MINISTERIO DE HACIENDA DE COSTA RICA
COMISION ECONOMICA PARA AMERICA LATINA

PROVISIONAL Y
CONFIDENCIAL
CEPAL/MEX/ SDE/77/C/4
Julio de 1977

INCIDENCIA FISCAL Y DISTRIBUCION DEL INGRESO EN COSTA RICA*

Volumen I

* Documento sujeto a modificaciones de fondo y forma.

77-7-377-30

INDICE

PRESENTACION

El documento que se presenta a continuación forma parte del estudio conjunto Gobierno de Costa Rica-Cepal sobre política tributaria y desarrollo económico, actualmente en preparación. Fue elaborado por el señor Federico J. Herschel, Experto Regional en Financiamiento del Desarrollo de la Oficina de Cooperación Técnica de las Naciones Unidas, adscrito a la subsede de la CEPAL en México. La metodología utilizada y las estimaciones correspondientes fueron realizadas por el señor Samuel Goldberg, Consultor contratado por el Ministerio de Hacienda del Gobierno de Costa Rica, quien también participó en la redacción.

El presente volumen consta de dos capítulos: el primero comprende una introducción general y el segundo un análisis sobre la incidencia tributaria y la distribución del ingreso. Incluye además un anexo estadístico. En el segundo volumen se estudiará la distribución, por tramos de ingreso, de los beneficios provenientes del gasto público.

Los autores agradecen la colaboración del personal del Ministerio de Hacienda y en particular la del señor Víctor Seas y la señorita Jenny Baltodano Chávez.

/I. INTRODUCCION

I. INTRODUCCION

El concepto de incidencia fiscal se puede explicar si imaginamos una economía en que no existiera el gobierno y luego se lo introdujera. Como resultado habrá una modificación de la situación relativa de cada individuo y --para simplificar el análisis-- para cada uno de los grandes grupos en que puede dividirse la población de un país.

Aclarando más el concepto general expuesto, puede indicarse que el fisco modifica la distribución del ingreso por las siguientes operaciones:

a) Al imponer parte del ingreso reduce la posición relativa de algunos grupos;

b) Por los pagos de transferencia mejora la situación de los beneficiarios;

c) Presta servicios que también benefician a determinados grupos, y

d) Finalmente, provee bienes públicos que en principio benefician a la comunidad en su conjunto.

Es importante tener en cuenta que un análisis completo de los efectos de la política fiscal debe comprender los impactos resultantes del pago de impuestos, como asimismo los que son consecuencia del gasto público.

En este trabajo se ha tratado de examinar la secuela de cambios que se produce por la acción fiscal:

Examinando las modificaciones que se producen en la distribución del ingreso, tanto por la carga de los impuestos como por los beneficios que resultan de los gastos públicos.

En otra sección del estudio general sobre política tributaria y desarrollo económico de Costa Rica se analizarán las repercusiones de la política fiscal --fundamentalmente en el campo tributario-- sobre la asignación sectorial de los recursos.

Se estima que de esta manera se realizará un aporte para un mayor conocimiento de la actuación del sector público en vista de los objetivos fundamentales de la estrategia costarricense de desarrollo:

1) Fortalecimiento del proceso de expansión económica;

2) Mejora en la distribución del ingreso.[1/]

1/ Véase Notas preliminares para la elaboración del marco de referencia del estudio política tributaria y desarrollo económico de Costa Rica.

/II. INCIDENCIA

II. INCIDENCIA TRIBUTARIA Y REDISTRIBUCION DEL INGRESO

1. Resumen y conclusiones

El análisis de la incidencia constituye el meollo del examen de los efectos económicos y sociales de la tributación. Su propósito, expresado en los términos más simples, es determinar quiénes, en última instancia, soportan la carga de los impuestos. Si bien en un primer enfoque superficial la contestación a esa pregunta podría parecer sencilla porque las leyes impositivas determinan el contribuyente que debe pagar un gravamen, la realidad económica es más fuerte, ya que a través de un proceso llamado traslación, el contribuyente de jure hace pagar en definitiva el impuesto a otra persona. De ahí que la incidencia final resulta del comportamiento real de los agentes económicos. Como es difícil conocer ese comportamiento sin una investigación compleja y laboriosa en la práctica, se adopta una serie de supuestos lo más cercanos posible a la realidad que se investiga.

