

MINISTERIO DE HACIENDA DE COSTA RICA
COMISION ECONOMICA PARA AMERICA LATINA

PROVISIONAL Y
CONFIDENCIAL
CEPAL/MEX/SDE/78/C/4
Febrero de 1978

COSTA RICA: FLEXIBILIDAD DE LOS PRINCIPALES IMPUESTOS *

* Documento sujeto a modificaciones de fondo y forma.

78-2-112-50

1000
1000
1000

1000 1000 1000 1000

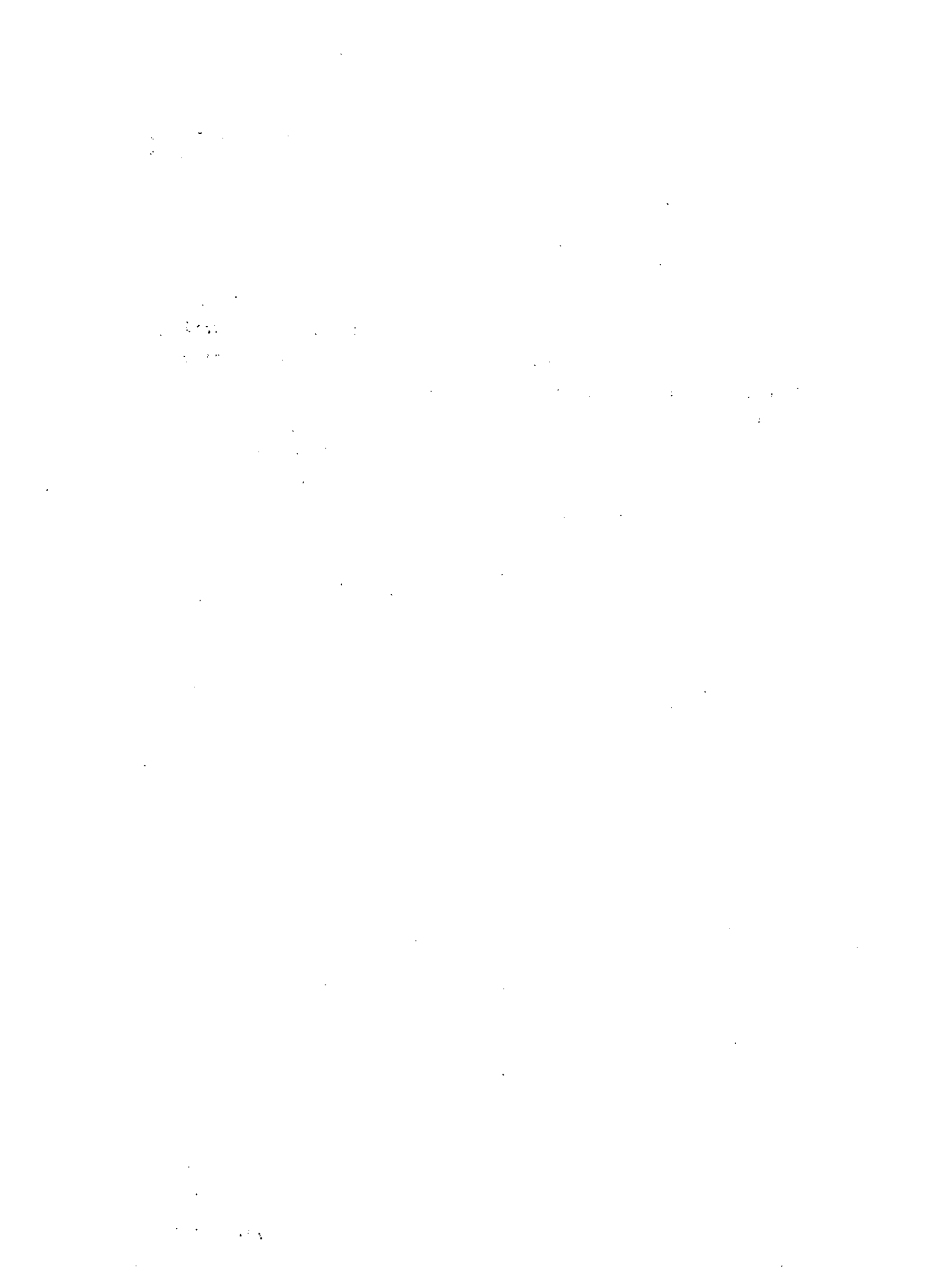
1000 1000 1000 1000

1000 1000

PRESENTACION

El documento que aquí se presenta forma parte del estudio conjunto Gobierno de Costa Rica (Ministerio de Hacienda)/CEPAL sobre política tributaria y desarrollo económico actualmente en preparación. Fue elaborado por el señor Juan José Santiere, Experto contratado por el Ministerio de Hacienda de Costa Rica.

