

El Concepto de Servicio Inherente al Estado Como Delimitador de la Tasa y el Precio Público

Luis A. Ortiz Zamora *

"En esta oportunidad, el autor nos llevará por un camino que permitirá establecer de manera clara el concepto del servicio inherente al Estado. Para ello, el autor partirá explicando de manera previa el concepto del servicio público y la limitación que contiene ésta misma, lo cual permitirá que exista una clara delimitación del significado, alcance y extensión del concepto en desarrollo"

I. Introducción

Establecer cuándo se verifica una tasa y cuándo un precio público se ha convertido en algo más que imposible de descifrar de manera clara y precisa, no obstante que de su calificación depende la aplicación o no del principio de legalidad tributaria.

Su complejidad deriva de la combinación de dos conceptos, por sí mismos tremendamente ambivalentes y mutables que, en conjunto, constituyen el concepto delimitador de la tasa y el precio público. Se conjugan así los conceptos de servicio público y de inherencia al Estado para, ante su confluencia, dar vida a la tasa como su contraprestación natural, o bien, ante la existencia solamente del primero, dar origen al precio público.

De conformidad con lo anterior, el presente trabajo tiene por objeto delimitar el significado, alcance y extensión del concepto servicio inherente al Estado, a efectos de que el intérprete de la norma tenga un parámetro cierto y veraz con base en el cual pueda determinar la naturaleza jurídica de una cierta contraprestación pecuniaria con ocasión de la prestación de un servicio público individualizado en el usuario.

Su respuesta, a no dudar, puede deparar abundantes supuestos, cada uno con un efecto jurídico propio y diverso. Veremos pues si es posible sistematizarlos y restringir así, o eliminar del todo, el halo opinable que actualmente permea el tema bajo estudio.

II. Fuente Normativa de la Problemática

ÚNICO.- CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, LEY N° 4755

"Artículo 4°.- Definiciones. Son tributos las 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.

Impuesto (...)

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 (...)"

III. Delimitación Conceptual del Servicio Público

A. Noción

Tanto cuando el artículo 4° del Código de Normas y Procedimientos Tributarios establece que la tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la

* Abogado por la Universidad Autónoma de Centroamérica. Postgrado en Derecho Administrativo, Regulación Económica y Servicios Públicos por la Universidad de Salamanca. Máster en Derecho Público Interno por el Programa de Doctorado en Derecho, Programa de Derecho Público Iberoamericano, Convenio Universidad Autónoma de Centroamérica-Universidad Carlos III de Madrid. Profesor de las cátedras de Derecho Administrativo y Derecho Público de la Economía en el mismo programa de postgrado. Miembro fundador de la Asociación Costarricense de Derecho Público y Administrativo; miembro de la Asociación e Instituto Iberoamericano de Derecho Administrativo Prof. Jesús González Pérez. Es representante de Costa Rica ante el Comité Ejecutivo de la Asociación Iberoamericana de Estudios de Regulación (ASIER), del que es también miembro. Socio de BLP Abogados.

prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente, como cuando señala que no es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado, hace alusión a la noción de servicio público.

Como es bien conocido, el concepto de servicio público es un término ambiguo, que de hecho tiene tantas definiciones como concepciones del Estado se han elaborado. Así, según reseña el Profesor Ariño Ortiz: "su servidumbre ha sido que, como ocurre tantas veces en el Derecho Público, su misma vinculación a finalidades políticas, ha hecho del concepto algo difícil de precisar, enormemente lábil, inaprensible desde una sola perspectiva; en suma, un concepto en crisis."¹

Por ello, y sobre todo porque la ley es tan imprecisa técnicamente, la delimitación conceptual de su utilización en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios será no sólo trascendente, sino imprescindible a los fines propuestos en este estudio.

Y es que, como muchos otros institutos del Derecho Público, el concepto de servicio público sólo puede comprenderse desde una perspectiva histórica, dividida cronológicamente en tres fases o etapas básicas, a saber:

Primera: Durante la época de construcción del Estado constitucional - precisamente por la preocupación de garantizar las libertades individuales - la participación de la Administración Pública se traduce en un gran abstencionismo, reduciendo su actividad al mínimo. Con sustento en la doctrina del "laissez faire laissez passer, le monde va de lui meme", se concibe su competencia como limitada a asegurar el orden público a través del ejercicio de su poder de policía. Sin embargo, ante la necesidad - nunca dispensable - de construir grandes obras públicas y establecer servicios públicos de importancia, la idea del concesionario o contratista interpuesto vino a conciliar su papel de mero "gendarme."

Segunda: Durante los siglos XVII y XVIII, el Estado activa políticas de fomento de la actividad empresarial de los particulares, como respuesta a las doctrinas económicas del mercantilismo.

Tercera: Una tercera fase se decanta con posterioridad a la Segunda Guerra Mundial, la llegada al poder del Partido Laborista en Gran Bretaña y del Partido Socialista en Francia. Producto de ello, el Estado, además de sus funciones esenciales de mantenimiento del orden público (poder de policía), se convierte en un aparato prestador de servicios públicos tanto asistenciales como económicos. A esta transformación la conocemos como el "estado de bienestar."

De acuerdo con este somero repaso histórico, es fácil comprender porqué el concepto de servicio público es

tan ambiguo y difícil de aglutinar en una sola noción. Y ha sido precisamente ese intento por englobar en un único concepto de servicio público actividades tan disímiles entre sí - de acuerdo con el momento y lugar - la principal dificultad para su construcción.

Ahora bien, no obstante su dificultad, un primer intento por objetivar su sentido lo encontramos en Francia, a partir del conocido *arret Blanco* y la idea central del Tribunal de Conflictos según la cual, en la gestión de los servicios públicos, el Estado actuaba siempre como "puissance publique". Ello conllevaba, automáticamente, además, un fuero de atracción hacia la competencia de la jurisdicción administrativa. Se introduce así, en el Derecho francés, el criterio del servicio público como exclusivo de la competencia de la jurisdicción administrativa, y por tanto, sin posibilidad de gestión privada.

