

Licenciada  
NERY AGÜERO MONTERO, Jefa de Comisión  
Comisión Permanente de Asuntos Jurídicos  
Email: [naguero@asamblea.go.cr](mailto:naguero@asamblea.go.cr)  
Copia: [comisión-juridicos@asamblea.go.cr](mailto:comisión-juridicos@asamblea.go.cr)  
Fax: 2243-2432

Estimada señora:

Aprovecho la oportunidad para saludarla cordialmente y a la vez dar respuesta a la solicitud de criterio realizada a la Defensoría de los Habitantes mediante el oficio AL-CPAJ-OFI-0348-2017 sobre el Proyecto de ley denominado: "*Ley de incentivo al reciclaje de envases plásticos no retornables y empaques de bebida tetrabrik, para el fortalecimiento del sistema nacional de áreas de conservación (SINAC)*", expediente legislativo No. 20.078. Publicado en el Alcance 196 a La Gaceta 181 del 21 de setiembre de 2016, en los siguientes términos:

### **1. Resumen Ejecutivo.**

El Proyecto de Ley 20.078 pretende establecer un impuesto de tipo pigouviano, que induzca a las empresas que importan o embotellan bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas y agua, en envases de plástico y de tetrabrik, a reducir el uso de ese tipo de envases, los cuales son considerados contaminantes del medio ambiente.<sup>1</sup>

Se excluyen del impuesto los medicamentos y los productos lácteos, por considerarse bienes de primera necesidad. Asimismo, a la vez, el proyecto pretende crear un incentivo al reciclaje de envases de plástico y tetrabrik a través de una acreditación fiscal por cada unidad procesada en tratamiento de reciclaje post-consumo.

Los recursos que se obtengan del impuesto deberán transferirse en su totalidad al Sistema Nacional de Áreas de Conservación (SINAC). Según la exposición de motivos del proyecto, el impuesto es por un monto simbólico que se aplicaría tanto a la producción nacional de bebidas que se envasan en plástico o tetrabrik, como a la importación de las mismas en esos envases. Asimismo, las empresas afectadas (productoras e importadoras) pueden reducir el gravamen si reciclan las unidades embotelladas. Debido a esto, los proponentes consideran que la afectación del precio final sería mínima.

---

<sup>1</sup> Este tipo de impuesto es llamado impuesto pigouviano en honor del economista británico Arthur Cecil Pigou (1877-1959), quien fue el primero en proponer la corrección de las externalidades negativas con tributos.

Finalmente, concluye la exposición de motivos señalando que con ese tributo *“ganamos todos: gana el consumidor, porque disminuye el total de las externalidades negativas que afectan diariamente al contaminarse su medio, gana el productor porque tiene la opción de disminuir el tributo conforme mayor sea su volumen de reciclaje y gana el Sistema Nacional de Áreas de Conservación (SINAC) porque podrá disponer de más fondos para combatir el impacto de estos productos sobre la biosfera”*.

## **2. Competencia del mandato de la Defensoría.**

La función de la Defensoría se encuentra delimitada por la protección de los derechos y los intereses de los habitantes, así como velar porque el funcionamiento del sector público se ajuste a la moral, la justicia, la Constitución Política, las leyes, los convenios, los tratados, los pactos suscritos por el Gobierno y los principios generales del Derecho.

Además, de conformidad con los principios relativos al estatuto y funcionamiento de las instituciones nacionales de protección y promoción de los Derechos Humanos (**Principios de París**) la Defensoría de los Habitantes de la República está facultada para emitir dictámenes o informes relativos a la protección y promoción de los derechos humanos.

En el caso de los proyectos de ley, según los Principios de París, la institución cuenta con la potestad para emitir criterios, de manera que se respeten los principios fundamentales en materia de derechos humanos. Finalmente es competencia de esta institución promover y asegurar que la legislación, los reglamentos y las prácticas nacionales se armonicen con los instrumentos internacionales de derechos humanos en los que el Estado sea parte, y que su aplicación sea efectiva, así como promover la ratificación de esos instrumentos y garantizar su aplicación.