El autor agradece el apoyo recibido por los funcionarios del Ministerio de Hacienda y en especial de la señorita Jenny Baltadano.



1. Introducción

La comparación del comportamiento de los impuestos en relación a los cambios de las principales variables macroeconómicas permite realizar un mejor diagnóstico del sistema, en cuanto al esfuerzo que realiza la comunidad en su conjunto o por sectores,^{1/} y examinar su evolución a través del tiempo. A su vez, permite sentar bases para predecir la evolución futura de los tributos. Este tipo de investigación se engloba dentro de la denominación genérica de "flexibilidad".

Se ha utilizado el producto interno bruto (a precios de mercado) como la expresión más sintética y representativa de la actividad global en cada período.

Los indicadores tributarios calculados son: la presión tributaria, la flexibilidad y la elasticidad.

La presión tributaria relaciona el monto del impuesto recaudado con el producto interno bruto del año.^{2/}

La flexibilidad puede entenderse como la "presión tributaria marginal", es decir, como el cociente entre el aumento del monto de recaudación entre dos períodos correlativos y el aumento del producto interno bruto en el mismo lapso. La elasticidad relativiza el índice de flexibilidad: compara, así, el aumento porcentual producido en los impuestos y en el producto interno bruto en determinado período. Visto desde otro ángulo, relaciona la

1/ Véase para una investigación más discriminada, Incidencia sectorial del sistema tributario (SDE/77/C/5/Rev.1) e Incidencia fiscal y distribución del ingreso en Costa Rica, Vol. I (SDE/77/C/4).

2/ Aunque esta relación de impuestos (o ingresos fiscales) con respecto al producto interno bruto --aquí llamado presión tributaria-- representa una primera indicación de la carga que soporta una comunidad o del sacrificio que realiza, una consideración más detenida debería tomar en cuenta otros factores de significación: el ingreso per cápita, la estructura económica (por ejemplo apertura al comercio exterior) y la distribución de la carga en relación a cada sector o grupo socioeconómico a que ya se ha hecho referencia. (Véase para la determinación del esfuerzo tributario Jorgen R. Lotz y Elliot R. Morss, Measuring Tax Effort in Developing Countries, Staff Papers, Vol. XIV, No. 3, noviembre de 1967.)

presión tributaria marginal (flexibilidad) con el nivel general de la presión tributaria.

El análisis se realizó para los ingresos tributarios y no tributarios del Gobierno Central en su conjunto para las grandes agrupaciones de impuestos y para los principales tributos en forma individual.

La elasticidad global de un impuesto puede descomponerse en dos elementos. En efecto, la recaudación de un impuesto es el producto de multiplicar su base imponible por la tasa efectiva y, consecuentemente, la elasticidad de determinado tributo es función de la elasticidad de su base y de la tasa. La base imponible puede ser más o menos elástica por la naturaleza en sí del tributo^{3/} o por medidas legales que ensanchen su cobertura. La tasa depende exclusivamente de las decisiones legislativas.^{4/}

Cabe distinguir dos conceptos: el de la elasticidad ex-ante o pura y la elasticidad ex-post o capacidad de reacción de un impuesto o del sistema en su conjunto. El primero indica los cambios automáticos que se producen al variar magnitudes macroeconómicas, considerando normalmente el ingreso o producto nacional; se excluyen cambios en las normas legales, o sea que se examina la recaudación a tasas constantes.

La segunda noción, por otro lado, incluye cambios en las disposiciones legales, es decir, registra también incrementos en los ingresos fiscales que se producen en virtud de tales cambios.^{5/}

En el caso del sistema costarricense, los cambios legales son tan frecuentes que hacen difícil el examen de la elasticidad pura a igualdad de normas. Por ello, se ha optado por cuantificar la elasticidad global en cada impuesto; se analizan seguidamente las variaciones en la recaudación

3/ Es ejemplo clásico el impuesto a los ingresos de tasas progresivas en período de inflación, cuando normalmente los mayores valores nominales del ingreso van poniendo a los contribuyentes en tasas promedio más altas, aunque el ingreso real permanezca constante.