Sobre la base de los supuestos que se indicarán, se ha estimado el peso de la tributación que soporta cada uno de los tres grupos que en forma simplificada representan a la clase pobre, media y rica. Esta división resulta de la disponibilidad de datos en Costa Rica, en base a una Encuesta de Hogares realizada para el año 1974. Para esta asignación de los impuestos se requieren ciertos indicadores que relacionan en forma cuantitativa las hipótesis sobre incidencia con el conjunto de personas que soportan en definitiva el peso de la carga de cada tributo. Si, por ejemplo, se llega a la conclusión de que son los fumadores los que pagan el impuesto sobre los cigarros, se necesita una información sobre la distribución del consumo de cigarros por cada uno de los tres grupos de la población. Afortunadamente en este caso se contó con una encuesta que dio esta información.[1/]

Habiendo expuesto brevemente algunos conceptos básicos se indican a continuación los hallazgos fundamentales del trabajo realizado.

1/ Cf. Dirección General de Estadística y Censos, Encuesta de ingresos y gastos familiares en las zonas urbanas de Costa Rica, 1974. Informe metodológico en serie demográfica No. 6 (Revista de Estudios y Estadísticas No. 11), diciembre de 1975.

/1) La distribución

1) La distribución del ingreso, que se estimó a partir de la información contenida en la encuesta mencionada mostró una considerable concentración, ya que el 8.4% de las familias percibía el 36% del ingreso. (Véase el cuadro 1).

Cuadro 1

COSTA RICA: DISTRIBUCION DEL INGRESO FAMILIAR, 1971 Y 1974

(Porcentajes)

Grupos de familias según niveles de ingreso	1971		1974	
	Familiar	Ingreso percibido	Familiar	Ingreso percibido
Total	100.0	100.0	100.0	100.0
Más pobre	50.0	20.9	52.3	21.3
Medio	40.0	44.7	39.2	42.7
De mayor ingreso	10.0	34.4	8.4	36.0

Fuentes: 1971, Víctor Hugo Céspedes S. Instituto de Investigaciones de la Escuela de Ciencias Económicas y Sociales. Costa Rica: La distribución del ingreso y el consumo de algunos alimentos, Ciudad Universitaria "Rodrigo Facio", 1973. Para 1974, Encuesta de ingresos y gastos familiares en las zonas urbanas de Costa Rica, op. cit.

2) Aparentemente, como surge del cuadro 1, la distribución del ingreso ha empeorado levemente entre 1971 y 1974, considerando que una menor proporción de las familias ricas percibió en 1974 un ingreso superior, mientras que las familias pobres y medianas disminuyeron algo su participación.

3) Distinguiendo la distribución del ingreso según su origen entre zona urbana y zona rural, en la primera es menor el número de familias pertenecientes al grupo medio y bajo, mientras que es mayor el número de familias que forma parte del grupo de ingresos altos. Es particularmente notable el hecho de que la proporción de las familias pobres en el sector rural es mayor que la participación de dicho sector en el total de las familias (véase el cuadro 2), fenómeno que es muy común en los países de América Latina.

/Cuadro 2

Cuadro 2

COSTA RICA: PROPORCION DE LAS FAMILIAS QUE VIVEN EN EL SECTOR RURAL Y EN EL URBANO SEGUN MONTO DEL INGRESO

Proporción del número de familias	Sector	
	Urbano	Rural
Total	37.9	62.1
Ingreso bajo	31.7	68.3
Medio	42.5	57.5
Alto	55.8	44.2

4) Si bien la distribución del ingreso en Costa Rica es más igualitaria que la de otros países en desarrollo (por ejemplo Brasil, Colombia, El Salvador, Honduras, México, Turquía, Venezuela), es peor, es decir, más desigual que la de varios países desarrollados (Australia, Canadá, República Democrática Alemana, República Federal Alemana, Japón, Nueva Zelandia, Noruega, España, Suecia, Reino Unido) y es bastante similar a la de la Argentina en 1961. (Véase el cuadro 3.) Por supuesto, hay que tener en cuenta que el nivel real de vida es función también del ingreso per cápita alcanzado; en otras palabras, que no es igual tener el 20% cuando el ingreso medio es de 600 dólares que tener la misma participación en una situación en que el ingreso medio es de 3 000 dólares.