Esas ideas y conceptos los recogerá más adelante León Duguit para hacer de la noción de servicio público el eje central del Derecho Administrativo. Con tal fundamento, su "Escuela de Burdeos" o "Escuela del Servicio Público", pretendió construir toda la teoría del Estado a partir del servicio público como concepto central, prescindiendo incluso de la soberanía como su acicate principal. En su concepción, como explica Santamaría Pastor: "el Estado no sería tanto una organización soberana como una organización prestadora de servicios públicos."² Toda actividad estatal o administrativa, en consecuencia, era sinónimo de servicio público.

Sin embargo, la primera crisis del concepto no tardó en llegar. En efecto, fueron los tres grandes principios del servicio público formulados por Rolland (continuidad, igualdad y mutabilidad) los que, a la vez que cristalizaron su núcleo duro, a la postre también se encargaron de hacer inviable la consideración unitaria del servicio público como criterio único del Derecho Administrativo. Así, siguiendo su influencia, en un primer momento el *arret Comérciale de Louest Africain/Bac D'Elora* del Tribunal de Conflictos reconocerá a los servicios públicos industriales y comerciales como regidos por las reglas del Derecho Privado, y por tanto, sometidos a la jurisdicción ordinaria. Asimismo, en los años treinta, el Consejo de Estado, en su *arret Caisse Primaire Aide Et Protection*, a su vez reconocerá la viabilidad de la gestión privada de los servicios públicos.

Mas, fue la ola de nacionalizaciones posteriores a la Segunda Guerra Mundial y la consecuente aparición de actividades estatales desprovistas de conexión directa con el interés público propio de aquel lo que terminó por desbordar el servicio público como concepto unitario y único. De esta forma, la concepción del servicio público volvió a ser, tan sólo, la forma de legitimación de la actuación del Estado en función del servicio de los ciudadanos y de la solidaridad social.³

Un segundo intento de racionalización del concepto lo encontramos con la aparición de la actividad económica

1 ARIÑO ORTIZ (Gaspar) Economía y Estado. Marcial Pons, Madrid, 1993. pág. 277.

2 SANTAMARÍA PASTOR (Juan Alfonso) Principios de Derecho Administrativo. Volumen II. Segunda edición. Colección CEURA. Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A. Setiembre 2000.

3 CHEVALLIER (J.) Le service public, Que sais-je? PUF, Paris, 1987.

e industrial del Estado. Ante su realidad, se optó por concebir la actividad administrativa, ya no como sinónimo de servicio público, sino conformada por tres actividades, siendo una de ellas el servicio público en su sentido estricto, en contraposición con su sentido amplio, sinónimo de actividad administrativa.

En este sentido, ya desde Jordana de Pozas se consideraba que el Estado realiza básicamente tres actividades, a saber: policía, fomento y servicio público, incluyendo dentro de este último la actividad meramente económica e industrial del Estado. Sin embargo, entre otros, Villar Palasí, García de Enterría y Ariño Ortiz, entienden, por el contrario, necesaria la independización de la actividad puramente económica e industrial, enmarcándola bajo la calificación de dación de bienes al mercado, actividad sometida al Derecho Privado y prestada en concurrencia con los particulares. De tal forma, la noción de servicio público, según su tesis, abarca actividades estrictamente públicas y prestadas en régimen de monopolio por entidades administrativas.

En nuestro medio, aunque existe un sometimiento pleno al texto del artículo 5° de su ley, la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos entiende el servicio público como aquel que:

"(...) si bien es cierto, el Legislador cuenta con la facultad plena de calificar un servicio como público (relación de los artículos 121° Constitucional, 11° y 12° de la Ley General de la Administración Pública y 3° inciso a) de la Ley N° 7593 de la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos), se debe considerar que tal servicio al menos debe contar con aquellos elementos o requisitos que lo configuren como público y en virtud de lo cual se le someta a un régimen de regulación especial.

Ello es así por cuanto, "un adecuado concepto facilita la sanción legislativa del régimen jurídico básico de los servicios públicos" (SARMIENTO GARCIA, Jorge H, LOS SERVICIOS PUBLICOS, REGIMEN JURIDICO ACTUAL, Depalma, Buenos Aires, 1994, obra colectiva, pág. 2).

Dentro de estos elementos que integran la noción de "servicio público", la doctrina es constante en señalar que la generalidad del servicio constituye un requisito esencial en su determinación. Significa que "el concepto de necesidad colectiva debe referirse al de una necesidad sentida por una porción apreciable del respectivo conglomerado de personas" (MARIENHOFF, Miguel citado por Sarmiento García, ob. Cit, pág. 16).

En tal sentido, y conforme con la más autorizada doctrina y los ejemplos que nos brinda el derecho comparado, puede afirmarse que una actividad constituirá "servicio público" en el tanto se trate de la prestación de servicios industriales o comerciales."⁴ (resaltado no es del original)

B. Tipología del Servicio Público o Actividad Administrativa

Como hemos visto, la noción de servicio público es histórica. Su concepto, cambiante como es, debe

buscarse, pues, en el marco de los fines generales del Estado en cada tiempo y lugar.

Con base en ese sentido histórico, la tipología del servicio público ha evolucionado para determinar las diferencias entre las actividades que despliega la Administración pública; todas ellas con un fin común entroncado en la satisfacción del interés público, que, no obstante, no siempre se alcanza a través de la prestación de un servicio público en sentido estricto.

Es así que, cada una de las tres fases o etapas históricas de la evolución del servicio público ya analizadas, van a coincidir con una actividad administrativa distinta. Veamos:

La fase del Estado policial, se entiende hoy como función pública, sea aquellas actividades del Estado sin las cuales éste no existe, y que, por tanto, en ningún caso pueden quedar a cargo de la iniciativa privada.

