con el servicio de parques, pues no todos son propietarios, ya que existen inquilinos, usufructuarios, dueños y arrendatarios de propiedad horizontal y otra gran cantidad de beneficiarios del servicio de parques.

Resulta entonces que el criterio de los metros lineales de frente de la propiedad viola el principio de igualdad consagrado en el artículo 33 de la Constitución Política, por dar un trato diferenciado a los propietarios frente a los demás usuarios del servicio. En relación con la base imponible, debe estar determinada por ley, tal y como exige el artículo 5° del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, pero el artículo 74 del Código Municipal no señala expresamente cuál es. Por el contrario, establece como criterio tarifario, el uso de los metros lineales de la propiedad, lo cual deja a discrecionalidad y arbitrariedad de las municipalidades los términos y criterios que completen la tarifa. De esta forma, utilizar los metros lineales de frente de la propiedad para cobrar el tributo de parques se torna violatorio del principio de igualdad al no distinguir entre las diferentes situaciones que afectan a las propiedades inmuebles y la capacidad económica de los contribuyentes. También resulta irracional, desproporcionado y discriminatorio, que se pretenda establecer el monto a pagar con base en los metros lineales de frente de la propiedad, porque no se encuentran justificaciones atendibles que motiven que sea únicamente la categoría específica de contribuyentes propietarios los que tengan que cubrir la obligación tributaria. Por otra parte, en cada uno de los elementos esenciales del tributo de parques se observan violaciones al principio de la seguridad jurídica, pues no se establecen criterios objetivos, racionales, para determinar los elementos esenciales de la obligación tributaria, en cuanto al hecho generador, sujeto pasivo, base imponible, tarifa, sin lugar a incertidumbre, todo lo cual deja a los contribuyentes a merced de la arbitrariedad del ente público. Finalmente, se alega que el medio de cobro elegido no guarda relación con el objetivo de cobro que es financiar el servicio, ya que se castiga sólo a los propietarios. .

2.- A efecto de fundamentar la legitimación que ostenta para promover esta acción de inconstitucionalidad, señala que tramita el expediente número 08-000803-1027-CA, ante el Tribunal Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda.

3.- La certificación literal del libelo en que se invoca la inconstitucionalidad consta a folio 26 a 64.

4.- Por resolución de las quince horas treinta minutos del dieciséis de febrero de 2009 (visible a folios 137 del expediente), se le dio curso a la acción, confiriéndole audiencia a la Procuraduría General de la República y a Alcalde Municipal y al Presidente del Concejo Municipal de la Municipalidad de San José.

5.- La Procuraduría General de la República rindió su informe visible a folios 143. Señala que resulta necesario un marco teórico sobre el poder tributario municipal y los ingresos de la hacienda local. Ningún tributo aprobado por la Asamblea Legislativa a favor de las municipalidades puede serle impuesto –obligatoriamente- a estas, de suerte tal que si la Asamblea Legislativa quiere vincular a las municipalidades con determinada política tributaria, deberá hacerlo a través de tributos generales derivados del ejercicio del poder tributario originario que ostenta el Estado, ya que de no ser así, se estaría violentando la autonomía municipal que garantiza el artículo 170 de la Constitución Política a las entidades municipales. Cita la sentencia 1995-4072 para concluir que con fundamento en esa atribución consagrada constitucionalmente, a los gobiernos locales les corresponde, en forma exclusiva, el establecimiento de sus propios tributos –impuestos y tasas- dentro de su jurisdicción (así como su recaudación, administración y fiscalización) como un medio de financiamiento para la realización de

actividades, obras y servicios en beneficio que se traducen en mejores garantías de seguridad, higiene, orden y ornato local. Si bien los tributos municipales que derivan del ejercicio del poder tributario municipal es la principal fuente de ingresos de las corporaciones municipales, también el Estado puede dotarles de otros ingresos; tal es el caso de los tributos conocidos como tributos municipales por destino, que son los creados por una ley de carácter nacional por parte de la Asamblea Legislativa –tal es el caso de las tasas creadas en el artículo 74 del Código Municipal- y no los autorizados por ésta con fundamento en el artículo 121 inciso 13) de la Constitución Política. Es decir, son tributos distintos en que los destinatarios o beneficiarios serán las municipalidades, de ahí que se les haya denominado tributos municipales por destino, en cuyo caso también la recaudación, disposición, administración y liquidación, corresponde a las municipalidades. Sostiene que el accionante reputa violentados un conjunto de principios de justicia tributaria material (capacidad contributiva, razonabilidad, proporcionalidad) relacionados principalmente con los artículos 18 y 33 de la Constitución Política, los artículos 9, 105 y 121 inciso 13) de la Constitución lo hace en función de propiamente del principio de reserva de ley. La Procuraduría General de la República inicia su análisis con la alegada violación al artículo 121 inciso 13) de la Constitución Política, y para ello se determinará la naturaleza jurídica del pago que hacen los contribuyentes por el mantenimiento de parques y zonas verdes y sus servicios, a fin de establecer si el mismo califica como un impuesto o una tasa. El Código de Normas y Procedimientos Tributarios establece una clasificación tripartita de los tributos, a saber: impuestos, tasa y contribuciones especiales. Para la doctrina mayoritaria el elemento diferenciador entre impuesto y tasa, hay que buscarlo en la distinta naturaleza del presupuesto de hecho o hecho imponible. El impuesto está relacionado con una situación de hecho que constituye una manifestación de capacidad económica relacionada directamente con la persona obligada y con el ámbito de su actividad, y sin relación alguna, ni siquiera de hecho, con la actividad del sujeto que ejerce el poder tributario. En lo que se refiere a la tasa el presupuesto de hecho consiste en una situación de hecho que determina, o necesariamente se relaciona, con el desenvolvimiento de una actividad del ente público que se refiere a la persona del obligado. Dentro de las notas distintivas de ambas categorías tributarias podemos enumerar, la generalidad, la indivisibilidad, la ausencia de actuación administrativa, la manifestación de capacidad económica y la coerción por parte del Estado, son propias de los tributos; en tanto, la divisibilidad y la individualización, así como la obligación de actuación administrativa, son propias de las tasas (en apoyo a lo anterior cita la sentencia No. 1999-10134). Estima la Procuraduría que se está en presencia de un servicio que si bien puede ser prestado por el Estado, ha sido cedido a las corporaciones municipales, para que sea administrado como parte de los intereses locales que le corresponden, y que perfectamente puede ser divisible e individualizable (citando a Ortiz Ortiz, Eduardo, La Municipalidad de Costa Rica, Madrid, 1987, pag. 53 y 54). Ello, permite afirmar que el financiamiento del servicio de mantenimiento de parques y zonas verdes, sí es susceptible de ser financiado con una tasa y no necesariamente como lo plantea el accionante a través de un impuesto. La tasa que se paga por concepto de mantenimiento de parques y zonas verdes, **son** aquellos tributos –tal es el caso del impuesto de patente- en que la iniciativa para la creación corresponde a la entidad municipal, toda vez que en el caso del artículo 74 del Código Municipal estamos en presencia de un tributo nacional bajo la