5) La propensión media a consumir para la población en su conjunto es de 94%, cifra que puede estimarse alta. (Véase el cuadro 4.) Sin embargo, debe tenerse en cuenta que el año 1974 fue particularmente difícil para la formación del ahorro privado en su conjunto.[2/] En efecto, por un lado el crecimiento global de la economía perdió dinamismo en comparación con el elevado ritmo de desarrollo característico del trienio anterior. Por otra parte, ante las expectativas del alza de precios

2/ Véanse al respecto las cifras de Cuentas Nacionales elaboradas por el Banco Central de Costa Rica.

/Cuadro 3

Cuadro 3

DISTRIBUCION DEL INGRESO PARA PAISES SELECCIONADOS

	Año[a/]	Población	Ingreso			
			Total	Bajo (50%)	Intermedio (40%)	Alto (10%)
Argentina	1961	HH	100.0	22.7	40.3	37.0
Australia	1967-1968	HH	100.0	28.2	48.3	23.5
Brasil	1970	IR	100.0	12.0	33.7	54.3
Canadá	1965	HH	100.0	26.9	49.1	24.0
Chile	1968	HH	100.0	21.4	46.2	32.4
Colombia	1970	IR	100.0	15.1	40.5	44.4
Costa Rica[b/]				19.3	41.5	39.2
El Salvador	1969	POP	100.0	18.6	48.4	33.0
Egipto	1964-1965	HH	100.0	20.6	48.3	31.1
España	1964-1965	HH	100.0	23.5	47.2	29.3
Estados Unidos	1972	HH	100.0	21.2	50.7	28.1
Holanda	1967	IR	100.0	20.3	46.7	33.0
Honduras	1967-1968	HH	100.0	10.4	42.0	47.6
India	1967-1968	HH	100.0	18.9	44.4	36.7
Japón	1971	HH	100.0	30.6	46.3	23.1
México	1969	HH	100.0	14.5	36.7	48.8
Noruega	1963	IR	100.0	25.2	49.8	25.0
Nueva Zelandia	1971-1972	IR	100.0	25.7	48.9	25.4
Suecia	1970	IR	100.0	23.6	48.9	27.5
Reino Unido	1968	HH	100.0	26.3	49.8	23.9
República Democrática Alemana	1970	HH	100.0	35.6	47.4	16.9
República Federal Alemana	1970	HH	100.0	23.4	47.5	29.1
Turquía	1968	HH	100.0	14.2	41.1	44.7
Uruguay	1967	HH	100.0	21.0	48.6	30.4
Venezuela	1962	HH	100.0	14.4	44.4	41.2
Yugoslavia	1963	HH	100.0	26.7	47.1	26.2

Fuente: Shail, Jain, Size Distribution of Income . A Compilation of Data, The World Bank, Washington, D. C, U.S.A., 1975.

Nota: HH estudio hecho para hogares; IR estudio hecho para perceptores de ingreso; POP estudio hecho para la población.

a/ Año en que se hizo el estudio.

b/ Cifra estimada especialmente para esta comparación.

/Cuadro 4

Cuadro 4

COSTA RICA: DISTRIBUCION DEL INGRESO Y CONSUMO SEGUN LOS DIFERENTES TRAMOS DE INGRESO FAMILIAR QUE LOS PERCIBEN, 1974

	Ingreso total	Consumo total	Población total a/
Valores absolutos (millones de colones)			
Total	10 426	9 803	1 932
Bajo	2 218	2 757	1 011
Medio	4 447	4 496	758
Alto	3 761	2 550	163
Distribución porcentual			
Total	100.0	100.0	100.0
Baja	21.3	28.1	52.3
Media	42.7	45.9	39.2
Alta	36.0	26.0	8.4
Propensión media a consumir (%)			
Total		94.0	
Baja		124.0	
Media		101.0	
Alta		67.0	

Fuente: Datos elaborados a partir de la Encuesta de ingresos y gastos familiares en las zonas urbanas de Costa Rica, 1974, op. cit.
a/ Miles de personas.

