

Borrador para discusión  
Sólo para participantes

24 de Enero de 1994

---

CEPAL  
Comisión Económica para América Latina y el Caribe

VI Seminario Regional de Política Fiscal  
Organizado por el Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD

Santiago, Chile, 24-27 de Enero de 1994



***POLITICA FISCAL EN COSTA RICA: 1982-1993\*/***

José Rafael Brenes Vega

---

\*/Este documento fue elaborado por el señor José Rafael Brenes Vega, para el Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD. Las opiniones expresadas en este trabajo, el cual no ha sido sometido a revisión editorial, son de la exclusiva responsabilidad del autor y pueden no coincidir con las de la Organización.



## POLITICA FISCAL EN COSTA RICA: 1982-1993

José Rafael Brenes Vega  
Viceministro de Hacienda

### I. EVOLUCION DE LA POLITICA FISCAL EN EL CONTEXTO MACROECONOMICO

#### PERIODO 1982-1986

A inicios del año 1982 las variables económicas mostraban saldos poco alentadores. Así el Producto Interno Bruto presentaba una aguda contracción, acompañado de déficit fiscal en el sector público y de una elevada inflación y devaluación del colón con respecto al dólar.

Para hacer frente a estas situaciones fue necesario encaminar la política económica hacia el logro de la estabilidad económica e impulsar el cambio estructural para lograr la reactivación. De esta forma se empezó con un drástico ajuste de tarifas de los servicios públicos y la racionalización del gasto con el fin de eliminar los factores inflacionarios.

En materia impositiva se realizó un ajuste de las tasas de los impuestos y mayor eficiencia en la recaudación. Hacia el año 1983 el esfuerzo del gobierno, se encaminó hacia la creación y fortalecimiento del sector exportador.

#### ESQUEMA TRIBUTARIO VIGENTE, 1982

<u>IMPUESTO SOBRE LA RENTA:</u>	
• Personas jurídicas	15% al 50%
• Personas Físicas	5% al 50%
<u>IMPUESTO A LA PROPIEDAD:</u>	
• Impuesto territorial	0,30% al 1,05%
• Impuesto a transferencias de Inmuebles	1,5% al 4,0%
<u>IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS</u>	
	8%
<u>IMPUESTO SELECTIVO DE CONSUMO</u>	
	6% al 100%
<u>IMPUESTO A LAS EXPORTACIONES</u>	
• derechos ad valorem	6%
• derechos ad valorem para banano y cacao	1%
• derechos ad valorem para café	4% al 18%
• derechos ad valorem para azúcar	1% al 18%
<u>REGIMEN ARANCELARIO</u> (impuesto sobre importaciones)	
• bienes de consumo	10% al 240%
• bienes de capital	10% al 40%
• materias primas	0 al 20%

## **MEDIDAS DE POLITICA:**

La ley 6955 para el **Equilibrio Financiero del Sector Público**, promulgada en febrero de 1984, incluyó las siguientes medidas:

### **A. Medidas para reducir el gasto público:**

A-1. Se dispone la eliminación de plazas vacantes de los presupuestos respectivos, sin abarcar las plazas interinas.

A.2. Incorporar al presupuesto nacional ingresos y egresos autorizados por otras leyes, que han quedado excluidos de dicho presupuesto

A.3. Autorizar al Estado a pensionar a funcionarios con más de 60 años de edad y con las cuotas cubiertas por la CCSS.

A.4. Autorizar a los poderes del Estado e instituciones públicas a ofrecer a los funcionarios que estime conveniente el pago de prestaciones cuando éstos renuncien para dedicarse a actividades en el sector privado de nuestra economía.

A.5. Autorizar a la Autoridad Presupuestaria para que implemente rebajas en el presupuesto de las instituciones y empresas públicas.

### **B. Medidas para aumentar los ingresos tributarios del Gobierno, que compensarán la eliminación o reducción de impuestos a los sectores productivos.**

B.1. Se proroga por un año más la sobretasa del 15% a la renta de las empresas. Para mantener la congruencia con la orientación exportadora de la política de reactivación de la producción, se exonera del pago de la sobretasa a las utilidades netas generadas por la exportación de productos no tradicionales fuera del área centroamericana.

B. 2. Se establecen un recargo temporal del 2% a la importación de mercancías exoneradas a la materia prima.

B. 3. Modificación de una serie de impuestos de timbre cuya recaudación se había quedado rezagada para el efecto de la inflación, además se aumentan los derechos del arancel consular. Se aumentan los impuestos a las personas físicas por el uso de puestos y fronteras para salir del país. Se modifica el porcentaje de la recaudación con destino específico para el IMAS.

### **C. Modificaciones del Código Fiscal, junto con varios artículos de la Ley Orgánica del Notariado, para lograr la congruencia entre ambas.**

De las medidas aplicadas se concluyó 1986 con una inflación del 15,4%, mientras que a 1982 la inflación fue de 81,8%. Se obtuvo un crecimiento en promedio de 1982 a 1986 de 1,96% comparado con una tasa de disminución del -7,3% para el período 1981-1982. Se logró reducir el déficit fiscal a un 5,5% del PIB comparado con el 14,6% en 1982 y el promedio de 1982 a 1986 fue de 8,3%. Las exportaciones crecieron de 1983 a 1986 en un 6,85% como promedio anual, mientras que en 1982 habían disminuido en un 13,7%.

## PERIODO 1986 - 1990

En 1987, se consideraba que los ingresos por concepto de exportaciones de café disminuirían sustancialmente, y en contraste el valor de las importaciones se incrementaría como resultado del alza del precio del petróleo; además que la tasa inflacionaria sufriría un pequeño aumento durante 1986 en relación con la de 1985. Ante estas dificultades, el gobierno se propuso hacer frente al imperativo de mantener la estabilidad económica, mediante la creación de nuevos tributos, ajuste de la política cambiaria y crediticia; y la racionalización del gasto público.

### ESQUEMA TRIBUTARIO VIGENTE, 1987

<u>IMPUESTO SOBRE LA RENTA:</u>	
• Personas jurídicas	10% al 50%
• Personas Físicas	5% al 50%
<u>IMPUESTO A LA PROPIEDAD:</u>	
• Impuesto territorial	0,30% al 1,05%
• Impuesto a transferencias de Inmuebles	1,0%
<u>IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS</u>	
	10,0%
<u>IMPUESTO SELECTIVO DE CONSUMO</u>	
	10,0% al 75%
<u>IMPUESTO A LAS EXPORTACIONES</u>	
• derechos ad valorem	1,0%
• mercancías no tradicionales al resto del mundo	no pagan
• otras mercancías tradicionales al resto del mundo	6,0%
• derechos ad valorem para café	1% al 18%
• derechos ad valorem para azúcar	1% al 18%
<u>REGIMEN ARANCELARIO</u> (impuesto sobre importaciones)	
• bienes de consumo	40% al 60%
• bienes intermedios	15% al 25%
• materias primas	5%

### MEDIDAS DE POLITICA:

A principios de 1987, el Ejecutivo presentó ante la Asamblea Legislativa un **Proyecto de Reforma Tributaria**, con el que se pretendió recuperar parcialmente la carga tributaria que el país tenía en 1983. La base tributaria había venido achicándose, consecuencia de políticas adoptadas para alentar el proceso de transformación productiva y de fomento a las exportaciones. Esto había ocurrido como consecuencia de los incentivos para fomentar las exportaciones no tradicionales, específicamente, la exoneración del pago del impuesto sobre la

renta, así como la exoneración en el pago de los impuestos a las importaciones de materias primas y bienes de capital, siempre y cuando las empresas se acogieran al contrato de exportaciones. También había disminuido considerablemente el gravamen sobre las exportaciones de banano.