modalidad de una tasa, aprobado mediante el trámite legislativo ordinario y que es fiel expresión de la voluntad legislativa, y cuyo rendimiento económico corresponde a las corporaciones municipales. De conformidad con la sentencia No. 1996-01687 de la Sala Constitucional se determinó que la norma impugnada no implica una delegación de la potestad tributaria. El tributo fue creado por la Asamblea Legislativa mediante una ley de alcance general en pleno ejercicio de la potestad tributaria del Estado, en tanto a las corporaciones municipales se le traslada la competencia tributaria para la gestión del tributo propiamente. Consecuentemente no se produce la violación al artículo 9 de la Constitución Política en el tanto la Asamblea Legislativa no ha delegado su poder tributario originario –funciones- en las municipalidades como parece entenderlo el accionante, y menos aún podría considerarse conculcado el artículo 105 del mismo cuerpo legal, por cuanto fue la propia Asamblea Legislativa la que creó la tasa, en el artículo 74–como una categoría tributaria-. para el mantenimiento de parques y zonas verdes. El principio de reserva legal contenido en el artículo 121 inciso 13) de la Constitución Política, está desarrollado en el artículo 5 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de modo que solo mediante ley se pueden crear, modificar o suprimir tributos, definir sus bases de cálculo, e indicar el sujeto pasivo; de suerte tal que la inobservancia de algunos de esos elementos esenciales del tributo al momento de su creación, hace que la ley devenga en ilegal y no en inconstitucional. Por ello analizará las omisiones que señala el demandante. En cuanto señala la omisión en el **hecho generador** la Procuraduría estima que no se puede ver en función del servicio propiamente, sino en la obligación tributaria que deriva del mismo, lo cual está en el párrafo tercero como en el segundo, por lo que deben analizarse armónicamente. De la lectura de ambos párrafos se puede afirmar que el hecho generador del tributo establecido en el artículo 74 resulta ser la prestación potencial o efectiva del servicio. Por lo anterior, no existe la violación apuntada por el accionante. En cuanto al **sujeto pasivo**, se desprende claramente que serían los usuarios de los servicios, establecido en el párrafo segundo del artículo 74, que como bien se indica, debe ser interpretado armónicamente con el párrafo tercero del mismo artículo. Para precisar mejor, cuando en el artículo 74 del Código Municipal habla de **usuario**, al relacionar dicha norma con el artículo 70 de mismo Código –que establece la hipoteca legal preferentemente sobre los bienes inmuebles por falta de pago de los tributos municipales-, se llega a la conclusión que el sujeto pasivo (contribuyentes de derecho) de las tasas por la prestación de servicios municipales son los propietarios, ya que de no ser así, no tendría sentido la hipoteca legal preferente establecida sobre los bienes inmuebles, de ahí que el párrafo tercero establezca que la suma por concepto de mantenimiento de parques y zonas verdes se cobrará proporcionalmente entre los contribuyentes del distrito. Tal error semántico, no implica imprecisión en el sujeto pasivo como lo argumentado por el accionante. El hecho de que sean los propietarios y no quienes disfrutaran directamente los servicios, se enmarca dentro del concepto de **gestión del tributo**, gestión que comprende el ejercicio de las competencias de control y fiscalización, que no serían posible ejecutarlas si no fueran los propietarios registrados. Para establecer que los sujetos pasivos de la tasa serían todos los municipios del cantón, obligaría a la administración tributaria municipal a llevar un registro de todos y cada uno de los habitantes del cantón, lo cual dificultaría el ejercicio de las competencias inherentes a la gestión tributaria. Si es el propietario, nada impide que

éste pueda trasladar el costo del servicio a quien ocupe el inmueble o se beneficie del servicio público relacionado. En cuanto a la **base imponible** se debe partir de que el hecho imponible de la tasa se configura con la prestación del servicio, y el párrafo tercero del artículo 74 del Código Municipal establece expresamente que el monto que se debe pagar por el mantenimiento de parques y zonas verdes, se *calculará partiendo del costo efectivo de lo invertido por la entidad municipal más un diez por ciento de utilidad*, con ello se tiene la precisión necesaria, por lo que estima que no existe violación al principio de reserva legal previsto en el artículo 121 inciso 13) de la Constitución Política. En cuanto a la **tarifa**, la Procuraduría estima que el legislador fue claro en establecer que el monto del impuesto, se determinará partiendo del costo efectivo del servicio más un 10% de utilidad, al cual se le aplicará la medida del frente lineal de la propiedad, para obtener un pago proporcional entre los propietarios. Si bien hay ausencia de un porcentaje, el legislador establece la medida lineal de la propiedad para establecer el monto a tributar, y reserva la reglamentación a la Municipalidad respectiva (el cómo se va a cobrar). Solo entonces mediante ley se puede variar ese criterio objetivo. En cuanto a la violación a los principios de igualdad, racionalidad, proporcionalidad y capacidad contributiva. La igualdad tributaria no es otra cosa que el derecho del contribuyente para que no se establezcan excepciones o privilegios que excluyan a unos de los que se concede a otros en igualdad de circunstancias, de donde se sigue forzosamente que la verdadera igualdad consiste en aplicar en los casos ocurrientes la ley, según las diferencias constitutivas que de ella derivan. Pero ello debe hacerse con un criterio empleado para discriminar sea razonable. La Procuraduría es del criterio de que no se violenta el principio de igualdad tributaria que se deriva de los artículos 18 y 33 de la Constitución Política, por cuanto al establecer el legislador la obligación de pagar por los servicios de mantenimiento de parques y zonas verdes a cargo de los propietarios no se crea un trato discriminatorio e irrazonable entre contribuyentes que pertenezcan a una misma categoría, por cuanto se aplica por igual a todas las personas físicas y jurídicas que tengan la condición de propietarios dentro del cantón. Según el párrafo 2° y 3° el hecho generador de la relación jurídica tributaria lo constituye la prestación efectiva o potencial del servicio por parte de la entidad municipal, lo cual cumple con el principio de generalidad de las normas, se realiza con todos los contribuyentes del cantón, y al ser producto de una ley nacional a todos los propietarios de bienes inmuebles. Sobre la razonabilidad y proporcionalidad, que deben analizarse con el principio de igualdad, se constituyen en parámetros esenciales para determinar la constitucionalidad del ordenamiento jurídico tributario. Con apoyo en la sentencia No. 1992-1739 de la Sala Constitucional considera que resulta evidente la tarifa prevista en el párrafo tercero del artículo 74 se ajusta a los parámetros mencionados, porque pretende hacer llegar ingresos a la hacienda municipal para cumplir fines eminentemente locales, según la capacidad contributiva de las personas físicas o jurídicas –la propiedad es una manifestación de capacidad económica- de ahí que se utilice como criterio objetivo para establecer el quantum de la obligación la medida lineal de frente a calle. En cuanto al argumento a la violación al principio de seguridad jurídica, se sostiene que es inexistente al estar descritos todos los elementos esenciales del tributo.

6.- El señor Rodrigo Solís Umaña en su condición de Regidor Propietario y Presidente, y Maureen Clarke Clarke en su condición de Alcaldesa Municipal en ejercicio interinamente, contesta a folio 162 la