La segunda fase, que consiste en estimular o presionar desde fuera sobre las fuerzas sociales, se identifica con la función de fomento. La tercera fase histórica, donde el Estado asume un papel protagónico en la prestación directa del servicio público, coincide con su actividad de servicio público en sentido estricto y/o, en su caso, con su actividad de gestión económica o dación de bienes al mercado.

"... la noción de servicio público es histórica. Su concepto, cambiante como es, debe buscarse, pues, en el marco de los fines generales del Estado en cada tiempo y lugar".

En síntesis, la forma más simple de la tipología de la actividad administrativa se concreta en: intervención mediante el ejercicio de la coacción e intervención por vía de prestación.⁵ En sus diferencias y delimitaciones se desplegará transparente el concepto de inherencia al Estado como delimitador de la tasa y el precio público.

1. Función Pública

Desde su formulación jurídica originaria por Bodino, la soberanía del Estado se ha configurado como una "cualidad originaria del poder estatal en la medida en que por encima de él no hay otro. Esto supone, por un lado, la afirmación de su independencia frente al exterior y, por otro, la de su supremacía en el interior."⁶

El concepto construido por Bodino consistió, por lo tanto, en atribuir al Estado una cualidad de supremacía caracterizada por ser absoluta, perpetua, intrínseca al poder estatal, además de originaria e independiente en el ámbito internacional. No obstante que Bodino

4 Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos. OFICIO N° 063-RG-2000 de 18 de enero del 2001.

5 GARRIDO FALLA (Fernando) ¿Crisis de la Noción de Servicio Público? En la obra colectiva Estudios de Derecho Público Económico. Libro Homenaje al Prof. D. Sebastián-Martin Retortillo. Civitas Ediciones S.L. Primera edición, 2003. Madrid.

6 LUCAS VERDÚ (Pablo); LUCAS MURILLO DE LA CUEVA (Pablo) Manual de Derecho Político. Volumen Primero. Segunda Edición. Editorial Tecnos, S.A. 1990. página 167.

consideraba que el derecho a legislar por sí mismo sintetiza todas las características de la soberanía, estableció ocho características específicas para identificar la soberanía, a saber:

- El derecho a legislar
- El derecho sobre la paz y la guerra
- El derecho a nombrar altos dignatarios
- El derecho supremo de justicia
- El derecho a exigir a los súbditos fidelidad y obediencia
- El derecho de gracia
- El derecho de acuñar moneda
- El derecho a recabar impuestos

Hoy en día, la función que desarrolla el Estado en la consecución de sus fines esenciales o inherentes se denomina función pública y es aquella que consiste, precisamente, en el ejercicio de esas potestades propiamente soberanas; titularidad que, como no podría ser de otra forma, corresponde exclusiva y perennemente al Estado.

Según explica Troncoso Reigada, con ocasión del creciente fenómeno de la "huida del Derecho Administrativo", la doctrina y jurisprudencia administrativa han reaccionado mediante la construcción del concepto de garantía institucional de la Administración Pública como una exigencia del mantenimiento de una organización y de unas funciones regentadas y sometidas necesariamente al Derecho Administrativo que constituyen esa función pública indelegable, intransmisible e imprescriptible. Al respecto manifiesta:

*"La reserva constitucional de Administración – en su sentido amplio de reserva del Poder Ejecutivo – está formada por la actividad de dirección política y la actividad de policía y de fomento. Estas actividades, que son funciones públicas de soberanía, tienen que ser desarrolladas obligatoriamente por una Administración tal y como se encuentra regulada por la Constitución, es decir, con los rasgos de su garantía institucional. Hay una identificación entre reserva de Administración y prohibición de privatización formal – recurso al ordenamiento jurídico privado. Es el objeto material de la reserva lo que justifica la singularidad constitucional de la Administración Pública. No existe libertad de elección de forma o régimen jurídico para desarrollar estas actividades que pertenecen a la reserva de Administración Pública. La huida al Derecho Privado de estas Administraciones que ejercen funciones públicas soberanas es inconstitucional."*⁷

De conformidad con su naturaleza, entonces, la función pública supone un régimen autoritario que se ejerce a través de actos jurídicos de imperio tales como sentencias, certificaciones, órdenes, licencias, permisos, autorizaciones, aprobaciones, sanciones, ejecuciones, actividad policial, actividad legislativa, judicial, de defensa, fiscal y tributaria; todos ellos coactivamente

impuestos al particular. Es por ello que, en su caso, la contraprestación de la que puede ser sujeto el usuario por esta actividad es precisamente la tasa.

2. Fomento

El ejercicio de la actividad de fomento supone estímulos económicos del Estado sobre las fuerzas sociales con el objeto de lograr un determinado sentido a su actuación. Se ejerce desde fuera y de modo no coactivo.

Por su parte, si bien es cierto que para su ejercicio se utilizan medios jurídicos, sustancialmente no tiene un sentido tal, sino económico. Ejemplos de ello podemos encontrar en las subvenciones, las exenciones fiscales, los créditos, y en fin, en todas aquellas actividades que el Estado no ordena sino que ofrece, para cuya validación se requiere el consentimiento y colaboración del particular.

En razón de su naturaleza, no hay contraprestación –al menos dineraria– por parte del particular, quien se limita a aceptar y beneficiarse del estímulo económico que el Estado le concede, a condición de cumplir con una carga impuesta por el Estado con el objeto de lograr fines públicos.