El Poder Ejecutivo propuso restituir parcialmente la carga tributaria, pero de manera que no se afectaran los procesos de producción y exportación. Se buscaba, además, redistribuir la carga impositiva de modo que se cumpliera con el principio clásico de equidad tributaria.

Después de un extendido y arduo debate parlamentario y de innumerables negociaciones, en noviembre de 1987 la Asamblea Legislativa aprobó la reforma tributaria, no sin antes introducir variantes muy significativas en la propuesta del Poder Ejecutivo. Por una parte, el rendimiento fiscal de la nueva legislación fue menor a la meta de ingresos fijada por el Gobierno. En segundo término, la aprobación de la reforma demoró mucho más tiempo del que originalmente se había estimado. Por último, algunos elementos de progresividad y de justicia tributaria que se querían establecer fueron notoriamente aminorados por la Asamblea Legislativa.

Las principales características de la ley finalmente aprobada fueron:

- La extensión del impuesto a las ventas no cubrió a los servicios profesionales. Este fue un serio golpe a la reforma, por cuanto se sabe que en el área de los servicios profesionales existe una importante evasión tributaria y la extensión del impuesto a las ventas servía de control indirecto para efectos del impuesto sobre la renta.
- El impuesto a los ingresos de los títulos valores se disminuyó de 10 a 8 por ciento.
- El nuevo impuesto a la propiedad de los vehículos fue sensiblemente disminuido en su efecto fiscal y en su progresividad. El monto máximo del impuesto se estableció en 30.000 colones anuales, en tanto que en el proyecto la tasa era más elevada y no se establecían límites.
- El impuesto al traspaso de vehículos usados se redujo de 10 a 5 por ciento.
- En el impuesto a los traspasos de bienes inmuebles, la cuota exenta se elevó de 350.000 a 600.000 colones.
- Se estableció un mecanismo automático de ajuste en el valor de las propiedades afectadas por el impuesto territorial, dependiendo del año de la última valoración. Esta reforma tiene un efecto fiscal desfasado, por los mecanismos de notificación que deben cumplirse y los sistemas existentes de cobro. Apenas en 1989 empiezan a sentirse los efectos de esta reforma.

- Se aumentó de 50 a 70 por ciento sobre el valor de mercado el impuesto al traspaso de vehículos exonerados de los impuestos de importación. El efecto fiscal de esta medida es también limitado.

Un segundo proyecto fue la **Reforma al impuesto sobre la renta**, (Ley 7092 del 19 de mayo de 1988) En cuanto a las personas jurídicas, el rasgo más importante consistió en la reducción y unificación de la tarifa. En los tramos de renta neta más elevada se redujo la tarifa, de 50 a 30 por ciento. Se estableció un régimen especial para pequeñas empresas, cuyos ingresos netos no excedan de un cierto valor (una tasa de 10 por ciento, hasta cierto monto de utilidades, y de 20 por ciento a partir de ese nivel). Las personas jurídicas que no realicen actividades en el período fiscal deberán pagar un tributo anual de 12.000 colones; sin embargo, no se establecieron sanciones para las que no lo cancelen.

La nueva ley introdujo mecanismos de control más fuertes y se cerraron varios portillos de evasión, tales como el establecimiento de rentas presuntivas para algunas actividades y para los profesionales, la precisión de las relaciones entre empresas nacionales y empresas radicadas en el exterior, una definición más estricta de los gastos necesarios para producir la renta, controles más fuertes respecto a las remesas al exterior y la facultad de la Tributación Directa para variar los períodos fiscales en algunas actividades.

En cuanto a las personas físicas con actividades lucrativas, se estableció una exención general por los primeros 200.000 colones de renta imponible. Se redujeron considerablemente las tasas impositivas en los tramos altos de ingreso (de 50 a 25 por ciento la tasa marginal más alta) y se disminuyó el número de tramos. Se otorgaron los siguientes créditos impositivos: por el cónyuge 2.900 colones y por cada hijo 1.800 colones anuales.

Para los asalariados se adoptó un mecanismo de cobro en la fuente, siendo el empleador responsable de hacer la retención. Los primeros 40.000 colones mensuales de salario quedan exentos. A partir de ese monto y hasta 60.000 colones, se paga un 10 por ciento y por el exceso sobre este límite un 15 por ciento. Las deducciones familiares se establecieron así: por el cónyuge 200 colones y por cada hijo 150 colones mensuales. Se estableció, además, un límite máximo en el impuesto, igual a un doceavo de los ingresos anuales del asalariado. La nueva escala significó una sensible reducción en el monto del impuesto para los asalariados con mayores ingresos. Las posibilidades de evasión son ahora mucho más limitadas, aunque al establecerse un límite exento tan elevado, se excluyó del pago del impuesto a un alto porcentaje de la fuerza laboral.

La reducción en la carga impositiva sobre las rentas fue importante para lograr una reactivación de la inversión privada. El nuevo sistema de cobro del impuesto a los asalariados fue también un paso importante para simplificar la administración de este tributo, a la vez que se resolvió el problema de la altísima tasa marginal para los salarios más elevados que inducía a evasiones.

La nueva legislación no satisfizo, sin embargo, todos los propósitos que el Ejecutivo se había fijado debido a:

- al introducirse el concepto de pequeña empresa, el impuesto a las personas jurídicas no fue estrictamente proporcional, lo que puede inducir distorsiones.
- la estructura impositiva favorece a las personas físicas con actividades lucrativas, al establecerse una tasa marginal máxima inferior a la de las personas jurídicas, a la vez que quedaban exentos los primeros 200.000 colones de renta neta.
- la legislación se quedó corta en cuanto a la ampliación de la base, al no hacer estrictamente compulsivo el pago generalizado para todas las personas jurídicas.
- finalmente, se deseaba que el impuesto a las rentas del trabajo cubriera a una alta proporción de la fuerza laboral, lo que no se logró al excluirse del pago a la mayoría de la población económicamente activa. En 1989 se reporta que se hicieron retenciones salariales a 52.553 trabajadores (un 5.1 por ciento de la población económicamente activa o 5,3 por ciento de la fuerza laboral ocupada). La reforma, a pesar de estas limitaciones y deficiencias, ha sido muy positiva desde el punto de vista de la asignación de los recursos productivos y como medio para reactivar la economía nacional.