/internacionales

internacionales los consumidores incrementaron sus compras de bienes, especialmente las provenientes del exterior apoyadas en facilidades crediticias que se obtuvieron ese año.[3/] Con un enfoque más desagregado llama la atención la propensión superior a la unidad de los grupos de ingreso bajo y medio. Al respecto debe recordarse que el aumento medio de los precios al consumidor fue del 30%. Frente a esta evolución del nivel de precios, en el mes de abril se aprobaron ajustes de salarios que contribuyeron a atenuar el rezago de las remuneraciones del sector laboral; sin embargo, dichos ajustes se tornaron paulatinamente insuficientes a medida que se propagaban las mayores presiones de origen externo sobre los precios.[4/]

6) Como puede apreciarse en el cuadro 5, la carga tributaria total soportada por los distintos grupos de ingreso es fuertemente regresiva. Las cifras indicadas deben interpretarse con algún cuidado. En efecto, en algunos casos los supuestos de incidencia adoptados --aun cuando se han seguido en general las hipótesis prevalecientes en otros estudios similares practicados tanto en países desarrollados como subdesarrollados-- no son aceptados en forma categórica por todos los estudiosos en la materia. En el caso particular de este trabajo se ha tratado de tener en cuenta la realidad del país, fundamentalmente en base a elementos cualitativos, como conocimiento general de las características de empresas, consumidores y perceptores de ingreso. Al respecto cabe anotar que en algunos países desarrollados --especialmente los Estados Unidos-- han llevado a cabo estudios profundos y prolongados sobre la incidencia de algunos impuestos --tales como, en primer lugar, el impuesto a la renta de las sociedades-- sin haber llegado a conclusiones universalmente aceptadas.

3/ Cf. Costa Rica: Notas para el estudio económico de América Latina, 1974 (CEPAL/MEX/75/8/Rev.2), pp. 1 y 2.

4/ Ibid, p. 2. Aún con las observaciones hechas en el texto debe tenerse en cuenta que una propensión de 1 249 es muy alta, por lo que es posible que haya habido una subestimación de ingresos.

/Cuadro 5

Cuadro 5

COSTA RICA: PRESION TRIBUTARIA GLOBAL POR TRAMOS DE INGRESO

Grupos de ingreso familiar	Porcentaje[a/]
Total	24.88
Bajo	31.72
Medio	24.00
Alto	21.91

a/ De los impuestos con respecto al ingreso medio de cada tramo.

Por esta razón en este estudio se ha seguido la práctica común de elaborar las cifras relativas a la distribución de la carga con más de un supuesto en lo que concierne a la incidencia de algunos gravámenes, sin perjuicio de que las cifras presentadas en el cuadro 5 probablemente sean las más cercanas a la realidad.

Cabe destacar que aún en las hipótesis alternativas estimadas, variando los supuestos acerca de la incidencia, en el primer caso,[5/] el sector de ingresos bajos sigue pagando una carga proporcionalmente mayor que el grupo de ingresos altos, y en el segundo,[6/] el sistema tributario resulta aún más regresivo (véanse los cuadro respectivos del anexo estadístico).

7) Si se desea dar progresividad al sistema vigente, o dicho de otra manera, reducir su carácter regresivo, sería preciso:

a) Fortalecer los gravámenes que recaen sobre las personas, no sobre las empresas, ya que aquéllos son más difícil de trasladar. En este orden de cosas habría que pensar en gravámenes progresivos sobre el ingreso personal y el patrimonio personal o partes del mismo;

5/ Variando el supuesto acerca de la incidencia del impuesto sobre la renta de las sociedades.