## **3. Normas jurídicas relacionadas.**

Ley No. 7788, Ley de biodiversidad.

Ley No. 6084, Ley de Creación de Parques Nacionales, de 17 de agosto de 1977.

Ley No. 6794, Ratificación de la creación y ampliación de parques nacionales y reservas biológicas, de 27 de diciembre de 1982.

Ley No. 6227, Ley General de la Administración Pública, de 20 de mayo de 1978.

Ley N° 9069, Fortalecimiento de la Gestión Tributaria.

Ley No. 3022, Dirección General de Hacienda.

## **4. Análisis del contenido del proyecto.**

Los impuestos pigouvianos constituyen uno de los mecanismos que tiene el Estado para enfrentar las externalidades negativas generadas por las actividades productivas, como la contaminación ambiental. El impuesto, al internalizar el costo de la contaminación en la estructura de costos de la empresa que la genera, actúa como un incentivo para que los productores reduzcan su nivel de contaminación.

El impuesto pigouviano es, por tanto, una tasa que el gobierno impone a las empresas según el perjuicio que produce su actividad sobre el medio ambiente o el que cause a la ciudadanía. Según la teoría económica, al establecerse una tasa impositiva igual al costo marginal externo (o daño marginal al ambiente), las empresas se pueden verse obligadas a comportarse de la misma manera que si el costo de la externalidad recayera directamente sobre ellas.

Lo que este tipo de gravamen pretende conseguir es que las empresas encuentren más rentable tener una actividad menos contaminante y se vean motivadas a invertir en tecnologías más limpias. Por tanto, su objetivo último es preservar el medio ambiente.

Considerando lo anterior, la Defensoría de los Habitantes observa que en la exposición de motivos del proyecto no se presenta una cuantificación económica de las externalidades negativas sobre el medio ambiente generadas por el uso de los envases indicados, de manera que no es posible determinar si el monto del tributo, establecido en el proyecto en colones por unidad, sería un incentivo suficiente para inducir a las empresas a cambiar los procesos de producción en procura de utilizar o importar productos con envases menos contaminantes.

Por otra parte, considerando que los bienes que involucra el proyecto pertenecen a la categoría de alimentos, y que estos productos se caracterizan por presentar una elasticidad precio menor que la unidad, es decir son bienes inelásticos, es de esperar que la incidencia del tributo sea trasladada en mayor proporción al consumidor, de manera que las empresas productoras e importadoras de ese tipo de alimentos no asumirían el impuesto y no tendrían incentivos para variar sus prácticas de producción y comercialización en favor de procesos o tecnologías más amigables con el ambiente.<sup>2</sup>

Para optimizar la efectividad de los gravámenes pigouvianos se deben aplicar a bienes cuya elasticidad precios sea mayor que la unidad, es decir, bienes cuya elasticidad precio de la demanda es elástica; de manera que se minimicen las posibilidades de que las empresas puedan trasladar el costo del gravamen a los consumidores o usuarios finales y se vean obligadas a internalizar dicho costo.

Considerando la propuesta que contiene el proyecto de Ley, la Defensoría advierte que en el escenario menos favorable para el consumidor, éste pagaría la totalidad del nuevo impuesto –por medio de un aumento en el precio de esos bienes–; las empresas no modificarían sus procesos de envasado e importación, pero sí podrían beneficiarse económicamente de la acreditación fiscal al reciclar el material de los envases plásticos y tetrabrik utilizados en los productos que expenden; y el SINAC recibiría los recursos económicos producto del nuevo tributo.

En relación con el incentivo para reciclaje, establecido en el artículo 7 del Proyecto, la Defensoría observa que no se define o establece el procedimiento mediante el cual el Estado verificará las cantidades de materiales que las empresas interesadas reciclan para acceder a la acreditación fiscal.