3. Servicio Público en Sentido Estricto

No obstante las eternas discusiones doctrinales en torno a este concepto, y conscientes de que no es nuestro objetivo inmediato dilucidar un concepto inmutable del servicio público, sino a lo sumo, disponer palmariamente sus elementos principales a fin de reconocerlo cuando éste se presente a efectos de determinar si es tasa o precio público su contraprestación, por claridad y autoridad seguimos en su definición al Profesor Ariño Ortiz, quien explica:

*"Servicio público es aquella actividad propia del Estado o de otra Administración Pública, de prestación positiva, con la cual, mediante un procedimiento de Derecho Público, se asegura la ejecución regular y continua, por organización pública o por delegación, de un servicio técnico indispensable para la vida social."*⁸

De esta definición se extraen al menos seis características definitorias del servicio público, que a nuestros efectos, serán suficientes para reconocer la presencia de un servicio público en sentido estricto, a saber:

- La actividad de servicio público se subsume en una actividad de prestación, que necesariamente asume la Administración, ya sea directamente o por delegación mediante concesión.
- La actividad de servicio público se manifiesta a través de la prestación positiva, cuya titularidad correspondía originalmente a los particulares, pero que, transformada en indispensable para la vida social, asume el Estado. De ahí que, la titularidad de la Administración, aunque sea prestada por un tercero

⁷ TRONCOSO REIGADA (Antonio) Privatización, Empresa Pública y Constitución. Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid, 1997. págs. 458-459.

⁸ ARIÑO ORTIZ (Gaspar) Economía y Estado. Marcial Pons, Madrid, 1993. pág. 299.

mediante delegación (concesión), es requisito "sine qua non" de su clasificación.

- La función o actividad de la que se trate debe ser prestada en régimen de Derecho Público.
- Las actividades de servicio público no son actividades necesarias, inherentes, esenciales, consustanciales o immanentes al Estado, sino indispensables para la vida en sociedad en un momento dado.
- Su régimen de prestación es continuo y regular.
- Debe ser una prestación al público, dirigida a su utilidad general. De ahí, entonces, deriva el derecho público subjetivo del usuario a exigir su prestación.
- La actividad de servicio público no supone ejercicio de poderes soberanos, sino que se ejerce a través de prestaciones de tipo técnico. Por lo tanto, el servicio público no se le impone al particular, sino que se le ofrece. No es, en consecuencia, actividad coactivamente impuesta.

Es así que, no obstante que tanto la función pública como el servicio público son titularidad del Estado, éste último se diferencia del primero por consistir en prestaciones positivas de tipo técnico que el Estado realiza directa o indirectamente en aras de la consecución de fines de bienestar para la vida social y no al ser del Estado. Por ello mismo no se imponen al particular, sino que se le ofrecen. No constituye por ello intervención mediante coacción, sino por vía de prestación. Por tanto, la contraprestación típica en este caso la constituye el precio público.

4. Gestión Económica

Dentro de esta clasificación se incluyen las actividades de producción y dación de bienes al mercado que el Estado realiza a través de la empresa pública, que se regula en su actividad de conformidad con el Derecho Privado, verbigracia: los bancos del Estado o las empresas aseguradoras (vid artículo 3º Ley General de la Administración Pública).⁹

Es requisito que falte en éstas, además, la exclusividad regalística o monopolio de la actividad, pues junto a las mismas, pueden los particulares, igualmente, ejercer la actividad sin necesidad de concesión, bastando a tales efectos una simple autorización o licencia (v.g. intermediarios financieros privados, vid artículo 116º de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica, N° 7558).¹⁰

En su gestión no existe una finalidad de servicio al público, sino, antes bien, de ordenación económica, de conformación social o de promoción económico-

social. Por lo tanto, falta en la actividad la regularidad y continuidad de la prestación que son consustanciales al servicio público, de conformidad con lo que establece el artículo 4º de la Ley General de la Administración Pública.¹¹ Con fundamento en lo anterior, tampoco ostenta el particular un derecho público subjetivo a exigir su prestación, pues no es un usuario de un servicio público, sino consumidor de un servicio comercial.

Finalmente y de gran relevancia a los efectos de este estudio, debe quedar claro que en razón de que su actividad es regulada por el derecho privado, por su prestación no se cobran tasas ni precios públicos, sino precios privados. De tal forma que, no podría concebirse que la comisión que cobra un banco estatal por ser fiduciario sea tasa o precio público, sino un precio privado propio de la actividad comercial que el ente público ejerce.

IV. Y Entonces, ¿Qué es un Servicio Inherente al Estado?

Una vez aclarada la noción de servicio público, en sus dos acepciones, tanto en sentido amplio como estricto, no queda duda de que el campo de aplicación del precio público se verifica tratándose de los servicios públicos en sentido estricto. Queda claro, además, que por la actividad de fomento que realiza el Estado, no se exige del particular ninguna contraprestación dineraria que pueda reputarse como tributo y que, por los servicios de gestión económica que éste presta, la obligación resultante para el consumidor –que no usuario- es un precio privado.

Sin embargo, subyace aún el cuestionamiento de lo que es ese servicio inherente al Estado, al que el Código de Normas y Procedimientos Tributarios le atribuye el poder de ser catalizador de la tasa como su contraprestación. ¿Cuáles de las actividades administrativas estudiadas pueden hacer surgir la obligación tributaria denominada tasa y bajo qué circunstancias?

Pues bien, de lo que se ha analizado hasta ahora, debe aflorar claramente que, como el artículo 4º del Código de Normas y Procedimientos Tributarios lo que define son los supuestos en que se verifica una tasa, las referencias a servicio público deben comprenderse en su sentido amplio, es decir, como sinónimo de actividad administrativa y no en su sentido estricto.

Así, en un primer caso, cuando el numeral de cita define que es tasa el tributo cuya obligación tiene

9 Artículo 3º.- 1. El derecho público regulará la organización y actividad de los entes públicos, salvo norma expresa en contrario. 2. El derecho privado regulará la actividad de los entes que por su régimen de conjunto y los requerimientos de su giro puedan estimarse como empresas industriales o mercantiles comunes.