audiencia concedida, manifestando que la demanda parte de una lectura parcial, equivocada y poco profunda de las disposiciones del artículo 74 del Código Municipal, de la jurisprudencia judicial y administrativa emanada de la Sala Constitucional y la Procuraduría General de la República, respectivamente. Sostiene que de forma resumida, la demanda se basa en las siguientes violaciones: a) principio de reserva de Ley, b) el principio de indelegabilidad e irrenunciabilidad de las potestades de la Asamblea Legislativa; y c) principios de igualdad, razonabilidad, proporcionalidad y seguridad jurídica. Sobre el primer punto alude a que la tasa fue aprobada mediante Ley Ordinaria, que no deriva de una iniciativa de la Municipalidad (párrafo 1 de la acción), y que la figura aplicable al caso del servicio de mantenimiento de parques, zonas verdes y sus respectivos servicios, es la de impuesto y no la de la tasa (párrafos 2, 3 y 4 de la acción). De conformidad con el inciso 13) del artículo 121 de la Constitución Política, se establece la competencia de la Asamblea legislativa para establecer impuestos nacionales y aprobar los municipales. Pero los impuestos municipales no son solo aquellos cuya iniciativa nace del ente municipal, sino que también la jurisprudencia del Tribunal ha reconocido los tributos municipales por destino, donde el sujeto activo es una municipalidad, aunque la iniciativa no ha nacido de ella. Como ejemplos señalan los impuestos de construcciones (art. 70 de la Ley de Planificación Urbana), el impuesto a los bienes inmuebles (art. 3 de la Ley del Impuesto sobre los Bienes Inmuebles), y la tasa por la venta de arena, piedra, lastre, etc. (art. 38 del Código de Minería). Cita en este sentido las sentencias 1995-03930 y 1999-05669. Por ello, es posible afirmar que la Sala sostiene la constitucionalidad de la figura del impuesto nacional cuya beneficiaria es la corporación municipal o “tributo por destino municipal”, de manera que en nada afecta el hecho de que las tasas contenidas en el artículo 74 del Código Municipal. Además, el demandante incurre en el error de no entender el artículo 4 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios cuando establece un elemento diferenciador entre el impuesto y la tasa. En el **impuesto** no se espera una actividad determinada del sujeto activo, mientras que en la **tasa** se paga con el objeto de que el contribuyente reciba un servicio público individualizado. Dicen que el concepto “individualizado” es una calificativo de “servicio público” por lo que en el caso de la tasa el contribuyente o sujeto pasivo, espera que la totalidad de los montos pagados por dicho concepto, sean destinados a financiar el servicio público que da origen al tributo. Con cita de doctrina y de la sentencia 1999-10134 afirma que la intención del legislador para el mantenimiento de parques y zonas verdes, fue la de crear un tributo para financiar y cubrir los gastos de ese servicio público en particular, por lo que acertadamente recurrió al concepto de la tasa. Hay una contraprestación concreta e individualizada, las municipalidades no pueden desviar el destino de dichos dineros, pues se recaudan para reinvertir. En el caso del impuesto, los dineros ingresan a la caja única del sujeto activo, y se utilizan para financiar los gastos generales sin que exista obligación por parte de aquel para realizar alguna actividad individualizada. En cuanto al acusado quebranto al principio de indelegabilidad e irrenunciabilidad de las potestades de la Asamblea Legislativa, indican que el mismo accionante reconoce que la Sala ha admitido, reconocido y avalado la posibilidad de una delegación relativa, que es lo que sucede en el presente caso. En este sentido, cita la sentencia 1997-07067 donde se discute este tema, sostienen que el tributo financia el servicio de limpieza y mantenimiento de parques y zonas verdes, y contiene los elementos esenciales del

tributo. El **hecho generador** es la prestación del servicio; el **sujeto activo** son las municipalidades, el **sujeto pasivo** son los propietarios de los bienes inmuebles, la **base imponible** el costo del servicio más un 10%, y el **monto** de la obligación, proporcional de acuerdo a los metros lineales de frente. El legislador tuvo el acierto de delegar en los sujetos activos de la obligación tributaria, la tarea de cuantificar el monto de la tasa por cuanto el costo del servicio cambiará todos los años. La establece los límites del quantum del tributo –costo más 10%- a las municipalidades les corresponde la tarea de cuantificar ese monto, para luego distribuirlo proporcionalmente entre todos los propietarios del cantón, con un criterio objetivo que es el metro lineal de frente de la propiedad y así cobrar la tasa correspondiente. En cuanto al principio de igualdad, con fundamento en la sentencia 1994-01770 y 1994-00542, que resulta improcedente lo indicado por el accionante para ampliar el sujeto pasivo para incluir además del propietario a los arrendatarios y usufructuarios, ya que resulta evidente que se refieren a figuras jurídicas disímiles. Estima que el argumento no es de recibo, el análisis debe hacerse en conjunto con el artículo 70 del Código Municipal, con lo cual si los sujetos pasivos incumplen con el pago de sus obligaciones, se constituye el gravamen hipotecario sobre la finca y así la corporación obtiene una garantía sobre los montos adeudados y facilita el mecanismo de recuperación de los dineros. Con otro tipo de categorías de sujetos pasivos como los arrendatarios, usufructuarios, etc. haría nugatoria la potestad de las municipalidades de cobrar obligaciones tributarias. En el caso de arrendatarios, usufructuarios o cualquier otra figura similar, lo que debe hacer el propietario es trasladar la obligación o el costo de la tasa municipal a la persona que ostenta la posesión del inmueble. A mayor abundamiento, este alegato no resulta como un medio razonable para amparar los derechos del accionante, ya que en el caso hipotético que fuera de recibo por parte de la Sala, ello obligaría a ampliar el concepto del sujeto pasivo a arrendatarios, usufructuarios, etc., pero no beneficiaría a los propietarios que sí son vecinos del cantón, ya que con este alegato no se pretende eliminar a los propietarios como sujetos pasivos del tributo, y que en el caso concreto del señor Dinarte Zúñiga es propietario y vecino del cantón, el argumento no le eximiría de cancelar la tasa municipal en discusión, lo cual constituye en un motivo adicional para rechazar la acción interpuesta. En cuanto a los principios de razonabilidad y proporcionalidad reitera lo señalado para el quebranto al derecho a la igualdad, en el sentido de que el accionante pretende crear un conflicto en la norma a partir del hecho de que el sujeto pasivo de la obligación son los propietarios de los inmuebles, y que la tarifa del tributo se fija a partir del concepto del metro lineal de frente a calle pública. Agrega que la única forma segura, razonable y proporcional que tiene la Municipalidad de calcular el *quantum* de la obligación tributaria es a partir del metro lineal, de manera que la tasa se aplica a la generalidad de los propietarios del cantón, con la ventaja de que existe posibilidad de aplicar lo dispuesto en el artículo 70 del Código Municipal, con el objeto de garantizar el pago de la deuda tributaria, y por consiguiente, asegurarse una sana y eficiente administración. En cuanto al voto No. 1999-10134 el accionante comete el error de no identificar los elementos que diferencian el caso del financiamiento de la policía municipal, del mantenimiento de parques y zonas verdes. Pide se declara sin lugar la acción.

7.- Los edictos a que se refiere el párrafo segundo del artículo 81 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional fueron publicados en los números 47, 48 y 49 del Boletín Judicial, de los días 9, 10 y 11 de

marzo del dos mil nueve (folio 161).

8.- Se prescinde de la vista señalada en los artículos 10 y 85 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, con base en la potestad que otorga a la Sala el numeral 9 ibídem, al estimar suficientemente fundada esta resolución en principios y normas evidentes, así como en la jurisprudencia de este Tribunal.

9.- A las 11:21 hrs. del 18 de febrero de 2010, el Alcalde de la Municipalidad del Cantón de San José, presenta un escrito ante la Secretaría de la Sala Constitucional y manifiesta que la Municipalidad ha tramitado ante la Contraloría General de la República un estudio de actualización de la tasa; que fue devuelta sin resolver mediante oficio 08094 del 3 de agosto de 2009 debido a que aducen que la Sala Constitucional ordenó la suspensión en vía administrativa del dictado de la resolución final en los procedimientos tendentes a agotar esa vía, por lo que la Gerencia de Servicio Municipales del ente contralor considera que la existencia de la presente acción no le permite pronunciarse. Solicita adición y aclaración de la resolución que ordena suspender los efectos de la norma cuestionada.

10.- En los procedimientos se han cumplido las prescripciones de ley.

Redacta la **Magistrada Salazar Cambronero**; y,

Considerando:

I.- Objeto de la impugnación. El accionante solicita que se declare la inconstitucionalidad del artículo 74 del Código Municipal, ley 7794 del 30 de abril de 1998, específicamente la frase que indica que *“se cobrará una tasa por el servicio de mantenimiento de parques, zonas verdes y sus respectivos servicios”*, por estimarlo violatorio al principio de reserva de ley, de indelegabilidad e irrenunciabilidad de las potestades de la Asamblea Legislativa, de igualdad, razonabilidad, proporcionalidad y seguridad jurídica, consagrados en los artículos 9; 33; 121, inciso 13); y 105 de la Constitución Política.

Las disposiciones del artículo cuestionado estipula:

“Artículo 74. — Por los servicios que preste, la municipalidad cobrará tasas y precios, que se fijarán tomando en consideración el costo efectivo más un diez por ciento (10%) de utilidad para desarrollarlos. Una vez fijados, entrarán en vigencia treinta días después de su publicación en La Gaceta.