De las actividades cafetaleras se modificó la Ley N° 1411 de enero de 1952 que estableció un impuesto ad valorem del 10 por ciento sobre las entregas de café que recibían los beneficios. El impuesto debía cancelarse a más tardar el último día de noviembre de cada año y se reducía en el caso de que el precio del café exportado fuera inferior a 42,50 dólares por saco de 46 kilogramos en rieles y se eliminaba totalmente en la eventualidad de que ese precio cayera por debajo de 35 dólares. Tomando en cuenta los precios de venta en los mercados internacionales durante las últimas décadas, el impuesto era de hecho un gravamen proporcional del 10 por ciento sobre los ingresos brutos de los productores de café. En setiembre de 1989, la Asamblea Legislativa aprobó una modificación sustancial al impuesto sobre el café. El límite inferior se elevó de 42,50 a 100 dólares. A partir de ese precio y hasta 110 dólares se pagará el 2,5%, de \$110 hasta \$120 el 5%, de \$120 a \$130 el 17.5% y por encima de 130 dólares el 10 por ciento.

La modificación, aprobada por una amplia mayoría del Congreso, a iniciativa del Poder Ejecutivo, representa una sensible disminución en la carga tributaria que pesa sobre las rentas de la actividad cafetalera. Esta reforma no sólo tiene un impacto fiscal negativo, sino que se eliminó un impuesto de fácil recaudación, de una base muy amplia y de muy difícil evasión, que eventualmente habría de sustituirse por otro tributo que quizás no tenga las mismas características.

Por otro lado se ratificó la **resolución del consejo arancelario y aduanero centroamericano y reajuste tributario**. Este proyecto de ley se presentó, ante la necesidad de realizar modificaciones en las tarifas acordadas en la Resolución N° 18 del Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano (Consejo IV-86), para las materias textiles y sus manufacturas, obedeciendo a una necesidad tanto del sector industrial como del sector comercio y público en general. Se había puesto de manifiesto, al entrar en vigencia el arancel a partir del 1º de enero de 1986, una estructura de tarifas arancelarias para estas materias, no acorde a los parámetros generales, con que se diseñó dicho arancel y desvinculaba la realidad productiva y de consumo que los países centroamericanos tiene en sus industrias textiles y de confección.



De conformidad con dicha resolución Costa Rica aumentaría el nivel tarifario en un período de tres años, pero en todos los casos a un nivel menor que el acordado para los otros países contratantes. Adicionalmente se incorporaron en el mencionado proyecto de ley disposiciones de carácter tributario y otras denominadas "Reajuste Tributario", para que su trámite se contemplara dentro de los procedimientos reglamentarios que regían el mencionado proyecto de ley. En estas se gravan nuevos servicios en el impuesto sobre las ventas.

### PERIODO 1990-1994

Aunado al aumento de gasto público, el problema del déficit fiscal se agudizó en razón de una disminución en la tasa de crecimiento de los ingresos fiscales, principalmente por los problemas en el mercado internacional del café que justificaron la decisión de la Asamblea Legislativa de reducir la carga tributaria que soportaba la producción cafetalera nacional.

Por otra parte, el Gobierno inicia con la posibilidad de que el deterioro en las finanzas públicas se convirtiera en un factor detonante de explosión económica de grandes proporciones cuyos efectos sociales y económicos no se podían permitir.

### ESQUEMA TRIBUTARIO VIGENTE, 1990

<u>IMPUESTO SOBRE LA RENTA:</u>	
• Personas jurídicas	10% al 30%
• Personas Físicas	10% al 25%
<u>IMPUESTO A LA PROPIEDAD:</u>	
• Impuesto territorial	0,30% al 1,05%
• Impuesto a transferencias de Inmuebles	3%
<u>IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS</u>	
	10%
• para pequeños contribuyentes	1%
<u>IMPUESTO SELECTIVO DE CONSUMO</u>	
	10% al 75%
<u>IMPUESTO A LAS EXPORTACIONES</u>	
• derechos ad valorem	1,0%
• otras mercancías tradicionales al resto del mundo	6,0%
• derechos ad valore para café	1% al 18%
• derechos ad valorem para azúcar	1% al 18%
<u>REGIMEN ARANCELARIO</u> (impuesto sobre importaciones)	
• bienes de consumo	40% máxima
• bienes de capital	5%-20%
• materias primas	5%-20%

## MEDIDAS DE POLITICA:

Para sanear las finanzas públicas se impulsan tres proyectos: La ley de Concesión de Obras Públicas, la Ley de Democratización de las Empresas Públicas de la Corporación Costarricense de Desarrollo (CODESA) y la Ley de Eliminación de Exoneraciones.

a) La ley 7293, sobre **Regulación de todas las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones** vigente desde abril de 1992, contempla la derogación de todas las exenciones tributarias existentes, con el propósito de reducir el tratamiento preferencial a ciertos sectores que han tenido éxito en obtener protección especial por medio de diferentes disposiciones legales, constituyéndose más de 200 regímenes de exenciones de tal magnitud que por ejemplo de cada colón que se recauda a nivel de aduanas, se exoneraba según estimaciones otro colón. Se logra asimismo, ampliar la base tributaria que se encontraba muy erosionada y aumentar la recaudación de los impuestos tales como: derechos arancelarios, ventas, renta, consumo, territorial, propiedad de vehículos para el cual se elevó el tope máximo a pagar por dicho impuesto de ₡30.0000 a ₡200.000 por año. Sin embargo, se contemplan una gran cantidad de excepciones, concentradas en cinco campos específicos, a saber:

- Se establecen las entidades no sujetas al impuesto sobre la renta, como el estado, municipalidades, instituciones autónomas y semiautónomas, universidades públicas entre otras
- Actividades tales como los servicios de hotelería, transporte aéreo de turistas nacionales e internacionales, transporte acuático de turistas, turismo receptivo de agencias de viajes que se dediquen exclusivamente a esta actividad y arrendamiento de vehículos a turistas nacionales y extranjeros.
- Quedan exonerados del impuesto de ventas aquellos materiales de construcción utilizados en viviendas que no excedan en valor dos veces una vivienda de interés social. Se exoneró el impuesto a todos aquellos consumidores de energía eléctrica con niveles de consumo menores o iguales a los 250 kilovatios hora por mes y si resultara superior será del 5%.
- Se contempla la excepción al pago del impuesto de consumo las mercancías exportadas, las importadas en un plazo de tres años después de su exportación, el Poder Ejecutivo, el Poder Legislativo, el Poder Judicial, el Tribunal Supremo de Elecciones y Municipalidades.
- Se exceptúa del Impuesto Territorial a algunas otras instituciones, (además de las que ya disfrutaban de ello) tales como una serie de fundaciones, de asociaciones sin fines de lucro; así como cooperativas que prestan un servicio considerado por el Poder Legislativo como estratégico.

b) **Reducción de Tarifas en el Impuesto Selectivo de Consumo.** Para este propósito se promulgaron los Derechos Ejecutivos N°s 21355-H, 21523-H y 21891-H, mediante los cuales se redujeron las tarifas para aproximadamente 300 incisos arancelarios, con el propósito de que en un proceso paulatino, se llegue a mantener gravadas únicamente las mercancías que generan el grueso de la recaudación. Esta desgravación permitirá mejorar la fiscalización, toda vez que la administración tributaria concentrará sus esfuerzos sobre unas cuantas empresas que producen las mercancías que se mantendrán gravadas.