4/ Debe indicarse, sin embargo, que la tasa efectiva depende de la alícuota nominal reducida por el porcentaje de evasión existente.

5/ Charles Y. Mansfield "Elasticity and Buoyancy of a Tax System: A Study of Paraguay", Staff Papers, y Sheetal K. Chand & Bertram A. Wolfe, "The Elasticity and Buoyancy of the Tax System of Peru 1960-1971, an Empirical Analysis", Staff Papers.

provocada por cambios en las normas legales y se trata de evaluar el comportamiento del tributo en los años de homogeneidad en el régimen legal. Por el mismo motivo se ha minimizado el uso de regresiones para estimar la elasticidad pura, técnica que tiene serias limitaciones cuando no es posible obtener una depuración previa de las series.^{6/}

Para el futuro sería conveniente ir reduciendo los cambios frecuentes del sistema tributario costarricense que ha sido una de sus características hasta el momento; para evitar tales modificaciones es preciso incrementar la flexibilidad automática del sistema, para lo cual pueden indicarse las siguientes recomendaciones:

a) Aumentar las medidas de control para impedir que una creciente evasión o elusión de los gravámenes se traduzca en una reducción de la elasticidad del sistema;^{7/}

b) Deben limitarse las exenciones, exoneraciones, etc., que pueden influir en la recaudación, reduciendo también la elasticidad;

c) Reemplazar los impuestos específicos al consumo con sistema de cuotas por impuestos en forma de alícuota;^{8/}

d) Se debe tratar de acelerar el proceso de revaluación de los inmuebles comprendidos por el impuesto territorial a fin de evitar una caída de la recaudación en términos reales, y

e) Conviene examinar la estructura del consumo que se proyecta para el futuro para considerarla en la imposición de los gravámenes que recaen sobre dicha base.

2. La elasticidad de los ingresos corrientes del Gobierno Central

En el cuadro 1 se ha indicado la evolución de los tres conceptos comentados en el período 1963.

6/ Se pueden emplear variables sombra (dummy) pero su empleo está limitado por el número de datos disponibles.

7/ Véase Evasión fiscal y formas de combatirla en Costa Rica (SDE/77/C/2).

8/ Véase Los impuestos específicos al consumo en Costa Rica (SDE/77/C/3).

9/ En los anexos tanto para los ingresos tributarios y no tributarios globales como para cada uno de los tributos y el producto interno bruto, se han incluido las series básicas y sus variaciones anuales.

Cuadro 1

COSTA RICA: ELASTICIDAD DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS,
 1963 A 1976

(Porcentajes)

	Presión tri- butaria	Flexibilidad	Elasticidad
1963	10.64		
1964	11.27	21.73	2.04
1965	11.22	10.72	0.95
1966	11.06	9.28	0.86
1967	10.51	3.72	0.34
1968	10.86	14.14	1.35
1969	11.40	16.70	1.54
1970	12.16	17.09	1.50
1971	11.58	5.30	0.44
1972	11.37	10.04	0.87
1972	12.34	16.42	1.44
1974	13.62	17.95	0.69
1975	12.44	8.12	0.60
1976	12.43	12.40	1.00

/Como puede

Como puede apreciarse en la primera columna del cuadro mencionado, se ha producido un incremento significativo de la presión tributaria: considerando los años extremos (1963-1976), el aumento equivale a un 17%; si se parte del promedio de los años 1963-1964 con respecto al promedio del bienio 1975-1976, el aumento de la presión es del 14%.

Otra conclusión que salta a la vista son las fluctuaciones considerables que se producen año con año en la presión tributaria y que implican que en algunos años la recaudación es altamente elástica (coeficiente mayor que uno en los años 1964, 1968, 1969, 1970 y 1973), mientras que su comportamiento es muy inelástico en los años 1967, 1971, 1974 y 1975. En los años restantes (1965, 1966, 1972 y 1976) la elasticidad se acerca a uno (siempre es mayor a 0.85%).

Como se verá a continuación, al examinar más detenidamente los componentes del sistema, la capacidad de reacción (flexibilidad ex-post) ha sido mayor que uno, pero debe tenerse en cuenta que esta evolución se debe fundamentalmente a cambios legales que han impedido varias veces que se manifestaran las elasticidades automáticas menores que uno de varios tributos.