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

Se cobrarán tasas por los servicios *(de policía municipal), y mantenimiento de parques, zonas verdes y sus respectivos servicios. Los montos se fijarán tomando en

consideración el costo efectivo de lo invertido por la municipalidad para mantener cada uno de los servicios urbanos. Dicho monto se incrementará en un diez por ciento (10%) de utilidad para su desarrollo; tal suma se cobrará proporcionalmente entre los contribuyentes del distrito, según la medida lineal de frente de propiedad. La municipalidad calculará cada tasa en forma anual y las cobrará en tractos trimestrales sobre saldo vencido. La municipalidad queda autorizada para emanar el reglamento correspondiente, que norme en qué forma se procederá para organizar y cobrar de cada tasa. “(Por Resolución de la Sala Constitucional N° 10134-99, de las 11:00 horas, del 23 de diciembre de 1999, se anula de este párrafo la frase entre paréntesis)”*

II.- Sobre la admisibilidad. El señor Carlos Dinarte Zúñiga, obtiene su legitimación para promover esta acción, por cuanto cumple con los requisitos que establecen los artículos 73 y siguientes de la Ley de la Jurisdicción Constitucional en virtud que la inconstitucionalidad de la norma fue invocada en el asunto base pendiente de resolver, que es un proceso ordinario contencioso administrativo tramitado ante el Tribunal Administrativo y Civil de Hacienda, con el número de expediente 08-000803-1027-CA, en el que se alegó la violación de los principios de igualdad, razonabilidad, proporcionalidad, generalidad, seguridad jurídica y reserva de ley, por lo que constituye medio razonable de amparar el derecho o interés que se considera lesionado y por las responsabilidades civiles que puedan derivar de esos procesos. Lo anterior, aunado al cumplimiento de los demás requisitos formales hace que deban ser analizados los aspectos de fondo planteados.

III.- Alegatos de las partes intervinientes.- En la presente acción el accionante impugna el contenido de la norma en tanto que establece una tasa y no un impuesto para financiar el servicio de mantenimiento de parques, zonas verde y sus respectivos servicios, siendo que es imposible individualizar dicho servicio, por lo que en realidad se trata de un impuesto y no una tasa. Considera que de conformidad al artículo 121, inciso 13) de la Constitución Política, la norma viola el principio de reserva de ley porque le corresponde a la Asamblea Legislativa establecer los impuesto y el artículo 9 de la Constitución Política prohíbe que un poder delegue en otro sus potestades, lo cual se especifica para la Asamblea Legislativa en el artículo 105 constitucional. Estima que también vulnera el principio de seguridad jurídica, dado que la norma omite señalar todos los elementos configurativos de la obligación tributaria, y el criterio tarifario de los metros lineales de frente de la propiedad viola el principio de igualdad, por dar un trato diferenciado a los propietarios frente a los demás usuarios del servicio, deja a discrecionalidad y arbitrariedad de las municipalidades los términos y criterios que completen la tarifa, lo cual resulta irracional, y desproporcionado. Finalmente, alega que el medio de cobro elegido no guarda relación con el objetivo de cobro que es financiar el servicio, ya que se castiga sólo a los propietarios.

IV.- Cuestión de previo.- Con respecto al efecto suspensivo de la interposición de la acción de inconstitucionalidad, la Sala en reiteradas ocasiones ha dispuesto que en el curso de una acción de inconstitucionalidad no se suspende la vigencia de la norma impugnada, sino los

procedimientos o procesos en que se discuta la aplicación de ella o se trate de una norma de procedimiento que deba aplicarse cuyo acto procesal precluye. Bajo esas circunstancias, la Autoridad Administrativa o Judicial debe abstenerse de avanzar un acto procesal más o el dictar la resolución final, es decir que la interposición de la acción de inconstitucionalidad no suspende la eficacia y aplicabilidad en general de la norma impugnada. De tal manera que -salvo en los casos indicados en que se discuta su aplicación- la norma cuestionada se sigue aplicando, sin perjuicio de la dimensión que, sobre ello, pueda hacer la Sala en el caso específico. De esa forma, en el caso específico, el trámite de los asuntos de conocimiento de la Administración no se suspende, salvo que produzca efecto estado.

V.- Sobre el fondo. En el presente caso, se analizará específicamente la frase impugnada contenida en el artículo 74 del Código Municipal y en primer lugar se examinará la naturaleza jurídica del servicio municipal del mantenimiento de parques, la autonomía y potestad tributaria de las municipalidades, el régimen de la tasas municipales, prevista en párrafo segundo del artículo 74 del Código Municipal; los elementos esenciales del tributo en relación al principio de seguridad jurídica, el principio de igualdad tributaria y el de razonabilidad

VI.- Naturaleza jurídica del servicio municipal de mantenimiento de parques.- La frase alagada como inconstitucional del artículo 74 del Código Municipal se refiere al cobro de una **tasa** por parte de las Municipalidades por el servicio de mantenimiento de parques y zonas verdes. En virtud de ello, es necesario limitar -previo al análisis de los extremos alegados como inconstitucionales- el término “mantenimiento de parques”. El carácter municipal del mantenimiento de los parques está referido a los parques o zonas verdes que son de dominio local o comunal, es decir que no puede predicarse si está en presencia de un bien demanial estatal o a cargo de una entidad descentralizada, así como tampoco si el parque constituye un bien patrimonial ya sea de un organismo público o de un organismo privado. De modo que para que la Municipalidad asuma como un poder-deber el mantenimiento de un parque, de una plaza se debe estar ante un bien local. De lo contrario, no podría establecerse una obligación de cuidado y mantenimiento del bien, porque el costo del servicio de mantenimiento es asumido por todos los contribuyentes del distrito donde está ubicado el parque o el área verde.

Sobre bienes de dominio público debe recordarse lo dispuesto en el artículo 261 del Código Civil, párrafo primero, en cuanto a los bienes de dominio público:

“Son cosas públicas las que, por ley, están destinadas de un modo permanente a cualquier servicio de utilidad general, y aquellas de que todos pueden aprovecharse por estar entregadas al uso público.”

En tal sentido, por supuesto, los parques y zonas verdes gozan de ese atributo demanial, por cuanto se encuentran entregados al uso público. Al respecto, el artículo 37 de la Ley de Construcciones, No. 833 de 4 de noviembre de 1949 es sumamente claro cuando expresa:

“Artículo 37.-Parques y Jardines. Los parques, jardines y paseos públicos son de libre acceso a todos los habitantes del país, los que al usarlos tienen la obligación de conservarlos en el

mejor estado posible. (...)”

De acuerdo con la norma citada del Código Civil, la demanialidad puede derivar del hecho de que un bien esté entregado al uso público, o bien, destinado a cualquier servicio público, esto significa que se trata de un bien de uso común general, que permite que cualquiera pueda utilizarlo sin que para ello requiera un título especial; el uso de uno no impide el de otra persona. Es el caso de las calles, plazas y jardines públicos, carreteras, caminos, de las playas y costas, entre otros. Tal afectación será aún más evidente si el parque del que se trate se encuentra debidamente establecido en un Mapa Oficial, al tenor de lo dispuesto en el artículo 43 de la (Ley de Planificación Urbana, No. 4240 de 15 de noviembre de 1968)

“Artículo 43.- El Mapa Oficial, junto con los planos o el catastro que lo complementa, constituirá registro especial fehaciente sobre propiedad y afectación a dominio público de los terrenos o espacios ya entregados a usos públicos.”

Según dicha Ley, Mapa Oficial es *“el plano o conjunto de planos en que se indica con exactitud la posición de los trazados de las vías públicas y áreas a reservar para usos y servicios comunales”* (artículo 1°) y constituye uno de los principales reglamentos de desarrollo urbano (artículo 21, inciso 3°) que cada Municipalidad promulga para el debido acatamiento del plan regulador y *“protección de los intereses de la salud, seguridad, comodidad y bienestar de la comunidad”* (artículo 19).