10 Artículo 116º.- Intermediación financiera Únicamente pueden realizar intermediación financiera en el país las entidades públicas o privadas, expresamente autorizadas por ley para ello, previo cumplimiento de los requisitos que la respectiva ley establezca y previa autorización de la Superintendencia. La autorización de la Superintendencia deberá ser otorgada cuando se cumpla con los requisitos legales. Para efectos de esta ley, se entiende por intermediación financiera la captación de recursos financieros del público, en forma habitual, con el fin de destinarlos, por cuenta y riesgo del intermediario, a cualquier forma de crédito o inversión en valores, independientemente de la figura contractual o jurídica que se utilice y del tipo de documento, registro electrónico u otro análogo en el que se formalicen las transacciones. No se considera intermediación financiera la captación de recursos para capital de trabajo o para el financiamiento de proyectos de inversión de carácter no financiero de la propia empresa emisora o sus subsidiarias, siempre que las emisiones se encuentren registradas ante la Comisión Nacional de Valores. En estos casos, los pasivos totales de las empresas emisoras no pueden exceder de cuatro veces su capital y reservas, conforme a las reglas que emita la Comisión Nacional de Valores. Asimismo, las empresas emisoras estarán sujetas a las demás regulaciones que emita esa Comisión. Los fideicomisos y fondos de administración que las entidades financieras utilicen para la realización de actividades de intermediación financiera estarán sujetos a las razones de suficiencia patrimonial, provisiones, límites de crédito y demás normas que dicte la Superintendencia, conforme a las potestades que le confiere esta ley. Se exceptúan los fondos regulados en la Ley reguladora del mercado de valores y la Ley de régimen privado de pensiones complementarias, los cuales se regirán por las normas especiales contenidas en esas leyes.

11 Artículo 4º.- La actividad de los entes públicos deberá estar sujeta en su conjunto a los principios fundamentales del servicio público, para asegurar su continuidad, su eficiencia, su adaptación a todo cambio en el régimen legal o en la necesidad social que satisfacen y la igualdad en el trato de los destinatarios, usuarios o beneficiarios.

como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente, nos estará remitiendo, en su caso, ya sea a la figura de la función pública o bien al servicio público en sentido estricto, identificado como esencial o inherente por la propia Constitución Política, según se explicará a continuación. En un segundo caso, cuando esa misma norma dice que no es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado, nos remitirá al concepto estricto de servicio público.

Y así, la conclusión se manifiesta siempre a través de la delimitación del concepto de servicio inherente al Estado, pues será tasa cuando esta condición se verifique y será otra figura cuando sea sólo un servicio no inherente al Estado.

Ahora bien, realizada la anterior advertencia y establecido cuál es el concepto de servicio público al que nos remite el artículo 4° del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, desde el punto de vista semántico, el término inherente es aquél que por su naturaleza está de tal manera unido a otra cosa que no se puede separar de ella.¹² De manera que, cuando hablamos de servicio inherente al Estado, igualmente estaremos haciendo referencia a adjetivos sinónimos con significado jurídico¹³, tales como: esencial, consubstancial, connatural, inmanente, propio, fundamental, básico, propio, intrínseco, medular o principal.¹⁴

Por su parte, es claro, además, que la dificultad en delimitar el campo tributario de lo que no lo es – dentro del parámetro de estudio propuesto – tiene su origen más evidente en la utilización de un concepto jurídico indeterminado como su delimitador. Así, al utilizar el artículo 4° del Código de Normas y Procedimientos Tributarios la expresión “servicios no inherentes al Estado”, se refiere a una “esfera de realidad cuyos límites no aparecen bien precisados en su enunciado, no obstante lo cual es claro que intenta delimitar un supuesto concreto.”¹⁵ Por ello, “esa indeterminación del enunciado, no se traduce en una indeterminación de las aplicaciones del mismo, sino que, a su única unidad de solución justa debe accederse mediante una actividad de cognición, objetivable por tanto, y no de volición.”¹⁶

Ello así, habrá casos en que sea evidente la característica de un servicio como inherente al Estado y habrá otros, sin embargo, en los que esa connotación será más o menos imprecisa; y aún más, incluso en otros será posible vislumbrar de manera diáfana, por el contrario, que el servicio no es inherente al Estado. A estos tres estados la doctrina les denomina, por su orden: zona de certeza o núcleo fijo; zona de incerteza o incertidumbre; y zona de certeza negativa.

De suerte que, tratándose de la aplicación al caso concreto del “servicio inherente al Estado” como

concepto jurídico indeterminado que tiene por virtud la delimitación del ámbito tributario, específicamente de la tasa, el margen de apreciación del operador jurídico se limita, tan sólo, a la zona de incerteza o incertidumbre. Por lo tanto, ante la confluencia de los elementos necesarios que nos ubiquen en zona de certeza o zona de certeza negativa, al intérprete de la norma no le es válido ningún margen de apreciación, habida cuenta de lo incontrovertible del supuesto.

En consecuencia, a efectos de determinar el verdadero significado y aplicación del concepto de “servicio inherente al Estado”, es necesario descomponerlo en esos tres estados analizados: de certeza, de incertidumbre y de certeza negativa.

En relación con lo anterior, y siguiendo el criterio del Profesor Torrealba Navas¹⁷, la definición del concepto debe ser interpretada tanto aplicando el criterio del régimen jurídico en que se presta el servicio o actividad administrativa, que será su estado de certeza, como apelando a una interpretación de la “inherencia” en clave constitucional, que será su estado de incertidumbre. Agregaremos, además, el estado de certeza negativa, que es aquél en donde evidentemente no se está en presencia de un servicio inherente al Estado; o como lo expresa el numeral 4 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, se trata de servicios no inherentes al Estado.

A. Estado de Certeza

En nuestro caso y con base en el texto del artículo 4° del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, el estado de certeza del concepto de “servicio inherente al Estado” como generador de la tasa como contraprestación, corresponde a lo que hemos ya estudiado como funciones públicas, sea aquellas que implican ejercicio de potestades de imperio o actos de autoridad que se imponen coactivamente al particular y que, por su carácter soberano, nadie duda en considerar inherentes o consustanciales al Estado.

