

**Al contestar refiérase  
al oficio n.º 4825**

1º de abril, 2020  
**DFOE-AE-0141**

Señora  
Cinthya Díaz Briceño  
Jefe de Área de Comisiones Legislativas IV  
**Departamento Comisiones Legislativas  
ASAMBLEA LEGISLATIVA**

**Asunto:** Respuesta a solicitud de opinión acerca del proyecto de ley denominado Reforma de varios artículos de la Ley Forestal n.º 7575, expediente legislativo n.º 20.516

En atención a su oficio n.º AL-DCLEAMB-083-2020 del 6 de marzo del año en curso, mediante el cual solicitó opinión de la Contraloría General sobre el proyecto de ley denominado Reforma de varios artículos de la Ley Forestal n.º 7575, se procede a externar las siguientes consideraciones.

#### **a) Aspectos Generales del Proyecto**

El proyecto de ley propone una reforma a los artículos 1, 6, 27, 28, 30, 31, 52, 56, 58, 61 y 65 de la Ley Forestal n.º 7575. El artículo primero propone incorporar el deber del Estado de velar por los servicios ambientales que brindan los ecosistemas forestales que contribuyen a los medios de vida resilientes, con el fin de promover la adaptación ante el cambio climático y aumentar el consumo de madera nacional en sustitución de materiales que impliquen mayor huella de carbono.

Dentro de las competencias de la Administración Forestal del Estado (AFE) establecidas en el artículo 6, se propone incluir la posibilidad de donar la madera decomisada a fundaciones, asociaciones y al municipio de donde esta se extrajo.

También, el artículo 27 consolida a nivel de ley lo que por directriz se ha venido ejecutando desde el 2010, de manera que para aprovechar árboles en terrenos de uso agropecuario y sin bosque, que no sea plantación forestal, ni sistemas agroforestales o árboles plantados individualmente, se requiera la autorización de la AFE, con base en el inventario forestal elaborado por un profesional en ciencias forestales incorporado al colegio profesional y en los casos que sean menos de 10 árboles por inmueble, sea la AFE la que realice directamente el inventario.

Por otro lado, se propone incorporar un nuevo artículo 30, el cual plantea una ampliación de beneficiarios de los incentivos que establece la Ley y de exención del impuesto de renta por las ganancias a las plantaciones forestales.

Por último, se amplía el artículo 52 para que los productos de la industrialización forestal se consideren prioritarios por parte del Estado, y quienes los utilicen puedan obtener beneficios como valoraciones positivas y prioridad en la aprobación del trámite de viabilidad ambiental ante la Secretaría Técnica Ambiental, certificaciones para una economía baja en emisiones de carbono, distinciones y otros beneficios, que se definan vía reglamento.

### **b) Opinión del Órgano Contralor**

En primer lugar, es oportuno señalar que el Órgano Contralor efectúa el presente análisis en lo relativo a su competencia en materia de Hacienda Pública, por lo que no se abordan aspectos contenidos en el proyecto de ley que se aparten de esta premisa.

La Ley Forestal original, aprobada el 13 de febrero de 1996, establecía en su artículo 30 bajo el título de Otros Incentivos, que las personas que reforesten sin los recursos provenientes de la deducción del impuesto sobre la renta o de certificados de abono forestal, gozarán de exención del impuesto sobre la renta de las ganancias obtenidas por la comercialización de los productos de sus plantaciones.

Sin embargo, mediante el artículo 22 de la Ley n.º 8114, Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias del 4 de julio del 2001, se derogó una serie de artículos de diferentes leyes, incluyendo en el inciso l) la eliminación del artículo 30 de la Ley Forestal. Así, en dicho momento quedó derogada toda disposición legal y reglamentaria que concediera exención total o parcial del pago del impuesto sobre la renta, incluso las que se identifican como no sujeciones, y las que permiten aplicar deducciones a la base imponible para el cálculo de dicho tributo o aplicar créditos de impuesto.

No obstante ello, el proyecto de ley en consulta pretende nuevamente incluir un artículo 30, con el fin de crear incentivos para las plantaciones forestales de la siguiente manera:

“Artículo 30: Las plantaciones forestales serán objeto de los incentivos que establezca la presente ley, en virtud de que ofrecen servicios ambientales esenciales para mejorar la calidad de vida de los habitantes.