**c) Reformas Tributarias en el sector industrial.** Los incentivos existentes al sector industrial desde 1985, tales como un crédito al impuesto sobre la renta por inversiones realizadas, principalmente, en maquinaria y equipo y la exención del impuesto territorial por la parte de la propiedad destinada a la planta industrial, llegaron a representar en 1991 aproximadamente €800 millones y fueron derogadas con la ley reguladora de las exoneraciones.

En enero de 1994 se decretó la reducción arancelaria que ubica en un 5% el arancel sobre materias primas, maquinaria y equipo, después de haber estado en un 10%. Para bienes terminados es de 20%.

**d) Reformas administrativas.**

1. Reestructuración de la Dirección General de Tributación Directa: en este proceso se persigue alcanzar los siguientes objetivos:

- Depurar y delimitar el registro único de contribuyentes.
- Descentralizar las funciones y fortalecer las oficinas regionales con miras a facilitar al contribuyente el cumplimiento obligatorio de declarar y pagar impuestos.
- Definir y delimitar las principales áreas funcionales, atención al contribuyente, recaudación y fiscalización.
- Eliminación del procedimiento manual y un mejor aprovechamiento del equipo de cómputo del sistema integral tributario.

## II. EVOLUCION DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

### a) Evolución del monto global de recaudación:

Como se puede ver en el cuadro 1, que resume el cálculo de la carga tributaria del Gobierno Central de 1982 a 1993, con respecto al PIB que en 1982 se reportó el nivel más bajo de recaudación con respecto al PIB, un 12,6%. Mientras que, como consecuencia de las reformas impositivas en ventas, consumo y la fuerte progresividad del impuesto sobre la renta, así como la imposición de sobretasas a las importaciones, fue posible, en 1983, aumentar la carga tributaria a un 15,4%, monto máximo alcanzado durante todo el período de 1982 a 1991. Sin embargo a partir de 1985, este indicador fue aproximadamente de un 14% como promedio anual y no es hasta 1991 en que se empieza a recuperar anualmente el monto recaudado con respecto al PIB, para alcanzar en 1993 un 15,96% superior de lo que fue en 1983. (Gráfico 1).

### b) Estructura tributaria:

De acuerdo con la información del cuadro 2 y gráfico 2, se muestra que durante 1982:

- La recaudación generada por comercio exterior, fue el principal contribuyente, con un 40,76%. Los impuestos sobre las exportaciones aportaban el 35,49% de los impuestos totales, mientras que los impuestos sobre las importaciones representaban solamente un 5,27%.
- El segundo sector en importancia fue el de bienes y servicios con un aporte de 30,89% explicado principalmente por los impuestos sobre el consumo y el de ventas que representaban con respecto al total un 12,89% y 12,30% respectivamente.
- El tercer sector en cuanto a la contribución tributaria fueron los impuestos sobre los ingresos y utilidades con un 23,61% que provenía del impuesto sobre la renta.
- El impuesto sobre la propiedad representó únicamente un 0,85%.
- Comparando las cifras con el PIB (cuadro 3): los impuestos sobre el comercio exterior representaron un 5,13%, los impuestos sobre bienes y servicios un 3,89% y los impuestos sobre los ingresos y utilidades un 2,97%.
- Considerando cada uno de los impuestos independientemente del sector al que pertenezcan, con respecto a la participación en la recaudación total, se tiene que en 1982 el impuesto sobre exportaciones fue el principal contribuyente con un 35,5% y un 4,5% con respecto al PIB, seguido del impuesto sobre la renta (23,6% del total recaudado o 2,97% del PIB). El tercer y cuarto lugar lo ocuparon el impuesto sobre el consumo (12,89% del total y 1,62% del PIB) y el de ventas (12,3% del total y 1,55% del PIB) respectivamente. (cuadros 2 y 3, Gráfico 3)

Con respecto a 1993 el cuadro 2 señala que:

- A diferencia de 1982, el sector más importante en la recaudación de impuestos es el de bienes y servicios, el cual contribuye ahora con un poco más de la mitad de la recaudación total, es decir con un 56,1%. Esta mayor participación se origina por el aumento del aporte del impuesto sobre ventas con un 37,7%, mientras que el impuesto sobre el consumo representa un 17,57% del total. Esta tendencia en cuanto a la mayor participación del impuesto de ventas y en general de los bienes y servicios con respecto al total se inicia desde 1983.
- El sector de comercio exterior, pasa a ocupar el segundo lugar, desde 1983 en cuanto a la contribución tributaria total pasando a representar un 21,46% en 1993, con la característica adicional de que los impuestos sobre las exportaciones año a año han venido disminuyendo su importancia pasando a reportar un 2,68% en 1993, mientras que los impuestos sobre las importaciones han experimentaron aumentos de 1983 a 1990, a partir de 1991 este porcentaje disminuye y se ubica en un 18,78% en 1993. Es de señalar que a partir de 1984 la contribución de las importaciones es mayor que la de las exportaciones.
- El tercer sector en importancia continúa siendo el de ingresos y utilidades, pero mostrando una tendencia hacia la disminución, de tal manera que 1993 reporta un 15,65% de los impuestos totales, explicados principalmente por el impuesto sobre la renta, el cual se ubica en 12,42% con una disminución de 11,2% con respecto a 1982. Dentro de este sector cabe señalar la participación que a partir de 1984 tienen los impuestos sobre dividendos y títulos valores los cuales en 1993 aportaron un 3,23% del total recaudado.
- El cuarto lugar lo mantienen los impuestos sobre la propiedad pero con la característica de haber aumentado a un 2,02%.
- Comparando las cifras con el PIB (cuadro 3): los impuestos sobre bienes y servicios representaron un 8,95% , los impuestos sobre los ingresos y utilidades, aportaron un 2,5% del PIB y el de la propiedad solo tuvo una carga tributaria de un 0,32%.
- En cuanto a la participación individual con respecto al total recaudado, en 1983 el impuesto de ventas pasa a ocupar el primer lugar con 37,7% o 6,02% del PIB, seguido del impuesto sobre las importaciones (18,78% del total o 3% del PIB). El tercer y cuarto lugar lo ocupan respectivamente los impuestos sobre el consumo (17,6% del total o 2,8% del PIB) y el de renta con 12,4% del total o 1,98% del PIB (Cuadros 2 y 3, Gráfico 3).

### III. CONCLUSIONES Y PERSPECTIVAS

Al analizar la evolución de la política tributaria a lo largo de los últimos diez años, se pueden obtener dos importantes conclusiones. En primer lugar, en el tanto no se haya dado una clara definición del modelo de desarrollo que un país va a seguir, la política tributaria varía de administración en administración convirtiéndose en un instrumento para solventar problemas coyunturales lo que impide una evaluación adecuada de las diferentes políticas adoptadas.

En segundo lugar, si bien a nivel técnico se han tenido claramente identificadas las medidas que deben seguirse, los esfuerzos de reforma tributaria han fallado en el planteamiento político de las mismas. Aún los éxitos obtenidos (la ley que derogó exenciones) confirman este hecho. El "capital político" se agota en la aprobación de nuevos impuestos lo que resulta en un abandono de los esfuerzos por dotar a la administración tributaria de los instrumentos jurídicos que le permitan cumplir más eficientemente con el cobro de impuestos existentes, esfuerzo que muestra sus frutos en un plazo mayor.