Es por ello que, al establecer el parámetro de delimitación de la tasa y el precio público, nuestro Código de Normas y Procedimientos Tributarios se basa en la vieja distinción de la teoría de la Hacienda Pública entre necesidades públicas absolutas y necesidades públicas relativas. Las primeras constituyen “la razón de ser del Estado mismo (dentro de lo que se considera Estado de Derecho) por lo cual éste desaparecería como tal si dejase de cumplir esos cometidos esenciales.”¹⁸ Las segundas, en su caso, son necesidades “cuya satisfacción se considera, cada vez en mayor medida, que es asimismo de incumbencia estatal, por cuanto atañen a la adecuación de la vida comunitaria y a los progresos emergentes de la civilización (instrucción, salubridad,

12 Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española. Vigésima Primera Edición. Madrid 1992.

13 CABANELLAS (Guillermo) Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Editorial Heliasta. Buenos Aires, Argentina. 1998.

14 Diccionario de sinónimos y antónimos e ideas afines. Sopena. Editorial Ramón Sopena, S.A. Barcelona 1976.

15 GARCÍA DE ENTERRÍA (Eduardo) y FERNÁNDEZ (Tomás-Ramón) Curso de Derecho Administrativo I. Octava Edición. Editorial Civitas. Madrid 1998.

16 GONZÁLEZ-TREVIJANO (Pedro) Conceptos Jurídicos Indeterminados y Realidades Económicas Difusas en la Constitución de 1978. En la obra colectiva Estudios de Derecho Público Económico. Libro Homenaje al Prof. D. Sebastián-Martín Retortillo. Civitas Ediciones S.L. Primera edición, 2003. Madrid.

17 TORREALBA NAVAS (Adrián) Derecho Tributario. Parte General. 1ª Edición, Editorial Jurídica Continental, San José: CR, 2009.

18 VILLEGAS (H.) Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. 5ª Edición, Depalma, Buenos Aires, 1994. p.p. 4-5.

asistencia social, transportes, comunicaciones, etc.)¹⁹ En fin: “las necesidades públicas absolutas son esenciales, constantes, vinculadas existencialmente al Estado y de satisfacción exclusiva por él. Las necesidades relativas son contingentes, mudables, y no vinculadas a la existencia misma del Estado.”²⁰

De acuerdo con esa teoría de la “inherencia del servicio”, se aplica un concepto restrictivo de lo que constituye tasa, pues ésta corresponde exclusivamente “a aquellos servicios que satisfacen necesidades públicas absolutas, mientras que las necesidades públicas relativas serían del dominio de los precios públicos. Tales necesidades absolutas coinciden con los llamados “servicios jurídico-administrativos del ente público” en contraposición con los “servicios económicos.”²¹

En este sentido, con mayor razón aún, resulta menester remitirnos a la calificada opinión del Profesor Ramón Valdés Costa, quien en su carácter de co-autor del modelo del Código Tributario para Latinoamérica -de donde toma nuestro de Código de Normas y Procedimientos Tributarios dicha teoría de la inherencia como delimitador del ámbito tributario- viene a aportar casi que una interpretación auténtica de la Ley. De acuerdo con su posición, igualmente, el estado de certeza del concepto en estudio es únicamente indelegable a aquellos servicios “que no se conciben prestados por los particulares, dada su íntima vinculación con la noción de soberanía que rija en cada lugar y tiempo. Tales servicios estarían regidos por el principio de gratuidad, por lo que su prestación sólo puede estar gravada mediante un acto de imperio del Estado que establezca un tributo con ocasión de esa prestación.”²²

“(…) el estado de certeza del concepto de “servicio inherente al Estado” como generador de la tasa como contraprestación, corresponde a lo que hemos ya estudiado como funciones públicas.”

Lo anterior es congruente, además, con la posición que ha sostenido la Sala Constitucional. En punto a ello, específicamente en su Sentencia N° 2319-98 manifestó que:

“La Sala entiende además que la concesión de las obras y servicios públicos a que se refiere este proyecto de ley, exceptúa todo aquello relativo a la seguridad nacional, control aduanero, migración y todo aquello que tenga que ver con funciones propias del Estado, las que son indelegables e irrenunciables y en modo alguno pueden quedar en manos privadas. Así por ejemplo, aún cuando un aeropuerto sea dado en concesión, para que el

servicio público que ahí se preste sea realizado por un ente privado, lo relativo a la seguridad portuaria, migración y aduanas entre otros, queda reservado exclusivamente al Estado, sin que puedan ser ejercidas esas funciones ni directa ni indirectamente por los particulares.”²³

Y finalmente, en idéntico sentido, también la Procuraduría General de la República ha expresado:

“Por otra parte, en virtud del marco normativo, la Administración estaría autorizada a promover y otorgar en concesión cualquier servicio público, salvo los expresamente excepcionados por ley: las telecomunicaciones y el servicio de transporte remunerado de personas por buses o taxis, que se regularían por las leyes específicas. Es claro, empero, que en razón del sistema de retribución del concesionario no todo servicio público es susceptible de ser dado en concesión. Además, existen servicios públicos que por sus particularidades en cuanto son expresión del poder soberano del Estado deben ser explotados directamente por la Administración. Tal es el caso de los servicios de defensa y seguridad del Estado, los servicios fiscales, migratorios, la dirección y vigilancia del servicio penitenciario y aquellos que impliquen el ejercicio del poder de policía. Estima la Procuraduría que resulta necesario y conveniente para el interés público que se mantenga la excepción que hoy día puede considerarse implícita en el artículo 74° de la Ley de Contratación Administrativa. Ciertamente, la concesión no hace desaparecer la titularidad pública en la prestación del servicio ni la Administración delega la dirección y supervisión, pero juzgamos que no debe hacer participar a un tercero en el ejercicio directo de sus poderes soberanos.”²⁴