Las personas físicas o jurídicas que reforesten gozarán de la exención del impuesto sobre la renta por las ganancias obtenidas de la comercialización de los productos de sus plantaciones, de conformidad con la ley. La Administración Forestal del Estado expedirá la documentación necesaria para disfrutar de esos incentivos e inscribirá a los interesados en un registro especial que llevará con ese propósito, una vez cumplidos los requisitos reglamentarios.”

Con respecto a esta propuesta, es importante señalar que si bien el legislador cuenta con la potestad tributaria para crear y derogar nuevos impuestos y exoneraciones, ya en el 2001 por razones fiscales se habían eliminado dichos incentivos. Ésta derogatoria

del artículo 30 en julio de 2001 provocó incluso que en agosto de ese mismo año, mediante el proyecto de ley Apoyo a la Competitividad del Sector Agropecuario y Agroindustrial, expediente legislativo n.º 14.424, se planteara nuevamente incluir un artículo 30 bis a la Ley Forestal, para sustituir los beneficios económicos derogados.

Al respecto, la Procuraduría General de la República, oportunamente en consulta le respondió a la Asamblea Legislativa que las exenciones deben darse en la misma oportunidad que se crean los impuestos o sobre los impuestos que existen al momento que se crea el régimen de exoneración, y es el Ministerio de Hacienda el competente en determinar el impacto económico de concederse de nuevo estos beneficios. A lo señalado anteriormente, la Procuraduría agrega:

“en Dictamen C-062-99 del 25 de marzo de 1999, esta Procuraduría señaló: ...según la doctrina del artículo 63 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, (...) la intención del legislador, fue precisamente eliminar la posibilidad de regímenes de favor abiertos, restringiendo éstos a los impuestos existentes al momento de la promulgación de la ley que los crea.” (Opinión Jurídica-179-2001, del 27 de noviembre del 2001)

Por otro lado, es importante señalar que el planteamiento no se acompaña de un estudio de costo-beneficio, el cual establezca y cuantifique los beneficios económicos, sociales o de otro tipo que genere la exoneración, así como las medidas compensatorias para aumentar los ingresos públicos o recortar el gasto público en igual proporción al beneficio fiscal; de forma que justifique la medida.

Al respecto, la Contraloría General ha expresado anteriormente que “las exoneraciones son parte de la problemática fiscal del país, por cuanto constituyen una carga para las finanzas estatales, en términos de costo fiscal, administrativo y de control, e inciden en la transparencia y la equidad del sistema tributario”. De manera que de previo a crear una exoneración, se hace necesario realizar un análisis del costo-beneficio que la esta implicaría. Así reiterado en respuestas a consultas de proyectos de ley anteriores, mediante oficios n.ºs 1850(DFOE-SAF-0110) de 14 de febrero del 2017 y 1378 (DFOE-SAF-0513) del 1 de octubre del 2018.

Además, en orden al control, el texto del proyecto es incompleto en cuanto a las condiciones que regulan una exoneración; y al remitir dichos aspectos al reglamento, se incurre en riesgo de delegar elementos que competen exclusivamente al legislador.

En ese sentido, el artículo 62 del Código de normas y procedimientos tributarios n.º 4755, establece que la ley que contemple exenciones debe especificar las condiciones y los requisitos fijados para otorgarlas, los beneficiarios, las mercancías, los tributos que comprende, si es total o parcial, el plazo de su duración y si al final o en el transcurso de dicho período se pueden liberar las mercancías o se deben liquidar los impuestos; y si se puede autorizar el traspaso a terceros y bajo qué condiciones.

En virtud de lo expuesto, se solicita al Poder Legislativo que considere el criterio emitido por el Órgano Contralor con respecto al proyecto consultado.

Atentamente,



Licda. Carolina Retana Valverde  
**GERENTE DE ÁREA**

M.Sc. Ma. Virginia Cajiao Jiménez  
**FISCALIZADORA ABOGADA**

MVCJ/LBL/pmt

**Ce:** Despacho Contralor  
Expediente  
**G:** 2020001086-2

**NI:** 6734-2020