En cuanto a la gestión y mantenimiento de los parques, señalan los artículos 169 de la Constitución Política y 4° del Código Municipal, Ley No. 7794 de 30 de abril de 1998:

“ARTÍCULO 169.- La administración de los intereses y servicios locales en cada cantón, estará a cargo del Gobierno Municipal, formado de un cuerpo deliberante, integrado por regidores municipales de elección popular, y de un funcionario ejecutivo que designará la ley.”

Artículo 4.- “Las municipalidades poseen la autonomía política, administrativa y financiera que le confiere la Constitución Política. Dentro de sus atribuciones se incluyen:

(...). c) Administrar y prestar los servicios públicos municipales.

d) Aprobar las tasas, los precios y las contribuciones municipales, y proponer los proyectos de tarifas de impuestos municipales”.

La manutención de los parques se constituye en un servicio público de carácter municipal y que corresponderá a la Municipalidad de la jurisdicción respectiva tomar las acciones necesarias para su debido cuidado y embellecimiento:

“Compete a las municipalidades administrar y prestar los servicios públicos municipales. La cláusula competencial resulta clara cuando se ha definido que un servicio es municipal. El problema es que no siempre esa definición existe y, por el contrario, hay que estarse a la definición de lo local. En principio, servicio público municipal es identificable con servicio

público local: (...)

Para realizar la labor de mantenimiento de parques y zonas verdes dentro del cantón, las Municipalidades cuentan con el recurso legal de cobrar tasas a sus administrados, de conformidad con el artículo 74 del Código Municipal, lo cual considera el accionante es contrario a la Constitución Política. El cobro de estas tasas por parte de la Municipalidad se justifica en la necesidad de cubrir los gastos requeridos para el mantenimiento de los parques de su jurisdicción, sin necesidad de recurrir a otros medios de financiamiento para el logro de ese fin. Dicho uso está sujeto a las normas destinadas a mantener el orden público y a las regulaciones que emita la Administración para garantizar un buen uso y mantenerlo en condiciones idóneas, de manera de asegurar el uso común por cuanto el uso de los bienes públicos, aún cuando es libre y gratuito, comporta también deberes de carácter cívico, cuya vulneración puede constituir una infracción administrativa (o penal y ser sancionada en consecuencia).

Estamos en presencia del uso y mantenimiento de los parques y zonas verdes que gozan de este atributo demanial por cuanto se encuentran entregados al uso público por parte de la Municipalidad, que a pesar que son locales igualmente pertenecen al Estado y las Municipalidades como entes descentralizados, que se encuentran encargadas de su administración, organización y mantenimiento por lo que con base a la autonomía, constitucionalmente, como a continuación se señala, están autorizadas para realizar las actividades que beneficien a los habitantes de su cantón, entre ellas el servicio de mantenimiento de los parques y zonas verdes que se encuentren dentro de su territorio no solo para el ornato de la comunidad sino para la recreación y salud de sus habitantes, lo cual es acorde a lo establecido al artículo 169 de la Constitución y el artículo 4 del Código Municipal.

VII.- Sobre la autonomía municipal.- La autonomía municipal 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 determinado cantón. La autonomía municipal implica: a) 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; b) 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); c) 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 d) 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 decisiones fundamentales para el ente. Al respecto el artículo 169 de la Constitución Política señala que *"La Administración de los intereses y servicios locales de cada cantón, estará a cargo del Gobierno*

Municipal". De esta forma, como base en su autonomía, las municipalidades están autorizadas para realizar todas aquellas actividades que beneficien a los habitantes de su cantón en las que existe un interés local.

VIII.- De la autonomía tributaria de las Municipalidades y principio de legalidad tributaria.-

El accionante reclama que la frase contenida en el artículo 74 es inconstitucional debido a que la Municipalidad no se encuentra constitucionalmente facultada para crea impuestos, por lo que se viola el principio de reserva de ley. Desde los inicios de su funcionamiento, la Sala reconoció que del artículo 68 del Código Municipal en relación con el 169 y 170 de la Constitución Política, deriva la potestad tributaria de las corporaciones municipales, al establecer que las Municipalidades son corporaciones de carácter autónomo, a las cuales - en tanto gobiernos de naturaleza local - se les otorga la competencia para administrar los intereses y servicios de un determinado cantón en beneficio de la colectividad y se le permite dotar de los ingresos necesarios para el cumplimiento de los fines que le son propios. En virtud de esa autonomía otorgada por la Constitución, se deriva la potestad impositiva atribuida a las municipalidades, la cual supone la iniciativa para la creación, modificación o extinción de los impuestos de naturaleza local, potestad que sin embargo es de carácter derivada, en el tanto se encuentra sometida a la aprobación respectiva por parte de la Asamblea Legislativa, de acuerdo a lo preceptuado en el inciso 13 del artículo 121 de nuestra Constitución.

La Sala Constitucional reiteradamente ha dicho:

"IV.- DE LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO. (...) el Estado tiene potestad soberana de exigir contribuciones a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción, o bien, de conceder excepciones, de manera tal que bien se puede conceptualizar que esa potestad de gravar es el poder de sancionar normas jurídicas de las que se derive o pueda derivar la obligación de un tributo o de respetar un límite tributario; poder que se encuentra limitado en los principios y valores que la propia Constitución Política establece (...)" (SCV-8755-2000)

De esta forma, la competencia de la Asamblea Legislativa a que se refiere el inciso 13) del artículo 121 ya citado, es la de autorizar los impuestos. 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 corporaciones las que crean esas obligaciones impositivas locales, en ejercicio de la autonomía consagrada en el artículo 170 de la Constitución. La disposición legislativa solo puede ser una de las dos, autorización o desautorización, y no creación del impuesto municipal en lugar y con suplantación de la municipalidad, como lo indica el accionante. Lo contrario es violación de la autonomía municipal constitucionalmente garantizada, que incluye la potestad de fijar impuestos para sostenimiento de la Municipalidad y prohíbe trasladar esta potestad a la Asamblea legislativa. El poder de gravar, como se apuntó, es inherente al Estado y no puede ser suprimido, delegado ni cedido; más el poder de hacerlo efectivo, en el plano material, puede transferirse y otorgarse a entes paraestatales o privados. De lo anteriormente expuesto se concluye, que lo que puede

transferirse, es la llamada competencia tributaria, o sea, el derecho a hacer efectiva la prestación.

Con fundamento en esa potestad tributaria, a los gobiernos locales les corresponde en forma exclusiva, entre otros, y según el punto aquí cuestionado, fijar los impuestos, las tasas y los precios de los servicios municipales que preste. Paralelamente a esa potestad tributaria, surge la competencia de las municipalidades para verificar si se cumplen los presupuestos que configuran el hecho generador de la obligación tributaria, así como para fiscalizar y verificar la recaudación de los tributos que le corresponda.

De lo expuesto, se concluye que el artículo 74 del Código Municipal no viola el principio de "Reserva de Ley" -contenido en el inciso 13 del artículo 121 Constitucional y el artículo 5 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, puesto que junto con el artículo 79 de dicho Código en armonía con el artículo 170 de la Constitución Política, las entidades municipales pueden - en ejercicio del poder tributario derivado- obtener los ingresos necesarios para el cumplimiento de sus fines.

IX.- Sobre el Régimen de las Tasas Municipales.- El accionante alega que el cobro que efectúa la Municipalidad corresponde a un impuesto y no a una tasa. Para analizar el punto es necesario indicar que la doctrina jurídica costarricense ha seguido, tradicionalmente, las posiciones más generalizadas en torno a la definición del concepto de **tributo** y a su clasificación tripartita (**impuestos, tasas y contribuciones especiales**). En sentido genérico, se ha considerado, desde la óptica de la doctrina del Derecho Financiero, que el tributo es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su potestad de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de Derecho público. La legislación nacional siguió el modelo de Código Tributario para América Latina y en el Artículo 4 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Código Tributario), se basó en el concepto clásico para expresar que los "tributos son prestaciones en dinero (impuestos, tasas y contribuciones especiales), que el Estado en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines". Luego, definió las tres modalidades posibles del tributo, de la siguiente manera:

"Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye la razón de ser de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.