---

<sup>2</sup> Según Vargas y Elizondo, la elasticidad precio de la demanda de bebidas gaseosas en Costa Rica es de 0,194. En Vargas, J. y Elizondo, A. (2015). Estimación de la Elasticidad Precio e Ingreso para Grupos de Alimentos: revisión a partir de los datos de la ENIG 2013.

En el siguiente cuadro se presenta la revisión realizada por la Defensoría del articulado del Proyecto de Ley propuesto.

<b>Texto del Proyecto Ley</b>	<b>Comentario de la Defensoría</b>
<p><b>ARTÍCULO 1.- Hecho Generador</b></p> <p>El hecho generador de este impuesto será embotellar bebidas en envases plásticos no retornables o en empaques tetrabrik, utilizados para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas y agua. En el caso de bebidas importadas, el hecho generador será su desaduanización.</p>	<p>Sin comentarios.</p>
<p><b>ARTÍCULO 2.- Tarifa</b></p> <p>A todo sujeto pasivo de este impuesto que no se encuentre inscrito como micro, pequeña o mediana empresa (Mipyme) ante el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), se le aplicará la siguiente tarifa:</p> <p>-Por cada empaque tetrabrik para bebida gravado en la presente ley con capacidad para 250 mililitros se aplicará una tarifa de diez colones (¢10,00), cuyo monto a pagar será proporcional a la cantidad de mililitros de capacidad para recipientes con capacidad distinta a los 250 mililitros.</p> <p>-Por cada envase plástico no retornable para bebida gravado en la presente ley con capacidad para 250 mililitros se aplicará una tarifa de siete colones (¢7,00), cuyo monto a pagar será proporcional a la cantidad de mililitros de capacidad para recipientes con capacidad distinta a los 250 mililitros.</p>	<p>Observa la Defensoría que ni en la exposición de motivos, ni en los articulados de este proyecto se explica el criterio técnico o la justificación para establecer los montos del impuesto establecidos en este artículo.</p>
<p><b>ARTÍCULO 3.- Tarifa para Mipymes</b></p> <p>A todo sujeto pasivo de este impuesto que sí se encuentre inscrito como micro, pequeña o mediana empresa (Mipyme) ante el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), se le aplicará la siguiente tarifa:</p> <p>- Si se encuentra inscrito como micro empresa, se le aplicará el treinta por ciento (30%) de la tarifa contenida en el artículo 2, por cada empaque tetrabrik para bebida y por cada envase plástico no retornable para bebida gravado en la presente ley.</p> <p>- Si se encuentra inscrito como pequeña empresa, se le aplicará el cincuenta por ciento (50%) de la tarifa contenida en el artículo 2, por cada empaque tetrabrik para bebida y por cada envase plástico no retornable para bebida gravado en la presente ley.</p> <p>- Si se encuentra inscrito como mediana empresa, se le aplicará el setenta por ciento (70%) de la tarifa contenida en el artículo 2, por cada empaque tetrabrik para bebida y por cada envase plástico no retornable para bebida gravado en la presente ley.</p>	<p>En la exposición de motivos no se explica el criterio técnico o la justificación para establecer esta diferenciación en el monto del impuesto que deben transferir las Mipymes al Estado. Asimismo, tampoco se establecen los criterios técnicos o justificaciones para los porcentajes propuestos de la tarifa sobre la establecida en el artículo 2.</p>