Se puede afirmar que existe en la actualidad un consenso de cuales son las políticas que una economía abierta y pequeña como la costarricense debe adoptar en materia tributaria. Estas incluyen un IVA de amplia base, una estructura tarifaria uniforme, impuestos selectivos sobre el consumo suntuario, un impuesto sobre las utilidades uniforme y el abandono de las exenciones como incentivo para determinadas actividades productivas. Adelante se detallan las propuestas que dentro de este marco se han propuesto a nuestro Congreso para su aprobación.

A un nivel más concreto, las medidas más exitosas han sido las que tienden a recaudar el impuesto en la fuente pues, como es sabido, esto facilita la administración y fiscalización. Este es el caso de la deducción del impuesto sobre la renta de los asalariados por parte de los patrones y el impuesto sobre los títulos valores. Los mecanismos de ajuste automático del valor de las propiedades, a pesar de algunos defectos, también ha dado buenos resultados. Otro importante resultado ha sido la implantación y ejecución de la Lotería Fiscal ya que ha servido de estímulo para incrementar la recaudación tributaria, el timbraje de facturas y las denuncias por parte de los contribuyentes a la vez que fomenta una conducta tributaria responsable.

Desde el punto de vista administrativo, concluimos que los avances más importantes se han dado en la estructura organizacional, creando las Subdirecciones de Gestión, Recaudación, Fiscalización e Informática y logrando implantar la descentralización de servicios por medio de las Administraciones Regionales y la Oficina de Grandes Contribuyentes.

Por último, a continuación se detallan las medidas propuestas en el proyecto de Ley de Eficiencia Tributaria.

## **a. Proyecto de Ley de Eficiencia Tributaria**

Este proyecto se presentó a la Asamblea Legislativa con el fin de mejorar la eficiencia en la gestión tributaria y estimular el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes que contempla entre otros aspectos:

**Reformas al impuesto sobre la renta:** Debido a que este impuesto no cumple plenamente la característica de progresividad, se estima necesario modificar el carácter cédular del impuesto a un concepto global; ya que lo que existe son tarifas separadas para rentas de diferentes fuentes.

Mediante este proyecto se pretende introducir dentro de la legislación el concepto de la corrección monetaria, el cual entre otros aspectos se presenten los estados financieros en valores reales y por ende se podría cobrar el impuesto sobre la renta basados en una utilidad que refleje mejor la realidad de la empresa.

Se considera que debe eliminarse las tasas diferenciadas conforme al nivel de ingreso de las empresas estableciendo una sola tasa más baja (del 30% al 25%), corregir la doble tributación sobre utilidades y gravar las ganancias de capital, así como eliminar la depreciación acelerada.

**Reformas al impuesto sobre títulos valores:** Se propone reducirlo del 8% al 1,5%, con lo cual por un lado se estimula el ahorro y por otro el Estado podría captar dinero con una tasa de interés inferior en cerca de un punto porcentual, reduciéndose el servicio de la deuda interna en aproximadamente ₡1000 millones por año.

**Reformas al impuesto sobre ventas:** Se propone ampliar la base tributaria gravando nuevos servicios, como los profesionales

**Impuestos menores:** Debido a que existen en Costa Rica más de 150 tributos de los cuales cerca de 10 generan más del 90% de los ingresos tributarios se ha dispuesto derogar 32 impuestos menores que además su costo administrativo de cobrarlos es mayor que lo que producen.

De las propuestas mencionadas, la introducción de la corrección monetaria no tuvo acogida por parte del Sector Industrial. En consecuencia, el señor Presidente de la República consideró necesario eliminar dicho punto del proyecto y por su parte la Dirección General de la Tributación Directa, aprovechando las modificaciones que se le están haciendo al proyecto, designó a un grupo para introducir nuevas reformas al proyecto que actualmente se encuentra en la Asamblea Legislativa.

## **b) Proyecto para la Creación de la Agencia Nacional de Recaudación**

Este proyecto consiste en la creación de una agencia como un órgano de máxima desconcentración; con autonomía técnica, administrativa y financiera, encargada de la recaudación de los tributos fiscales, fusionándose en la misma las actuales estructuras de la Dirección General de Hacienda, la Dirección General de la Tributación Directa y la Dirección

General de Aduanas. Se pretende mejorar la recaudación y administración de los ingresos del Gobierno Central, por medio de la institucionalización de mecanismos de planificación, la eliminación de duplicidades y descoordinaciones, la agilización de los sistemas de administración y operación de los órganos de dicha Agencia, y la dotación de potestades para la creación de incentivos a la eficiencia de los funcionarios. En el caso de las aduanas, los nuevos procesos se reorientarán hacia la facilitación del comercio internacional, la coordinación de los diversos trámites en una ventanilla única, y la fiscalización de las operaciones mediante un mayor uso de los sistemas de información. La reestructuración de la administración aduanera se está llevando de acuerdo a un plan de acción que es el eje de los programas de asistencia técnica que se están ejecutando en esta área.

**c) Proyecto de Ley sobre el Impuesto Territorial**

Existe a la fecha una tasa progresiva para aplicar al valor de las propiedades entre un 0,30% anual a 1,05% anual, aparte de dos impuestos que gravan adicionalmente dichos bienes. Al respecto se ha redactado un proyecto para establecer un solo impuesto con una tasa uniforme del 0,5% y para que provea a la administración tributaria los mecanismos necesarios para actualizar los valores de las propiedades y se dispone en el mismo que el cobro administrativo y judicial lo ejerza cada municipalidad.



CUADRO 1

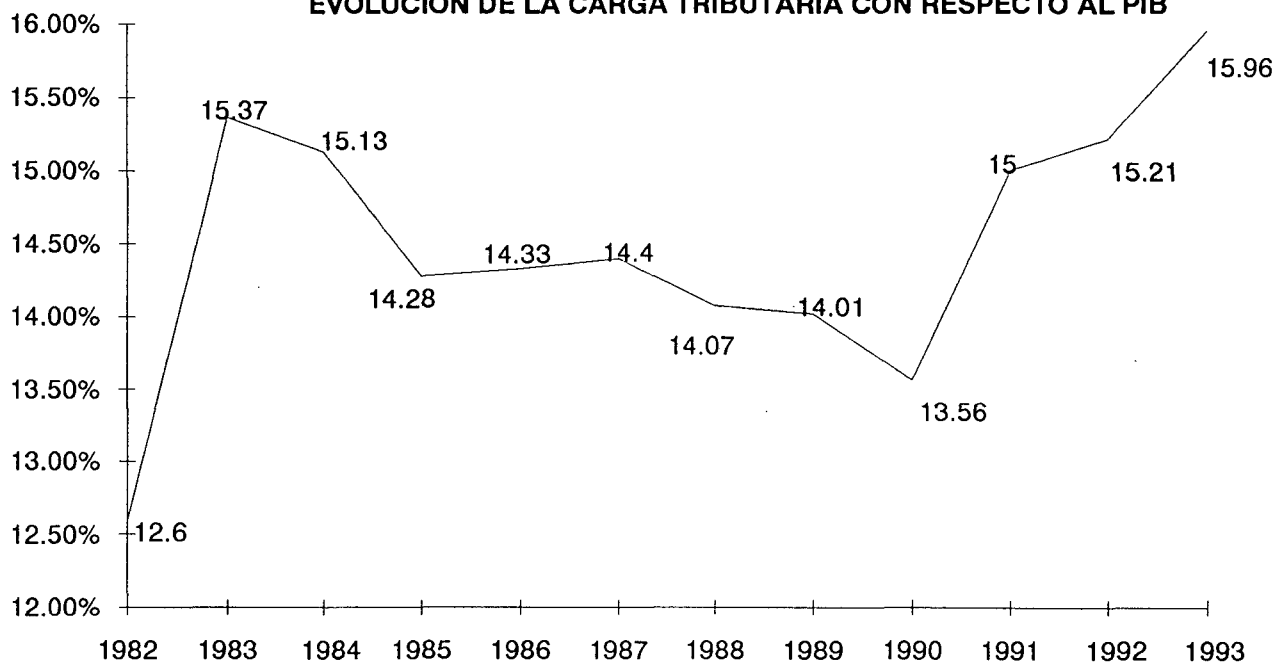
COSTA RICA: CARGA TRIBUTARIA, 1982-1993  
(en millones de colones)