Por su parte, en el cuadro 2 se muestran los ingresos no tributarios, observándose también considerables fluctuaciones de año a año y un aumento de su relación con respecto al producto bruto.

Cuadro 2

**COSTA RICA: INGRESOS NO TRIBUTARIOS Y SUS VARIACIONES
 ANUALES, 1963 A 1976**

(Miles de colones)

	Recaudación anual (1)	Variación anual	
		Absoluta (2)	Relativa (2 ÷ 1) (3)
1963	23 205.60	-	-
1964	26 600.50	3 394.90	0.146
1965	31 415.00	4 814.50	0.181
1966	43 468.00	12 053.00	0.384
1967	51 366.64	7 898.64	0.182
1968	59 941.10	8 574.46	0.167
1969	70 532.60	10 591.50	0.177
1970	84 999.00	14 466.40	0.205
1971	78 876.70	-6 122.30	-0.072
1972	102 585.80	23 709.10	0.300
1973	129 757.90	27 172.10	0.265
1974	138 112.70	8 354.80	0.064
1975	182 692.40	44 579.70	0.323
1976	188 506.00	5 814.00	0.032

Fuente: Ministerio de Hacienda, Dirección General de la
 Tributación Directa.

Apéndice

CUADROS ESTADÍSTICOS

Cuadro 1

COSTA RICA: INGRESOS TRIBUTARIOS Y SUS VARIACIONES ANUALES,
 1963 A 1976

(Miles de colones)

	Recaudación anual (1)	Variación anual	
		Absoluta (2)	Relativa a/ (2 ÷ 1) (3)
1963	362 292	-	-
1964	406 629	44 337	0.1224
1965	440 957	34 328	0.0844
1966	474 377	33 420	0.0758
1967	487 232	12 855	0.0271
1968	556 930	69 698	0.1430
1969	645 190	88 260	0.1585
1970	793 757	148 567	0.2303
1971	826 210	32 453	0.0409
1972	934 546	108 336	0.1311
1973	1 254 175	319 629	0.3420
1974	1 795 391	541 216	0.4315
1975	2 089 906	294 515	0.1640
1976	2 498 567	408 661	0.1955

Fuente: Ministerio de Hacienda, Dirección General de la
 Tributación Directa.

a/ Se compara el incremento con la cifra (1) del año
 anterior.

Cuadro 2

COSTA RICA: ELASTICIDAD DE LOS RECURSOS NO TRIBUTARIOS,
 1963 A 1976

(Porcentajes)

	Presión de los recursos	Flexibilidad	Elasticidad
1963	0.68	-	-
1964	0.74	1.66	2.44
1965	0.80	0.15	2.04
1966	1.01	3.35	4.19
1967	1.11	2.29	2.25
1968	1.17	1.74	1.57
1969	1.25	2.00	1.46
1970	1.30	1.66	1.33
1971	1.10	-0.99	-0.77
1972	1.20	2.20	1.99
1973	1.25	1.39	1.12
1974	1.05	0.28	0.22
1975	1.08	1.23	1.17
1976	0.94	0.18	0.16

Cuadro 3

COSTA RICA: IMPUESTOS AL CONSUMO INTERNO, 1963 A 1976

(Miles de colones)

	Recaudación anual (1)	Variación anual	
		Absoluta (2)	Relativa (2 ÷ 1) (3)
1963	49 276.70	-	-
1964	56 610.10	7 333	0.149
1965	73 216.90	16 607	0.293
1966	84 699.90	11 483	0.156
1967	125 045.90	40 346	0.476
1968	211 367.50	86 321	0.690
1969	248 035.10	36 668	0.174
1970	291 572.00	43 537	0.176
1971	313 722.70	22 151	0.076
1972	426 294.40	112 571	0.359
1973	563 924.30	134 630	0.323
1974	697 186.70	133 263	0.236
1975	836 422.50	139 235	0.200
1976	970 573.00	134 151	0.160

Fuente: Ministerio de Hacienda, Dirección General de la
 Tributación Directa.