6/ Suponiendo una incidencia diferente para los aportes patronales a la CCSS.

/b) Disminuir

b) Disminuir los gravámenes que recaen más pesadamente sobre los grupos de ingresos inferiores (impuestos a los consumos que realizan estos grupos) y los que recaen directamente sobre ellos (ejemplo, aportes personales a la Caja Costarricense del Seguro Social). Obviamente esto no significa ninguna variación en los servicios que realizan dichos organismos, sino un cambio en la financiación que tienen.

Es obvio que las indicaciones anteriores sólo consideran el efecto de la triburación sobre la distribución del ingreso. Sin embargo, para llegar a conclusiones definitivas también hay que examinar otros efectos de la tributación, como por ejemplo, sobre la formación de capital.

2. Incidencia tributaria

La teoría de la incidencia de los impuestos ocupa la parte básica, el punto de partida para análisis fundamentales en la teoría y práctica de las finanzas públicas. En efecto, el objetivo de la teoría de la incidencia es determinar quién en definitiva soporta un impuesto. Como ya se señaló, incidencia significa el impacto final de un tributo: trata de determinar quién en última instancia lo paga y no quién aparece en la ley como contribuyente, ya que ambos no coinciden necesariamente.

El examen de la incidencia es importante porque, sin saber quién paga efectivamente un gravamen, no puede explicarse su influencia sobre el comportamiento del contribuyente en lo que respecta a su decisión a invertir, ahorrar, trabajar y producir.[7/]

Por supuesto el objetivo más inmediato de los estudios globales de incidencia, o sea de la distribución de la carga tributaria, se relaciona con el deseo de tener un mayor conocimiento acerca de los grupos socioeconómicos que en definitiva soportan la totalidad de los impuestos vigentes en un país en un momento dado. Las posibilidades de mejorar la distribución del ingreso por la vía de la política fiscal tiene particular significación frente a las dificultades que se presentan para lograr tal meta en países de economía mixta por otros instrumentos.

7/ Cf. Horst Claus Recktenwald, Tax Incidence and Income Redistribution, Wayne State University Press Detroit, 1971, pp. 11-12 y 17-19.

/Es conveniente

Es conveniente aclarar algo más acerca de los supuestos fundamentales en que se basa el examen y muy particularmente la medición de la carga. En esta parte del estudio se utilizarán dos métodos: la incidencia absoluta y la diferencial. La primera compara el peso de los impuestos que paga cada grupo con su ingreso antes de pagar los impuestos.[8/] Por su parte, la óptica de la incidencia diferencial compara el impacto de un impuesto con el de otro. Cuando con el último procedimiento se cuantifica la incidencia del total de impuestos, se utiliza un impuesto proporcional a la renta como patrón de referencia, ya que tal gravamen, por definición, no modificaría la distribución del ingreso.[9/] En este estudio se han realizado estimaciones conforme a los dos enfoques.

Desde el punto de vista de los estudios empíricos realizados en esta materia, cabría señalar que, aunque la idea general de determinar quiénes pagan los impuestos ya se encuentra en las obras de François Quesnay en el siglo XVIII,[10/] la cuantificación de la carga tributaria es producto de una evolución más reciente. El primer estudio que cubrió todos los impuestos del Gobierno Central fue preparado por la Comisión Colvoyn en el Reino Unido en 1927, extendiendo un estudio similar efectuado por Lord Samuel publicado en 1919.[11/] Pueden mencionarse también el Informe de la Comisión del Estado de Nueva York para la revisión de leyes tributarias, 1932; el estudio hecho por Mabel Newcomer para el Twentieth Century Fund en 1937; un estudio hecho por Helen Tarosov ("Who pays the taxes") y estudios realizados en 1937 y en 1943 en Inglaterra y en los

---

8/ Este enfoque a su vez se basa implícitamente en una serie de hipótesis que se han criticado; por ejemplo, la oferta de factores permanece igual antes y después de pagar los impuestos. Cf. A.R. Prest "Statistical Calculations of Tax Burdens", Economica, New Series, Vol. 22, agosto de 1955.