AÑO	INGRESOS TRIBUTARIOS (1)	PIB (2)	CARGA TRIBUTARIA (1)/(2)
1982	12,281	97,505	12.60%
1983	19,871	129,314	15.37%
1984 A	24,660	163,011	15.13%
1985	28,263	197,920	14.28%
1986	35,325	246,579	14.33%
1987	40,964	284,533	14.40%
1988	49,224	349,743	14.07%
1989	59,690	425,910	14.01%
1990	70,921	522,925	13.56%
1991	103,464	689,848	15.00%
1992	133,611	878,284	15.21%
1993 B)	163,887	1,027,153	15.96%

NOTAS: A) Incluye ajustes por impuesto de ventas.  
B) Cifras preliminares

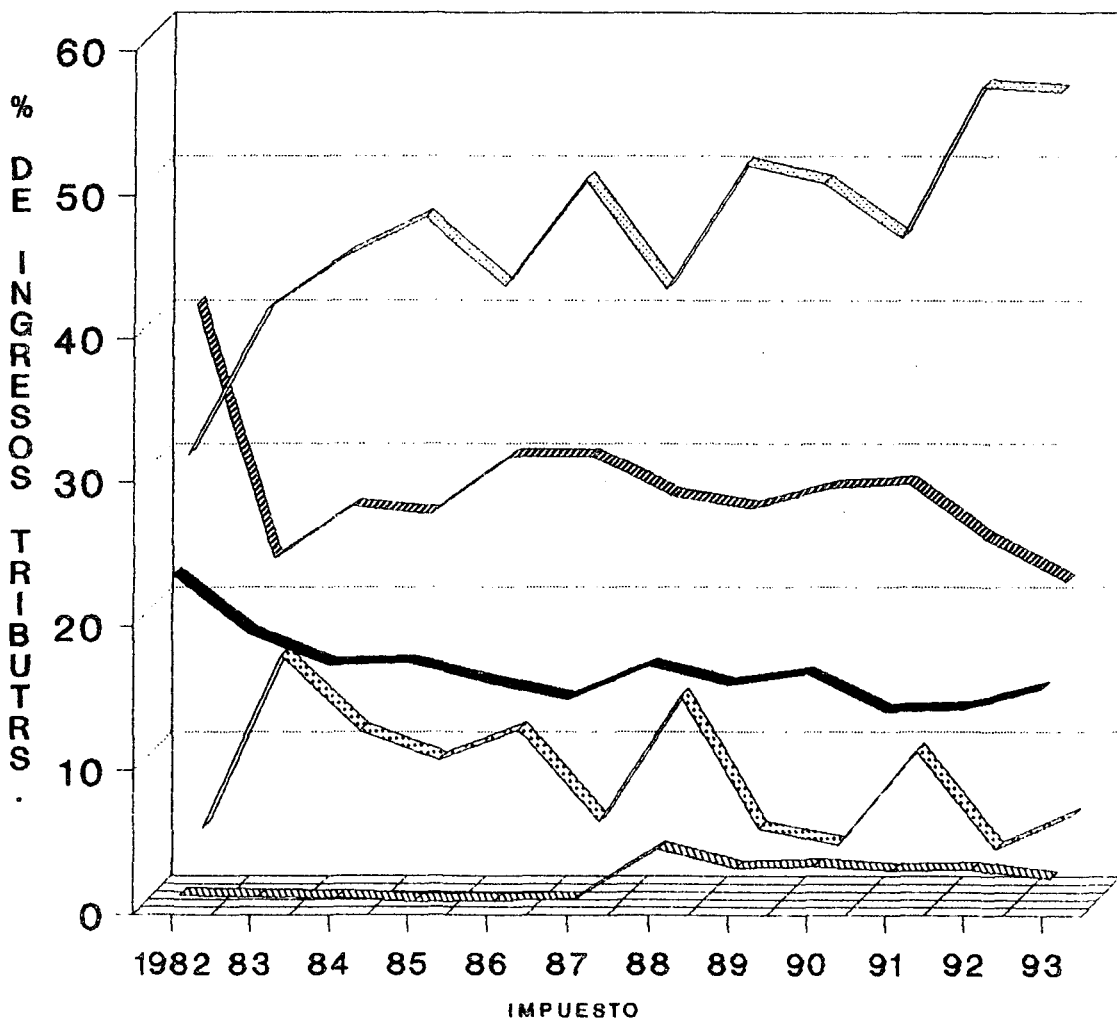
FUENTE: Ministerio de Hacienda.