Contribución Especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, ejercidas en forma descentralizada o no; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o de las actividades que constituyen la razón de ser de la obligación." (ver sentencia 2001-01049 de las 16:30 horas del 6 de febrero del 2001)

Las **tasas municipales**, se enmarcan como un tributo, según lo dispuesto por el artículo 4 del

Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que define la tasa como aquel *tributo “cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye la razón de ser de la obligación (...).”* De esta forma, la tasa es un tipo de tributo que tiene como contraprestación, la realización de un servicio público, que se cobra por la imperiosa necesidad de sufragar el costo de los servicios públicos que el particular recibe en este caso de la Municipalidad; tales como agua, recolección de basura, limpieza de cunetas, mantenimiento de parques, cuya tarifa está en relación directa con el costo efectivo invertido por estas entidades y cuyo pago no puede ser excepcionado, aún cuando el usuario no esté interesado en la prestación efectiva y particular de estos servicios. Así, la base de la tarifa es el costo de su realización, imposible de determinar por la Asamblea Legislativa en cada caso, motivo por el cual, se hace sobre la base de estudios técnicos de su realización, a cargo de las propias autoridades municipales, bajo la supervisión y visto bueno –refrendo- de la Contraloría General de la República, en su condición de órgano auxiliar de la Asamblea Legislativa, al tenor de lo dispuesto en el Transitorio VIII del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, y el artículo 85 del Código Municipal.

La potestad de las municipalidades para cobrar tasas y precios por los servicios municipales que presta, no sólo deriva del artículo 121 inciso 13) de la Constitución Política, sino que también el legislador la complementa con lo dispuesto en los artículos 68 y 74 del Código Municipal, que autoriza a las entidades municipales a proponer sus propios tributos a la Asamblea Legislativa y a cobrar tasas y precios por los servicios municipales que brinda. En lo que interesa disponen tales artículos:

"Artículo 68.- La municipalidad acordará sus respectivos presupuestos, propondrá sus tributos a la Asamblea Legislativa y fijará las tasas y precios de los servicios municipales.(...)"

En tanto que el artículo 74 dispone en lo que interesa:

"Por los servicios que preste, la municipalidad cobrará tasas y precios, que se fijarán tomando en consideración el costo efectivo más un diez (10%) de utilidad para desarrollarlos. Una vez fijados, entrarán en vigencia treinta días después de su publicación en la Gaceta.

*Los usuarios deberán pagar por los servicios de alumbrado público, limpieza de vías públicas, recolección de basuras, mantenimiento de parques y zonas verdes, servicios de policía municipal y cualquier otro servicio municipal urbano o no urbano que se establezcan por ley, **en el tanto se presten, aunque ellos no demuestren interés en tales servicios.** (...)"* (Lo resultado no es del original).

De la relación de ambas normas, podemos afirmar que por ser la obligación tributaria una obligación legal basada en el principio de generalidad, el cumplimiento de la misma, por principio, no puede quedar al arbitrio de los contribuyentes. Sin embargo, tratándose del pago de tasas y precios por servicios municipales, pareciera que el legislador establece como condición, que los mismos sean efectivamente prestados, tal y como reza del párrafo segundo del artículo 74 del Código Municipal, lo cual obviamente implica que si en un determinado lugar la municipalidad no presta los servicios municipales

requeridos no puede exigir a los contribuyentes el pago del mismo.

Distinta es la situación de aquellos usuarios que aun dándose la prestación del servicio, renieguen su uso, en cuyo caso sí subsiste la obligación de pago. El servicio de mantenimiento de parques es claramente un servicio que no es individual, pero individualizable y el Código Municipal tiene otros casos similares, como el alumbrado público, la construcción y mantenimiento de aceras, de manera que si no procediera la tasa de mantenimiento de parques, tampoco estas otras procederían.

De lo expuesto, se concluye que en cuanto este extremo el accionante no lleva razón debido a que el cobro y la imposición de la tasa como categoría tributaria por parte de la Municipalidad se encuentra autorizada por el constituyente, al establecer que las tasas son distintas a los impuestos, a pesar de que ambas son tributos. El elemento diferenciador nace del hecho de que en materia de tasas se genera una relación de contraprestación que no se observa en los impuestos y la característica de las tasas es la prestación de un servicio a favor del obligado a su pago. El sujeto pasivo obtiene o se coloca en posición de obtener una retribución a cambio de su aportación económica. En el caso del servicio de mantenimiento de parques y zonas verdes, la consecuencia inmediata es la de poder gozar y aprovechar de dichos parques y ese goce pueden hacerse valer únicamente en la medida que el Estado organiza un servicio administrativo encargado precisamente de conceder y acreditar en cualquier momento su existencia, por lo que la contraprestación resulta evidente por cuanto el servicio que presta la Municipalidad le permite a toda la comunidad su uso y aprovechamiento. Es por ello que la tarifa que se cobra por los servicios del mantenimiento de parques califica dentro de la noción de tasa y por lo tanto, es constitucionalmente válido su cobro al no estar cubierta la determinación de su monto por el principio de reserva de ley.

X.- Principios de Justicia Tributaria.- El accionante considera que la tasa aquí cuestionada es contraria a la Constitución Política porque vulnera el principio de seguridad jurídica dado que la norma omite señalar los elementos configurativos de la obligación tributaria, lo que produce una actuación arbitraria por parte de la Administración. Del análisis de la norma bajo estudio, lleva razón el accionante en el sentido que los tributos creados por las municipalidades deben ajustarse a los principios de justicia tributaria material, entre ellos, el de generalidad y seguridad jurídica, que implica que no deben resultar afectadas con el tributo, personas o bienes determinados singularmente, pues en tal supuesto, los tributos adquieren carácter persecutorio o de discriminación odiosa o ilegítima. El tributo, en general, debe estar concebido de manera que cualquier persona, cuya situación coincida con la señalada por el hecho generador, será sujeto del impuesto, salvo que el legislador en forma expresa establezca alguna norma exoneratoria. Desde el punto de vista de la doctrina del Derecho Tributario, sus principios más importantes son: a) el de legalidad de la tributación, conocido también como reserva de ley; o lo que es lo mismo, la exclusiva regulación de la actividad tributaria por la ley formal; (tema que fue desarrollado en el considerando anterior); b) el principio de igualdad ante el impuesto y las cargas públicas, que alude a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes se encuentran en análogas situaciones (concepto relacionado más con la materialidad, que con la formalidad), este principio permite la formación de

distintas categorías, en la medida que éstas sean razonables, lo que a su vez exige que sea con total exclusión de discriminaciones; c) el de generalidad, que implica que no deben resultar afectadas con el tributo, personas o bienes determinados singularmente, pues en tal supuesto los tributos adquieren carácter persecutorio o de discriminación odiosa o ilegítimamente. En síntesis, el tributo debe estar concebido de manera que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador, será el sujeto del impuesto. Para el caso concreto, no hay duda que el tributo establecido en artículo 74 del Código Municipal fue autorizado por una ley y lo que procede es analizar si la norma cumple con los elementos esenciales del tributo.

XI.- Elementos esenciales del tributo y el principio de seguridad jurídica: En cuanto este extremo, se analiza en forma conjunta con el principio de seguridad jurídica por cuanto el accionante alega que la norma cuestionada vulnera este principio ya que omite señalar todos los elementos configurativos de la obligación tributaria. Es importante señalar que la relación jurídica que se establece cuando el Estado hace uso de su potestad tributaria es una relación que involucra en general a todos los administrados. Cuando se está frente a un *tributo* -sean impuestos, tasas o contribuciones especiales- la relación entre el administrado (llamado contribuyente) y la Administración se da en virtud del ejercicio de la potestad tributaria y no media contrato alguno, es un acto impuesto. Asimismo, el contribuyente no recibe una contraprestación directa por el pago del tributo más que el derecho al buen funcionamiento de las funciones y servicios públicos. Mediante la ley se establecen los elementos esenciales del tributo (creación por medio de ley, definición del hecho generador, tarifa y sus bases de cálculo y el sujeto pasivo), para que el Ejecutivo, las instituciones descentralizadas, Municipalidades u otros entes autorizados vía reglamento desarrolle la ley dentro de los parámetros fijados por ésta.