Cuadro 4

COSTA RICA: IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS, 1963 A 1976

(Miles de colones)

	Recaudación anual (1)	Variación anual	
		Absoluta (2)	Relativa (2 ÷ 1) (3)
1963	-	-	-
1964	-	-	-
1965	-	-	-
1966	-	-	-
1967 ^{a/}	23 142.10		
1968	74 866.00	51 723.90	2.235
1969	90 608.70	15 742.70	0.210
1970	105 818.00	15 209.30	0.168
1971	115 550.80	9 732.80	0.092
1972 ^{b/}	131 461.10	15 910.30	0.138
1973	160 272.20	28 811.10	0.219
1974 ^{c/}	217 349.10	57 076.90	0.356
1975 ^{c/}	297 860.00	80 510.90	0.370
1976	325 378.00	27 518.00	0.092

Fuente: Ministerio de Hacienda, Dirección General de la
 Tributación Directa.

a/ Ley 3914 del 17 de junio de 1967. Establece impuesto.

b/ Ley 4961 del 10 de marzo de 1972. Reformando la Ley 3914
 y refundiendo tarifas al 5%.

c/ Ley 5662. Aumenta la tasa al 8% (1974).

Cuadro 5

COSTA RICA: IMPUESTO SELECTIVO DE CONSUMO, 1973 A 1976

(Miles de colones)

Recaudación anual	Variación anual		
	Absoluta	Relativa	
(1)	(2)	(2 ÷ 1)	
1963	-	-	
1964 ^{a/}	3 745.30	-	
1965	18 046.80	14 301.50	3.818
1966	25 016.60	7 769.80	0.430
1967	29 411.60	4 395.00	0.176
1968	24 841.90	-4 569.70	-0.155
1969	31 414.90	6 573.00	0.264
1970	43 750.00	12 335.10	0.393
1971	39 356.90	-4 393.10	-0.100
1972	121 922.00	82 565.10	0.677
1973	201 814.10	79 892.10	0.655
1974	256 187.20	54 373.10	0.269
1975	292 078.40	35 891.20	0.140
1976	394 252.00	102 174.00	0.350

Fuente: Ministerio de Hacienda, Dirección General de la
Tributación Directa.

a/ Ley 3282 del 21 de abril de 1964. Establece el impuesto
de consumo.

Cuadro 6

COSTA RICA: IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZA, 1963 A 1976

(Miles de colones)

	Recaudación anual (1)	Variación anual	
		Absoluta (2)	Relativa (2 ÷ 1)
1963	13 355.70	-	-
1964	14 752.20	1 396.50	0.104
1965	14 809.70	57.50	0.004
1966	16 675.90	1 866.20	0.126
1967 ^{a/}	15 360.50	-1 315.40	-0.079
1968 ^{a/}	12 756.90	-2 593.60	-0.169
1969 ^{b/}	16 279.00	3 512.10	0.275
1970 ^{b/}	21 964.00	5 685.00	0.349
1971 ^{c/}	24 898.40	2 934.40	0.134
1972 ^{c/}	33 848.80	8 950.40	0.359
1973	41 918.60	8 069.80	0.238
1974 ^{d/}	51 359.20	9 440.60	0.225
1975 ^{d/}	57 597.90	6 238.70	0.121
1976	56 711.00	-887.00	-0.015

Fuente: Ministerio de Hacienda, Dirección General de la
Tributación Directa.

- a/ El impuesto a las ventas grava la cerveza con el 10% adicional. Como consecuencia baja el consumo.
- b/ Ley 4496 del 10 de diciembre de 1969. Autoriza cambio del sistema de cobros de marbete por máquinas contadoras. Parte del impuesto que percibían los gobiernos locales pasa al Gobierno Central.
- c/ Ley 4340 del 30 de mayo de 1971.
- d/ Ley 5792. Establece nuevos impuestos a la cerveza.

Cuadro 7

COSTA RICA: IMPUESTO A LAS IMPORTACIONES, 1963 A 1976

(Miles de colones)

	Recaudación anual (1)	Variación anual	
		Absoluta (2)	Relativa (2 ÷ 1) (3)
1963	208 663.80	-	-
1964	202 130.80	-6 533	-0.031
1965	216 710.80	14 580	0.072
1966 ^{a/}	216 222.20	-489	-0.002
1967 ^{a/}	179 654.30	-36 568	-0.169
1968	160 555.70	-19 098	-0.106
1969	180 144.80	19 589	0.122
1970 ^{b/}	244 007.00	63 862	0.355
1971	259 638.80	15 632	-0.064
1972 ^{c/}	214 402.30	-45 237	-0.174
1973 ^{d/}	271 507.60	57 106	0.266
1974 ^{d/}	371 107.70	99 600	0.367
1975	332 183.00	-38 925	-0.105
1976	380 371.00	48 188	0.145

Fuente: Ministerio de Hacienda, Dirección General de la
 Tributación Directa.