**GRAFICO 1**  
**EVOLUCION DE LA CARGA TRIBUTARIA CON RESPECTO AL PIB**

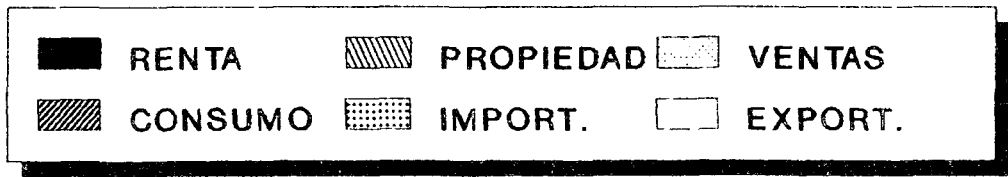
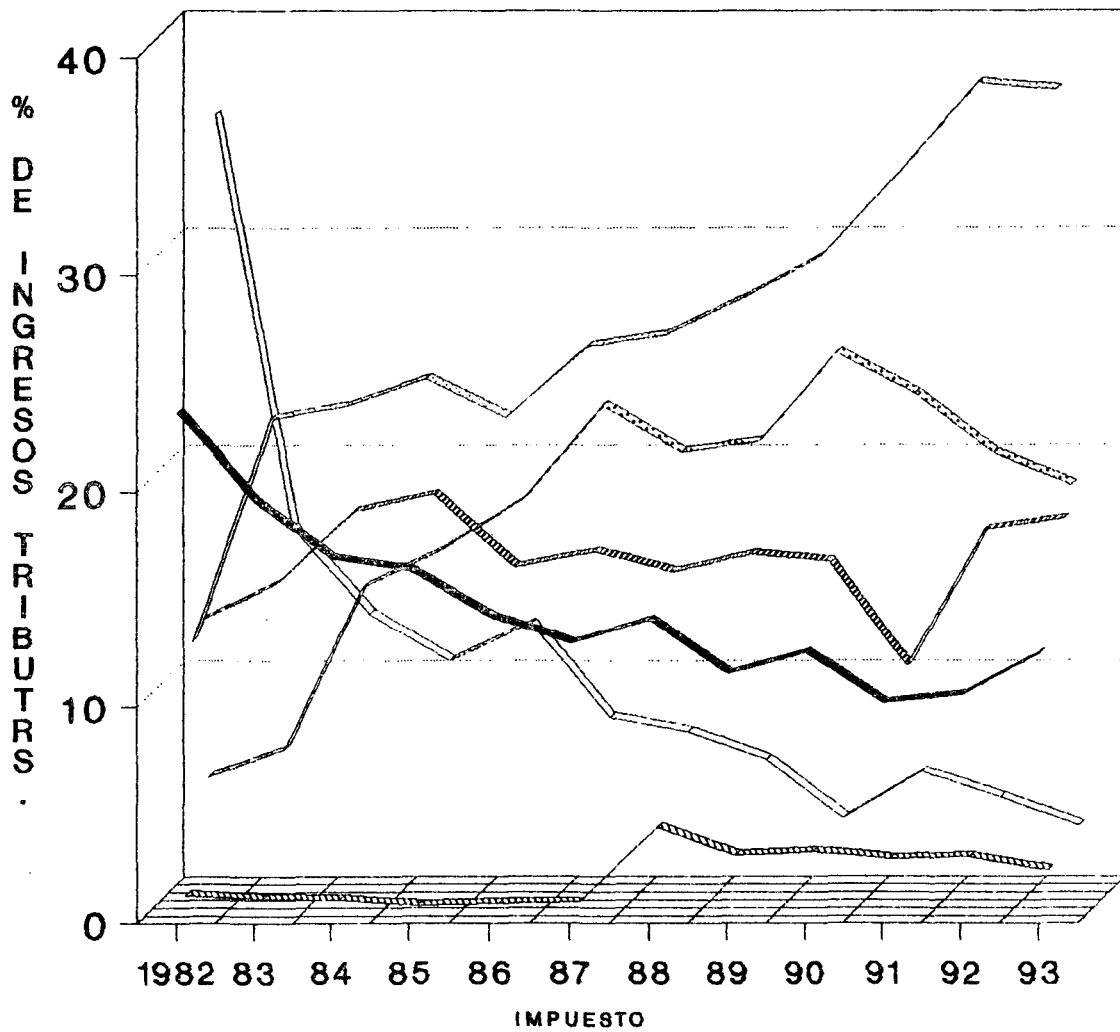




**GRAFICO 2**  
**GOBIERNO CENTRAL : ESTRUCTURA TRIBUTARIA**  
**1982-1993**



**GRAFICO N° 3**  
**GOBIERNO CENTRAL : ESTRUCTURA TRIBUTARIA**  
**POR PRINCIPALES IMPUESTOS (1982-1993)**



CUADRO 3

INGRESOS TRIBUTARIOS COMO  
PORCENTAJE DEL PIB

	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993 /1
INGRESOS CORRIENTES	13.28	16.28	16.73	15.72	16.19	15.67	15.11	14.95	14.16	15.60	15.97	16.36
INGRESOS TRIBUTARIOS	12.60	15.37	15.13	14.28	14.33	14.40	14.16	14.01	13.56	15.00	15.21	15.96
IMPUESTO												
1. A LOS INGRESOS Y UTILIDADES	2.97	2.99	2.62	2.50	2.30	2.15	2.28	2.23	2.26	2.11	2.16	2.50
1.1 SOBRE LA RENTA*	2.97	2.99	2.55	2.33	2.03	1.86	1.86	1.67	1.69	1.52	1.60	1.98
1.2 DIVIDENDOS Y TITULOS VALORES	0.00	0.00	0.07	0.17	0.27	0.29	0.43	0.56	0.57	0.59	0.57	0.52
2. A LA PROPIEDAD	0.11	0.11	0.10	0.06	0.07	0.08	0.53	0.38	0.39	0.38	0.40	0.32
3. SOBRE BIENES Y SERVICIOS	3.89	6.30	6.77	6.77	6.11	7.20	6.01	7.15	6.76	6.90	8.59	8.95
3.1 SOBRE CONSUMO	1.62	2.25	2.72	2.67	2.20	2.32	2.14	2.24	2.12	1.61	2.60	2.80
3.2 SOBRE LAS VENTAS	1.55	3.47	3.51	3.49	3.25	3.73	3.75	3.94	4.08	5.09	5.79	6.02
3.3 IMPUESTO AL CAFE	0.72	0.58	0.55	0.61	0.66	0.61	0.00	0.47	0.00	0.00	0.00	0.00
3.4 OTROS	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.54	0.12	0.50	0.56	0.20	0.20	0.13
4. COMERCIO EXTERIOR.	5.13	3.54	4.03	3.73	4.33	4.34	3.62	3.72	3.79	4.23	3.70	3.42
4.1 IMPORTACIONES.	0.66	1.00	2.14	2.26	2.60	3.24	2.69	2.92	3.38	3.46	3.09	3.00
4.2 EXPORTACIONES	4.47	2.54	1.90	1.47	1.73	1.10	0.93	0.80	0.40	0.77	0.61	0.43
5. OTROS IMPUESTOS	0.49	2.43	1.60	1.22	1.52	0.62	1.72	0.53	0.37	1.38	0.36	0.76
P.I.B. PRECIOS CORR.	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

NOTAS: \* INCLUYE REMESAS AL EXTERIOR, SALARIOS Y OTROS.  
1/ CIFRAS PRELIMINARES

CUADRO 4  
GOBIERNO CENTRAL : INGRESOS TRIBUTARIOS  
( millones de colones)  
(1982 - 1993)