La seguridad jurídica es un principio general del Derecho, que se encuentra ligada al tema aquí cuestionado, que consiste es una garantía de todo individuo, por la cual, tiene la certeza de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares, establecidos previamente, es decir, representa la garantía de la aplicación objetiva de la ley, en tanto los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y obligaciones. Desde el punto de vista subjetivo, la seguridad equivale a la certeza moral que tiene el individuo de sus bienes le serán respetados; lo cual requiere de ciertas condiciones, tales como la organización judicial, el cuerpo de policía, las leyes, por lo que, desde el punto de vista objetivo, la seguridad jurídica equivale a la existencia de un orden social justo y eficaz cuyo cumplimiento está asegurado por la coacción pública.

En el caso bajo estudio, el legislador dispuso en el artículo 74 del Código Municipal cuales servicios municipales quedan afectos al pago de tributo, y regula la forma en cómo se fijarán las tasas y precios de dichos servicios públicos que preste. Asimismo, y contrario a lo indicado por el accionante, en ese artículo se encuentran definidos los elementos esenciales del tributo, los presupuestos y los parámetros para la determinación de la tarifa. En relación al hecho generador que genera la obligación de pagar la tasa prevista en el párrafo segundo del referido artículo 74, surge en la prestación de los servicios municipales; independientemente de si el usuario quiere o no que se le de ese servicio. A

contrario sensu, si ese servicio no se presta, debemos entender que no se da el presupuesto fáctico que está previsto en la norma como hecho generador de la obligación tributaria, y consecuentemente la Municipalidad no estaría facultada para realizar el cobro de la tasa correspondiente. La base imponible se encuentra constituida por el costo del servicio más un diez por ciento de utilidad, de suerte tal que sino se prestó el servicio, por una razón de índole práctico, la Municipalidad estaría imposibilitada para cobrarlo.

Distinta es la situación de aquellos usuarios que aun dándose la prestación del servicio, renieguen su uso, en cuyo caso sí subsiste la obligación de pago. En cuanto a la tarifa, pese a que se trata de un elemento esencial del tributo, el legislador delega en la entidad municipal la fijación de la misma debido a la variación del costo y se determinara partiendo del costo del servicio más un 10% de utilidad, proporcional a la medida del frente lineal de la propiedad. Los sujetos pasivos son los propietarios de los bienes inmuebles y dicho cobro no contempla la capacidad económica del sujeto pasivo, sino la pertenencia a un determinado grupo, en este caso propietarios y para ello se relaciona con el artículo 70 del Código Municipal. De esta forma, la contrario a lo alegado por el accionante, la tasa establecida en el artículo 74 que cobra la Municipalidad para el mantenimiento de los parques se encuentra claramente definida, en el sentido que corresponde a la satisfacción de una necesidad colectiva, mediante una actividad que despliega la administración en prestaciones individualizadas, dirigidas a sujetos determinados y que deben ser pagadas por ellos ya que implica la recepción obligatoria del mismo pues se puede o no requerir, pero siempre se está obligado a pagarlo dado que se trata de un servicio de mantenimiento de parques y zonas verdes, y por ende es la utilización del dominio público.

Corolario a lo anterior, los elementos esenciales de la tasa por el servicio de mantenimientos de parques y zonas verdes por parte de la Municipalidad se encuentran claramente definidos y detallados en el artículo 74, en relación con el 68 y 70, todos del Código Municipal, por cuanto la normas no se pueden leer en forma aislada sino que son parte de un conjunto de artículos, los cuales se encuentran concatenados y concordados, para que resulten armónicos y permitan comprender integralmente la voluntad del legislador.

XII.- Sobre el Principio de la Igualdad Tributaria. El accionante considera que el criterio establecido en el artículo 74 del Código Municipal con respecto a que el monto de la tarifa se aplica de conformidad a la cantidad de metros lineales de frente de la propiedad viola el principio de igualdad debido que establece un trato diferenciado entre los propietarios y las demás personas que se benefician con ese servicio, lo que a su vez es irracional y desproporcionado por cuanto solo se castiga a los propietarios cuando la norma per se no determina si el que realmente debe de pagar es el dueño de la propiedad, el inquilino u otro.

El principio de igualdad tributaria se deriva de lo dispuesto en los artículos 18 y 33 de la Constitución Política, el primero en cuanto establece que los costarricenses deben contribuir a los gastos públicos, y el segundo que consagra el principio de igualdad, de manera que no podrá hacerse discriminación contra la dignidad humana. Lo anterior significa que todos los habitantes de la República deben contribuir a los gastos del Estado en proporción a su capacidad económica, de manera tal que en condiciones idénticas

deben imponerse los mismos gravámenes, excluyendo todo distingo arbitrario o injusto contra determinadas personas o categorías de personas, de manera tal que no deben resultar afectadas personas o bienes que fueren determinados singularmente, pues si eso fuera posible, los tributos tendrían carácter persecutorio o discriminatorio, lo cual tampoco priva al legislador de crear categorías especiales a condición de que no sean arbitrarias y se apoyen en una base razonable.

En el caso bajo estudio, en cuanto a este aspecto la norma cuestionada no infringe esta norma constitucional, toda vez que la tarifa que se impugna –pago de la tasa de servicio de mantenimiento de parques y zonas verdes- se aplica por igual a todas las personas que sean propietarias, según se indicó en el considerando anterior de esta sentencia, según la medida lineal de frente de la propiedad, es decir que los sujetos pasivos o contribuyentes de esta tasa se encuentren en la misma categoría, es decir, no se trata de una tarifa especial para el accionante, en calidad de propietario, sino que se extiende a todas las personas están en igualdad de dicho supuesto, siendo que la generalidad como condición esencial del tributo se cumple.

XIII.- Del Principio de Razonabilidad como parámetro de constitucionalidad. El accionante considera que es irracional y desproporcionado que el legislador pretenda el monto a pagar con base a los metros lineales de la propiedad. Este Tribunal Constitucional en la sentencia número 08858-98, de las dieciséis horas con treinta y tres minutos del quince de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, indicó las pautas para el análisis del principio de razonabilidad, tanto de los actos administrativos como de las normas de carácter general:

*“...Así, un acto limitativo de derechos es razonable cuando cumple con una triple condición: es **necesario**, **idóneo** y **proporcional**. La **necesidad** de una medida hace directa referencia a la existencia de una base fáctica que haga preciso proteger algún bien o conjunto de bienes de la colectividad -o de un determinado grupo- mediante la adopción de una medida de diferenciación. Es decir, que si dicha actuación no es realizada, importantes intereses públicos van a ser lesionados. Si la limitación no es necesaria, tampoco podrá ser considerada como razonable, y por ende constitucionalmente válida. La **idoneidad**, por su parte, importa un juicio referente a si el tipo de restricción a ser adoptado cumple o no con la finalidad de satisfacer la necesidad detectada. La **inidoneidad** de la medida nos indicaría que pueden existir otros mecanismos que en mejor manera solucionen la necesidad existente, pudiendo algunos de ellos cumplir con la finalidad propuesta sin restringir el disfrute del derecho en cuestión. Por su parte, la **proporcionalidad** nos remite a un juicio de necesaria comparación entre la finalidad perseguida por el acto y el tipo de restricción que se impone o pretende imponer, de manera que la limitación no sea de entidad marcadamente superior al beneficio que con ella se pretende obtener en beneficio de la colectividad. De los dos últimos elementos, podría decirse que el primero se basa en un juicio cualitativo, en cuanto que el segundo parte de una comparación cuantitativa de los dos objetos analizados.”*