<p><b>ARTÍCULO 4.- Sujeto activo</b></p> <p>El sujeto activo de este impuesto es el Gobierno central.</p>	Sin comentarios.
<p><b>ARTÍCULO 5.- Sujetos pasivos</b></p> <p>Son sujetos pasivos de este impuesto:</p> <p><b>1.-</b> Las empresas embotelladoras de bebidas contenidas en envases plásticos no retornables utilizados para contener bebidas <i>alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas y agua.</i></p> <p><b>2.-</b> Las empresas embotelladoras de bebidas contenidas en empaque tetrabrik utilizadas para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas y agua.</p> <p><b>3.-</b> La persona física o jurídica a cuyo nombre se realicen importaciones de bebidas contenidas en envases plásticos no retornables utilizados para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas y agua.</p> <p><b>4.-</b> La persona física o jurídica a cuyo nombre se realicen importaciones de bebidas contenidas en empaque tetrabrik, utilizadas para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas y agua.</p>	Sin comentarios.
<p><b>ARTÍCULO 6.- Exoneraciones</b></p> <p>Se encuentra exento del pago de este impuesto el embotellamiento de productos lácteos y medicamentos en envases de plástico no retornables o en envases de empaque tetrabrik.</p>	Sin comentarios.
<p><b>ARTÍCULO 7.- Incentivo al reciclaje</b></p> <p>Por cada unidad de envase plástico no retornable o de empaque tetrabrik, utilizado para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas y agua, que el sujeto pasivo procese en tratamiento de reciclaje post-consumo, podrá acreditar un monto equivalente al total del impuesto por unidad contenido en la presente ley.</p>	No se establece el procedimiento o la forma cómo el Estado verificará la cantidad de envases que reciclará la empresa interesada en acceder a la acreditación fiscal.
<p><b>ARTÍCULO 8.- Declaración y pago del impuesto</b></p> <p>En el caso del embotellador en territorio nacional, la declaración del impuesto se realizará durante los primeros quince días naturales de cada mes. El fabricante presentará la declaración por todas las botellas plásticas de envase no retornable y por todas las botellas de empaque tetrabrik empleadas en el mes anterior para embotellar bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas y agua; para ello, utilizará el formulario de declaración jurada que apruebe la Dirección General de Tributación. La presentación de la declaración y el pago del impuesto son simultáneos.</p> <p>En el caso de las importaciones, la declaración y el pago del impuesto se realizarán en el momento previo al desalmacenaje del producto efectuado por las aduanas. No se autorizará desalmacenarlo si los interesados no han realizado el pago del impuesto, por los medios que defina la</p>	Sin comentarios.

Administración Tributaria.	
<b>ARTÍCULO 9.- No deducibilidad</b>  Por la naturaleza de este impuesto, el mismo no será considerado como gasto deducible para la liquidación del impuesto sobre la renta.	Sin comentarios.
<b>ARTÍCULO 10.- Destino del impuesto</b>  Los recursos que se obtengan del impuesto creado en la presente ley deberán transferirse en su totalidad al Sistema Nacional de Áreas de Conservación (SINAC) a través de una transferencia incluida en el Presupuesto Ordinario de la República en el título correspondiente al Ministerio de Ambiente y Energía (MINAE).	Sin comentarios.
<b>ARTÍCULO 11.- Administración del tributo</b>  La administración de este impuesto corresponderá a la Dirección General de Tributación.	Sin comentarios.
<b>ARTÍCULO 12.- Actualización del impuesto</b>  A partir de la entrada en vigencia de esta ley, el Ministerio de Hacienda deberá actualizar, anualmente, el monto de este impuesto, de conformidad con la variación del Índice de Precios al Consumidor que determina el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC).	Sin comentarios.

En virtud de lo expuesto en los párrafos anteriores, la Defensoría de los Habitantes de Costa Rica se permite expresar su conformidad parcial con respecto al texto consultado, por considerar que el tributo propuesto, si bien no parece que cumpliría con el objetivo de reducir el uso de envases de plástico y tetrabrik en la oferta de las bebidas indicadas, sí podría constituir un estímulo al reciclaje de esos envases y constituir una fuente adicional de ingresos para el Sistema Nacional de Áreas de Conservación (SINAC) para la protección de los recursos naturales del país.

Agradecida por la deferencia consultiva,

Cordialmente,

  
 Montserrat Solano Carboni  
 Defensora de los Habitantes de la República



c. Archivo.