	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	/1
INGRESOS CORRIENTES	12948	21057	27268	31108	39922	44574	52561	63657	74056	107632	140293	168000	
INGRESOS TRIBUTARIOS	12281	19871	24660	28263	35325	40964	49224	59690	70921	103464	133611	163887	
IMPUESTO													
1) LOS INGRESOS Y UTILIDADES	2900	3871	4272	4939	5675	6109	7935	9499	11820	14544	19013	25650	
1.1 SOBRE LA RENTA *	2900	3871	4157	4610	5001	5292	6457	7097	8847	10482	14036	20350	
1.2 DIVIDENDOS Y TITULO VALORES **	0	0	115	328	674	818	1478	2402	2973	4062	4977	5300	
2) LA PROPIEDAD ***	104	142	163	119	173	228	1843	1618	2039	2621	3513	3309	
3) SOBRE BIENES Y SERVICIOS	3794	8145	11037	13403	15055	20497	20888	30464	35335	47606	75433	91936	
3.1 SOBRE CONSUMO	1583	2912	4427	5285	5422	6605	7433	9535	11096	11119	22840	28800	
3.2 SOBRE LAS VENTAS	1511	4484	5715	6913	8008	10618	13038	16772	21326	35081	50816	61800	
3.3 IMPUESTO AL CAFE	699	749	894	1205	1625	1736	0	2019	10	0	0	0	
3.4 OTROS	0	0	0	0	0	1538	417	2137	2904	1405	1777	1338	
4) COMERCIO EXTERIOR.	5005	4576	6573	7391	10666	12362	12588	15831	19800	29190	32457	35169	
4.1 IMPORTACIONES.	647	1298	3482	4476	6400	9224	9354	12419	17686	23859	27140	30776	
4.2 EXPORTACIONES	4359	3278	3091	2915	4266	3138	3234	3412	2113	5332	5317	4393	
5) OTROS IMPUESTOS	478	3137	2615	2411	3755	1768	5969	2278	1926	9502	3194	7821	
P.I.B.PRECIOS CORR.	97505	129314	163011	197920	246579	284533	347743	425911	522925	689848	878284	1027153	
2/ Tipo de cambio ¢ * 1	39.77	41.56	44.40	50.45	56.08	62.80	75.89	81.58	92.07	122.10	134.26	142.23	

Nota: 1/ Cifras preliminares \* Incluye impuesto a Remesas al Exterior, salarios, y otros. \*\* Se incorpora en otro renglón para visualizar el efecto de la Ley 6955. \*\*\* No incluye recargos de Ley 6746.

2/ Corresponde a un promedio de los tipos de cambio efectivos entre los ingresos y egresos corrientes de la Balanza de Pagos.

FUENTE: Ministerio de Hacienda.

CUADRO 5  
GOBIERNO CENTRAL: INGRESOS TRIBUTARIOS  
( en millones de \$ U.S.A.)  
( 1982 - 1993 )

	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993/1
INGRESOS CORRIENTES	326	507	614	617	712	710	693	780	804	882	1045	1181
INGRESOS TRIBUTARIOS	309	478	555	560	630	652	649	732	770	847	995	1152
IMPUESTO												
1) LOS INGRESOS Y UTILIDADES	73	93	96	98	101	97	105	116	128	119	142	180
1.1 SOBRE LA RENTA *	73	93	94	91	89	84	85	87	96	86	105	143
1.2 DIVIDENDOS Y TITULO VALORES **	0	0	3	7	12	13	19	29	32	33	37	37
2) LA PROPIEDAD ***	3	3	4	2	3	4	24	20	22	21	26	23
3) SOBRE BIENES Y SERVICIOS	95	196	249	266	268	326	275	373	384	390	562	646
3.1 SOBRE CONSUMO	40	70	100	105	97	105	98	117	121	91	170	202
3.2 SOBRE LAS VENTAS	38	108	129	137	143	169	172	206	232	287	378	435
3.3 IMPUESTO AL CAFE	18	18	20	24	29	28	0	25	0	0	0	0
3.4 OTROS	0	0	0	0	0	24	5	26	32	12	13	9
4) COMERCIO EXTERIOR.	126	110	148	147	190	197	166	194	215	239	242	247
4.1 IMPORTACIONES.	16	31	78	89	114	147	123	152	192	195	202	216
4.2 EXPORTACIONES	110	79	70	58	76	50	43	42	23	44	40	31
5) OTROS IMPUESTOS	12	75	59	48	67	28	79	28	21	78	24	55
P.I.B.PRECIOS CORR.	2452	3112	3671	3923	4397	4531	4582	5221	5680	5650	6542	7222
2/ Tipo de cambio ¢ * 1	¢39.77	¢41.46	¢44.40	¢50.45	¢56.08	¢62.80	¢75.89	¢81.58	¢92.07	¢122.10	¢134.26	¢142.23

Nota: 1/ Cifras preliminares \* Incluye impuesto a Remesas al Exterior, salarios, y otros. \*\* Se incorpora en otro renglón para visualizar el efecto de la Ley 6955. \*\*\* No incluye recargos de Ley 6746.

2/ Corresponde a un promedio de los tipos de cambio efectivos entre los ingresos y egresos corrientes de la Balanza de Pagos.

FUENTE: Ministerio de Hacienda.



CUADRO 6

GOBIERNO CENTRAL: INGRESOS TRIBUTARIOS  
Y SU INCREMENTO PORCENTUAL ANUAL

	1982.00	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993 /1
INGRESOS CORRIENTES	12948.22	62.63	29.50	14.08	28.34	11.65	17.92	21.11	16.34	45.34	30.35	19.75
INGRESOS TRIBUTARIOS	12281.16	61.80	24.10	14.61	24.99	15.96	12.23	29.83	18.82	45.89	29.14	22.66
IMPUESTO												
1. A LOS INGRESOS Y UTILIDADES	2899.94	33.48	10.37	15.60	14.92	7.64	29.89	19.71	24.44	23.04	30.73	34.90
1.1 SOBRE LA RENTA	2899.94	33.48	7.41	10.89	8.48	5.80	22.02	9.91	24.66	18.47	33.91	44.98
1.2 DIVIDENDOS Y TITULOS VALORES	0.00	0.00	114.57	186.54	105.28	21.31	80.80	62.51	23.78	36.64	22.52	6.49
2. A LA PROPIEDAD	104.12	36.62	14.59	-27.15	45.36	31.88	709.80	-12.18	26.01	28.54	34.02	-5.82
3. SOBRE BIENES Y SERVICIOS	3793.78	114.69	35.51	21.44	12.32	36.15	1.91	45.84	15.99	34.73	58.45	21.88
3.1 SOBRE CONSUMO	1583.45	83.88	52.04	19.39	2.60	21.81	12.54	28.28	16.37	0.21	105.41	26.09
3.2 SOBRE LAS VENTAS	1510.99	196.74	27.47	20.95	15.84	32.59	22.79	28.65	27.15	64.50	44.85	21.62
3.3 IMPUESTO AL CAFE	699.34	7.16	19.35	34.77	34.78	6.87	-100	0.00	2018.00	-100	0.00	0.00
3.4 OTROS	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1538.00	-72.87	412.16	35.88	-51.61	26.45	-24.68
4. COMERCIO EXTERIOR.	5005.40	-8.57	43.63	12.45	44.31	15.89	1.83	25.76	25.07	47.43	11.19	8.36
4.1 IMPORTACIONES.	646.79	100.72	168.25	28.53	42.99	44.13	1.41	32.76	42.42	34.90	13.75	13.40
4.2 EXPORTACIONES	4358.61	-24.79	-5.72	-5.67	46.34	-26.46	3.08	5.51	-38.06	152.29	-0.26	-17.39
5. OTROS IMPUESTOS	477.83	556.42	-16.63	-7.80	55.75	-52.92	237.61	-61.81	-15.42	393.26	-66.39	144.88
P.I.B. PRECIOS CORR.	97505.10	32.62	26.06	21.42	24.59	15.39	22.22	22.48	22.78	31.92	37.32	16.95