En la sentencia número 05236-99, de las catorce horas del siete de julio de mil novecientos noventa y nueve, al hacerse mención del principio de razonabilidad constitucional como parámetro constitucional,

se hace de una manera práctica, es decir, con miras de poder realizar el examen constitucional de las norma y/o actos impugnados ante este Tribunal Constitucional;

*"En el sentido del criterio anteriormente expuesto, esta Sala ha venido aplicando la institución en su jurisprudencia. Veamos, ahora, el análisis del caso concreto. **Sobre la prueba de "razonabilidad"**: Para emprender un examen de razonabilidad de una norma, el Tribunal Constitucional requiere que la parte aporte prueba o al menos elementos de juicio en los que sustente su argumentación e igual carga procesal le corresponde a quien rebata los argumentos de la acción y la falta en el cumplimiento de estos requisitos, hace inaceptables los alegatos de inconstitucionalidad. Lo anterior, debido a que no es posible hacer un análisis de "razonabilidad" sin la existencia de una línea argumentativa coherente que se encuentre probatoriamente respaldada. Ello desde luego, cuando no se trate de casos cuya «irrazonabilidad» sea evidente y manifiesta."*

En el presente caso, el accionante alegó la violación al principio de razonabilidad y proporcionalidad en el contenido del artículo 74 del Código Municipal, sin indicar el motivo de esa apreciación, por lo que emprender un examen de razonabilidad de una norma –o de todo un cuerpo normativo - requiere de prueba o al menos de elementos de juicio que sustenten la argumentación, siendo entonces que aquí no se acredita ni la irrazonabilidad técnica ni la jurídica, este argumento debe rechazarse por el fondo. Además, debe tener en cuenta el accionante que resulta constitucionalmente válido que esa obligación recaiga sobre los propietarios, pues si bien la tarea de manutención y conservación de dichos bienes, no solo beneficia a los titulares sino, por sobre todo, a la comunidad en general, lo anterior resulta acorde con el concepto y contenido de la función social que es un elemento esencial del derecho de propiedad, así como también del principio de solidaridad social, según lo anotó la Sala Constitucional, en sentencia número 4205-96, de las catorce horas treinta y tres minutos del veinte de agosto de mil novecientos noventa y seis:

"V. DE LA FUNCIÓN SOCIAL DE LA PROPIEDAD Y SU RELACIÓN CON LAS LIMITACIONES AL DERECHO DE PROPIEDAD -PÁRRAFO SEGUNDO DEL ARTICULO 45 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA. Una concepción del derecho de propiedad privada en términos absolutos y prácticamente ilimitados, pasó a constituir el punto de apoyo básico sobre el cual se estableció el sistema occidental, consagrándose como centro básico del ordenamiento jurídico la completa intangibilidad del derecho de propiedad, por cuanto la misma implicaba el completo señorío sobre el bien, de manera absoluta, general, independiente, plena, universal, ilimitada y exclusiva. Sin embargo, tal concepto ha evolucionado, hasta llegar a proponerse la defensa de una propiedad basada en la armonía social, y por un sentido social de la propiedad de la tierra. Se modifica así la base jurídica sobre la que descansa la protección de la propiedad y de ser un derecho exclusivo para el individuo, pasa a corresponderle una obligación en favor de la armónica convivencia de la sociedad. Surgió la idea de la «función social» de la propiedad, en la que todo individuo tiene

la obligación de cumplir ciertas obligaciones comunales, en razón directa del lugar que ocupa y de los intereses del grupo social que lo representa. **El contenido de esta «propiedad-función», consiste en que el propietario tiene el poder de emplear el bien objeto del dominio en la satisfacción de sus propias necesidades, pero correspondiéndole el deber de ponerla también al servicio de las necesidades sociales cuando tal comportamiento sea imprescindible.** Con este nuevo concepto se ensanchan las atribuciones del legislador para determinar el contenido del derecho de propiedad, lo que se logra por medio de los límites y obligaciones de interés social que pueda crear, poniendo fin a su sentido exclusivo, sagrado e inviolable. Esta tesis ha sido reconocida por este Tribunal con anterioridad; así, en sentencia de amparo número 5097-93, indicó:

«I.) La inviolabilidad de la propiedad privada es una garantía de rango constitucional recogida por el canon 45 de la Carta Política. Este derecho contrariamente a como se le concebía en otros tiempos, no es de naturaleza estática, sino que conforme a las exigencias de nuestro tiempo se le ha de considerar elástico y dinámico, esto es, que atribuye a sus titulares, tanto interna como externamente las facultades, deberes y limitaciones. **El poder del propietario sobre la propiedad está determinado por la función que ésta cumpla.** El objeto del derecho de propiedad ha sufrido transformaciones importantes. Actualmente, no sólo es tutelable el derecho de los propietarios, sino también diversos intereses generales o sociales que coexisten con aquél. El derecho objetivo enmarca del contenido de los derechos subjetivos. Cada objeto de derecho implica una peculiar forma de apropiación. Así por ejemplo las facultades del dominio relativas a un fundo agrícola son muy distintas de las correspondientes a una finca ubicada en el sector urbano de intensa utilización.»

Asimismo, se integra, junto con este principio -de la función social de la propiedad- **el de solidaridad social**, del cual, como indicó este Tribunal Constitucional con anterioridad,

«IV.- [...], está imbuida nuestra Constitución Política, permite el gravamen soportado por todos en favor de todos, o inclusive de unos pocos en favor de muchos, con el requisito de que el uso natural del bien inmueble no sea afectado al límite de su valor como medio de producción, o de su valor en el mercado, esto es, que desaparezca como identidad productible.» (Sentencia número 2345-96, de las nueve horas veinticuatro minutos del diecisiete de mayo del año en curso.)

Cabe señalar que en casi todas las legislaciones ha desaparecido el concepto de derecho de propiedad privada concebido en forma ilimitada y absoluta, y en los más importantes órdenes se impone cada vez con más fuerza, una concepción de la propiedad estrechamente ligada a las exigencias generales de la sociedad."

En el artículo cuestionado se establecen obligaciones que se exigen a los propietarios de los inmuebles ubicados en el distrito, en tanto que se refiere a un cobro de una tasa por el servicio de mantenimiento de parques y zonas verdes, que implica la implementación de medidas de

salubridad, seguridad, comodidad y ornato -entre otras-, cuya exigencia resulta legítima por parte de la municipalidad en virtud de la responsabilidad que tiene asignada en lo que respecta a la planificación urbana del cantón de su jurisdicción, competencia creada por mandato constitucional y legal.

XIV.- Conclusión.- La tasa establecida en el artículo 74 del Código Municipal para el servicio de mantenimiento de parques y zonas verdes por parte de los propietarios de los inmuebles situados en cada distrito, tiene sustento constitucional y es en ejercicio de la potestad tributaria que el Constituyente le reconoció a las Corporaciones Municipales, por lo que la norma no vulnera el principio de reserva legal. En cuanto a la violación al principio de igualdad, el cobro de la tarifa está asociado al derecho de propiedad en su función social; tampoco se comprueba el quebranto del principio de seguridad jurídica porque la misma norma indica claramente los elementos esenciales del tributo. Tampoco se trata de violación al derecho de propiedad puesto que no se trata de la privación de ésta, ni de un cobro que se haya demostrado fuera abusivo o confiscatorio, sino de la contraprestación pecuniaria por un servicio dado por la Administración.

En conclusión, no encuentra la Sala que se presenten las violaciones acusadas, por lo que se procede a declarar sin lugar la acción de inconstitucionalidad en todos los extremos alegados.

Por tanto

Se declara sin lugar la acción.

Gilbert Armijo S.

Presidente a.i.

Luis Paulino Mora M.

Ernesto Jinesta L.

Fernando Cruz C.

Fernando Castillo V.

Aracelly Pacheco S.

Roxana Salazar C.

130/oc.-

EXPEDIENTE N° 08-014902-0007-CO

Teléfonos: 2295-3696/2295-3697/2295-3698/2295-3700. Fax: 2295-3712. Dirección electrónica: www.poder-judicial.go.cr/salaconstitucional