B. Estado de Incertidumbre

Aún Adam Smith concebía que “la tercera obligación del soberano de una República es la de erigir y mantener aquellos públicos establecimientos y obras públicas que, aunque ventajosos en sumo grado a toda la sociedad, son, no obstante, de tal naturaleza que la utilidad pública nunca podría recompensar su coste a un individuo o a un corto número de ellos y que, por lo mismo, no debe esperarse que se aventurasen ni a erigirlos ni a mantenerlos.”²⁵

No obstante ello, lo que el profesor Parejo Alfonso denomina actualmente la “crisis del sistema y la transición hacia un nuevo modelo aún no definido”, ha limitado, al unisono, tanto el tamaño del Estado como la concepción y extensión de esas obligaciones soberanas. Así, la contraposición entre la satisfacción y plenitud histórica de un modelo de Estado como el social y, por otro, el desasosiego que produce el paulatino resquebrajamiento del modelo de

19 Ibid.

20 Ibid.

21 QUERALT (J.M.), LOZANO (C.), CASADO (G.) y TEJERIZO (J.M.) Curso de Derecho Financiero y Tributario. 6ª Edición. Editorial Tecnos, Madrid, 1995, p.99.

22 VALDÉS COSTA (Ramón) Curso de Derecho Tributario. 2ª Edición, Depalma, Marcial Pons, Buenos Aires, Santa Fe de Bogotá, Madrid, 1996.

23 Sentencia N° 2319-98 de las 17:51 hrs. del 31 de marzo de 1998. Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia.

24 Procuraduría General de la República. O.J.-068-97 del 18 de noviembre de 1997.

25 SMITH (Adam) Investigación de la naturaleza y causa de las riquezas de las naciones. San José: Universidad Autónoma de Centroamérica, 1986.

desarrollo y progreso, hace que se haya alimentado una imagen negativa del Estado, que se ofrece como torpe y pesado, proclive al crecimiento desproporcionado y a toda clase de disfunciones burocráticas. Ello ha llevado, a su vez, a que la vida social se erija paulatinamente, cada vez con mayor fuerza, en paradigma.²⁶

Sin parar mientes en ello, empero, aún subyacen vestigios de esos servicios que, se supone, atienden a una necesidad consolidada o esencial que, por lo tanto, no se pagan por el público, sino que se sostienen.²⁷ Siendo su calificación de esenciales o consolidados, una valoración sujeta a los intereses económicos y sociales de la comunidad en cada tiempo y lugar, es clara su naturaleza política y no jurídica. De tal manera que, por su trascendencia e incidencia en el régimen político de un Estado, tal decisión únicamente puede ser competencia de la decisión política fundamental del Estado plasmada en su Constitución Política.

Así pues, declarada Costa Rica Estado Social de Derecho, es obvia su inclinación por asumir como propios y esenciales los servicios asistenciales o sociales, expresamente en su Constitución Política.

En este sentido, el artículo 55º constitucional asigna al Patronato Nacional de la Infancia, la protección especial de la madre y el menor. El numeral 73, por su lado, encomienda a la Caja Costarricense de Seguro Social la administración y el gobierno de los seguros sociales. Y finalmente, el artículo 78º constitucional declara que la educación preescolar, general básica y diversificada en el sistema público son gratuitas y costeadas por la Nación, además de que los artículos 84º y 85º, por su lado, crean la Universidad de Costa Rica como institución de cultura superior y dotan a ésta, así como al Instituto Tecnológico de Costa Rica, la Universidad Nacional y a la Universidad Estatal a Distancia de patrimonio propio a efectos de financiar la Educación Superior Estatal.

Lo particular de estos servicios asistenciales o sociales es que, se tratan, como describe Santamaría Pastor, de actividades en cierta forma a mitad de camino entre lo público y lo privado. De un lado, se trata de actividades naturalmente inclinadas a ser públicas, por ser tendencialmente deficitarias; de otro, en cambio, la falta de tradición en el desempeño de estas actividades por parte del Estado hizo que no se consideraran, en sentido estricto, como actividades públicas. Su realización por la Administración se debía pues a la necesidad de suplir la ausencia de iniciativa privada; por ello, el Estado no se atribuyó inicialmente su titularidad ni el monopolio de su prestación, admitiendo naturalmente que también pudieran ser ejercidas por sujetos privados.²⁸

Por ello, precisamente, el artículo 79º constitucional

garantiza la libertad de enseñanza, mientras que el numeral 80 asegura el estímulo del Estado a la iniciativa privada en materia educacional. Asimismo, tampoco se prohíben los hospitales, clínicas ni farmacias privadas dedicadas a prestar servicios de salud en régimen de coexistencia con el servicio público de seguridad social, o en su caso, los orfanatos o maternidades privadas.

Por lo tanto, estos servicios asistenciales o sociales que la propia Constitución Política crea y habilita no son esenciales o inherentes porque sea el Estado su único posible prestatario, tal como sucede con las funciones públicas, sino porque constituyen una necesidad efectivamente consolidada, que asegura un mínimo de satisfacción inmediato a los individuos que están en condiciones menos favorables y que ningún operador privado estaría dispuesto a asumir, por tener estos un fin altruista. De esta forma, su prestación directa constituye la razón de ser de las instituciones creadas por la Constitución Política para cumplir tales fines, por lo que, respecto de éstas, opera una reserva constitucional, a modo de un núcleo duro e impenetrable, sin el cual el ente no justifica su existencia.

Lo dicho en punto a lo anterior, como es obvio, no puede más que acercarnos a una posición movедiza, cambiante y ambivalente, que dependerá siempre, como lo hemos reconocido, de las condiciones económicas, políticas, sociales, morales y religiosas imperantes en determinado espacio y tiempo. De ahí su calificación como estado de incertidumbre para determinar si lo que se cobra por su prestación o sostenimiento es tributo en sentido amplio, tasa o bien precio público.