- a/ Medidas restrictivas a la importación procedente de Centroamérica. Problemas de balanza de pagos.
- b/ Ley 4635 del 17 de agosto de 1970 (Protocolo de San José, 30% sobre los derechos arancelarios efectivamente pagados).
- c/ Restricción de importaciones por aplicación del Protocolo de San José. (Régimen dual de cambios). Problemas de balanza de pagos.
- d/ Recargos cambiarios y devaluación monetaria. Los precios de importación tuvieron en 1973 y 1974 un crecimiento de alrededor del 60%.

Cuadro 8

COSTA RICA: IMPUESTO A LAS EXPORTACIONES, 1963 A 1976

(Miles de colones)

	Recaudación anual (1)	Variación anual	
		Absoluta (2)	Relativa (2 ÷ 1) (3)
1963	4 150.00	-	-
1964	4 157.40	7	0.002
1965	3 882.00	-275	0.066
1966	5 894.10	2 012	0.518
1967	5 243.50	-650	-0.110
1968	7 936.20	2 692	0 513
1969	9 193.40	1 257	0 137
1970 ^{a/}	8 961.00	-232	-0.025
1971 ^{a/}	12 322.70	3 362	0.375
1972	11 882.50	-441	-0.036
1973 ^{b/}	15 878.70	3 997	0.336
1974 ^{b/}	226 976.90	211 098	13.294
1975	349 043.20	122 066	0.538
1976	488 747.00	139 704	0.400

Fuente: Ministerio de Hacienda, Dirección General de la
Tributación Directa.

a/ Ley 4856 del 28 de septiembre de 1971. Reforma a la ley
del impuesto del 7.5% del valor fob del azúcar.

b/ Ley 5519 del 24 de abril de 1974. Aumento de derechos
de exportación y creación de nuevos para productos
tradicionales y no tradicionales.

Cuadro 9

COSTA RICA: IMPUESTO A LA RENTA, 1963 A 1976

(Miles de colones)

	Recaudación anual (1)	Variación anual	
		Absoluta (2)	Relativa (2 ÷ 1) (3)
1963	47 910.2	-	-
1964	77 941.5	30 032	0.627
1965	76 984.9	-957	-0.012
1966	82 372.8	5 388	0.070
1967 ^{a/}	96 270.0	13 897	0.169
1968 ^{a/}	108 772.60	12 503	0.130
1969	132 769.10	23 996	0.221
1970	153 937.00	21 168	0.159
1971	182 791.40	28 854	0.187
1972 ^{b/}	212 962.90	30 171	0.165
1973 ^{c/}	291 089.00	78 127	0.367
1974 ^{d/}	389 315.50	98 227	0.337
1975	441 637.10	52 321	0.164
1976	584 354.00	142 717	0.323

Fuente: Ministerio de Hacienda, Dirección General de la
 Tributación Directa.

- a/ Ley 3860 del 21 de abril de 1967. Creación de impuestos de emergencia por una sola vez.
- b/ Ley 2131-H del 2 de enero de 1972. Exoneración pago de multas.
- c/ Ley de reforma tributaria con variación de escalas. Inflación base imponible desde 1973.
- d/ Aumento de deducciones personales a 26 000 colones. Inflación base imponible desde 1974.

Cuadro 10

COSTA RICA: PRODUCTO INTERNO BRUTO Y SUS VARIACIONES
ANUALES, 1963 A 1975

(Millones de colones)

	PIB a precios de mercado (1)	Variación anual	
		Absoluta (2)	Relativa (2 ÷ 1) (3)
1963	3 404.2	-	-
1964	3 608.2	204.0	0.060
1965	3 928.5	320.3	0.089
1966	4 288.4	359.9	0.092
1967	4 633.9	345.5	0.081
1968	5 126.7	492.8	0.106
1969	5 655.3	528.6	0.103
1970	6 524.5	869.2	0.154
1971	7 137.0	612.5	0.094
1972	8 215.8	1 078.8	0.151
1973	10 162.4	1 946.6	0.237
1974	13 178.0	3 015.6	0.297
1975	(16 507.2)	3 329.2	0.253

Fuente: Cuentas Nacionales de Costa Rica (Banco Central).