C. Estado de Certeza Negativa

El estado en el que no cabe duda razonable de estar de frente a un servicio no inherente al Estado, y por tanto, incapaz de producir como contraprestación una tasa, corresponde a la actividad de gestión económica o dación de bienes y servicios al mercado de la Administración; o bien a aquellos servicios públicos en sentido estricto, creados por normativa infra constitucional, que no tengan competencias, poderes o fines públicos asignados en la propia Carta Magna como su razón de ser. En su caso, la contraprestación que deba retribuir el usuario será un precio privado o un precio público, respectivamente, mas no una tasa, ni tributo en sentido más general.

Siguiendo a Valdés Costa, este estado de certeza negativa será atribuible a aquellos servicios de naturaleza económica que son prestados por el Estado por razones de oportunidad o conveniencia, en concurrencia con los particulares o en régimen de monopolio, directamente, en sociedad de economía mixta, mediante empresas

26 PALOMAR OLMEDA (Alberto) Derecho de la Función Pública, Régimen Jurídico de los Funcionarios Públicos. Dykinson, Madrid, España, V edición, 2000. Pág. 27.

27 GARCÍA DE ENTERRÍA (Eduardo) Sobre la Naturaleza de la Tasa y las Tarifas de los Servicios Públicos. En Revista de Administración Pública. Año IV. Núm. 12. Septiembre-Diciembre 1953. Instituto de Estudios Políticos. Madrid. Citando a EINAUDI (L.) Principios de Hacienda Pública. Trad. Esp., Madrid, 1948, págs. 101 y ss. Quien explica: "La palabra consolidación ... puede ser y es empleada en Hacienda con diversos significados ...; en el caso actual quiere decir que el contribuyente no debe notar la sensación de necesidad; no debe advertir en ningún momento que la necesidad no está satisfecha, como si la cuerda correspondiente de sus sensaciones de necesidad estuviese muerta ... Este carácter de necesidades públicas lleva a la consecuencia de que si un Estado se encuentra bien organizado y cumple sus fines, ninguno de los ciudadanos demandará los bienes o servicios aptos para satisfacer las necesidades consolidadas, siendo éstas satisfechas de un modo preventivo. (...) "Es de notar - continúa García de Enterría - que el carácter de "consolidación de una necesidad implica para EINAUDI la consecuencia de su financiación normal por el impuesto. (resaltado no es original)

28 SANTAMARÍA PASTOR (Juan Alfonso) Principios de Derecho Administrativo. Volumen II. Segunda edición. Colección CEURA. Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A. Setiembre 2000. pág. 302.

públicas o en concesión y que, como proporcionan una ventaja o provecho económico a la contraparte, se rigen, igualmente, por el principio de onerosidad.

O bien, siguiendo a la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos, puede afirmarse que el estado de certeza negativa, en donde el operador jurídico no debe interpretar, pues los elementos necesarios para concretar el concepto jurídico indeterminado de servicio no inherente al Estado están presentes, se verifica, en nuestro ordenamiento jurídico, tratándose "de la prestación de servicios industriales o comerciales"²⁹, habida cuenta que el servicio público en sentido estricto excluye el concepto de tasa.

V. Conclusiones

En procura de la sistematización y seguridad jurídica que ha inspirado este estudio, hemos podido verificar, finalmente, que al igual que la muy añeja Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de España de 26 de diciembre de 1958, nuestro Código de Normas y Procedimientos Tributarios concibe que: no son tasas las percepciones que los establecimientos públicos obtengan por las actividades que desarrollan en forma de empresa industrial o mercantil, ni los servicios prestados en régimen de concesión. Tampoco se conciben como tasas los precios que cobran entes públicos sujetos al derecho privado.³⁰

Son tasas o más ampliamente tributos, por exclusión, la contraprestación de los demás servicios calificados como inherentes o esenciales al Estado; sea porque sustancialmente sólo el Estado los puede prestar (función pública propia de la soberanía); o bien, porque en la decisión política fundamental (Carta Magna) así han quedado plasmados como tal, sean o no esenciales o inherentes al Estado desde el punto de vista sustancial.

Si bien somos conscientes de que nuestras percepciones están, de conformidad con el cambio de paradigma que trajo consigo la STC 185/95 del Tribunal Constitucional español y la Ley General Tributaria adoptada en el año 2003³¹, totalmente superadas, son las únicas que de la letra expresa de la ley y del concepto de servicio inherente al Estado existente en nuestro ordenamiento jurídico pueden entresacarse, siempre en procura de evitar el halo de opinión que hace inseguro al sistema jurídico, y por tanto, muchas veces inoperable.

Así, aunque quisiéramos que el numeral 4 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios fuese más amplio para poder incorporar los más modernos criterios técnicos en la materia, la ley dice lo que dice y sólo estas conclusiones, a partir de su texto y contexto, son válidas y aceptables jurídicamente. ☒

29 Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos. OFICIO N° 063-RG-2000 de 18 de enero del 2001.

30 TORNOS MAS (Joaquín) La Intervención Pública sobre los Precios de los Servicios, Tasas, Tarifas, Precios Regulados y Potestad de Ordenación General de Precios. En la obra colectiva Estudios de Derecho Público Económico. Libro Homenaje al Prof. Dr. D. Sebastián Martín-Retortillo. Madrid, Civitas, 1ª edición, 2003. Ver más recientemente del mismo autor: Regulación de precios y tarifas. En la obra colectiva Derecho de la Regulación Económica. I. Fundamentos e Instituciones de la Regulación. 1ª edición, Justel Portal Derecho, S.A., 2009.

31 El artículo 2º de la Ley establece: 1. Los tributos son los ingresos (...) 2.Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos: a)Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntario para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privados. (...)