9/ Véase al respecto Richard A. Musgrave, The Theory of Public Finance: a Study in Public Economics, New York, 1959.

10/ Cf. Tax Incidence and Income Redistribution, op. cit., pp. 22 y 27.

11/ Cf. Carl S. Shoup, "Quantitative Research in Taxation and Government Expenditure" en National Bureau of Economic Research, Public Expenditures and Taxation, New York, 1972, pp. 4 y ss.

/Estados

Estados Unidos en 1951.[12/] Entre estudios más recientes pueden citarse el de A. Pechman y Benjamín Okner para los Estados Unidos y los de David A. Dodge para Canadá.[13/]

En los últimos años se han llevado a cabo estudios sobre distribución de la carga tributaria en varios países en desarrollo, entre los cuales figuran unos 10 países de América Latina.[14/]

Conviene aclarar que en algunos de los estudios --especialmente en los que se realizaron primero-- tanto en países desarrollados como en los demás, no se llegó a la determinación de la carga tributaria por tramos de ingreso, tal como se ha procedido en este estudio, sino que se estimó el impuesto para una o más familias típicas, suponiendo para distintos niveles de ingreso un cierto consumo y determinando los impuestos que deben tributarse de conformidad con las disposiciones legales en vigor. Es evidente que de esta manera no se determina la carga efectiva que un determinado grupo efectivamente paga, sino solamente lo que debería tributar de cumplir con la ley. Este procedimiento --aunque puede tener un interés en sí-- está lejos de cuantificar la carga tributaria y particularmente no parece lograrlo en países en desarrollo para los cuales se estima

12/ Cf. Tibor Barna, Redistribution of Income Through the Fiscal System in 1937, Oxford, Clarendom Press, 1945; G. Findlay Shirras y L. Rostas, The Burdeu of British Taxation, Cambridge University Press 1943, y Richard A. Musgrave, J.J. Carroll, L.D. Cork y L. Frane "Distribution of Tax Payments by Income Groups: A Case Study for 1948", National Tax Journal, Vol. IV, 1951.

13/ Cf. Joseph A. Pechman y Benjamín A. Okner, Who bears the Tax Burden? The Brookings Institution, Washington, 1974. David A. Dodge Impact of Tax, Transfer and Expenditure Policies of the Government of the Distribution of Personel Income in Canada. The Review of Income and Wealth, Series 21, No. 1, marzo de 1975.

14/ Véase al respecto Richard M. Bird y Luc Henry de Wulf "Taxation and Income Distribution in Latin America : A Critical Review of Empirical Studies", Staff Papers, Vol. XX, No. 3, noviembre de 1973; según dichos autores, en los siguientes países se cuenta con estudios sobre la distribución de la carga tributaria: Argentina, Brasil, Chile, Colombia, El Salvador, Guatemala, Panamá, Perú y Venezuela. Para estudios en otros países Cf. Luc de Wulf, "Fiscal Incidence Studies in Developing Countries: Survey and Critique", Staff Papers, Vol. XXII, No. 1, marzo de 1975.

/que la

que la evasión es particularmente significativa. A pesar de algunas críticas, se siguen y seguirán haciéndose estudios sobre distribución de la carga tributaria, porque con todas las reservas que pueden formularse es la mejor manera --hasta ahora-- de saber quiénes pagan los impuestos.

3. Distribución del ingreso: su importancia y su medición

a) Significado de la distribución del ingreso

En los últimos años muchos economistas que han examinado el desarrollo de las economías latinoamericanas han puesto de relieve que el crecimiento del producto que han experimentado algunos países no llevó a una mejora de la distribución del ingreso, y que particularmente los grupos de menor ingreso sólo participaron escasamente en el avance logrado. Expresado de otra manera, se ha tomado conciencia de los costos sociales y políticos de la desigualdad del ingreso. En efecto, "el objetivo último del desarrollo debe ser la consecución de mejoras constantes del bienestar individual y la aportación de ventajas para todos. Si persisten los privilegios inmerecidos, las diferencias extremas de riqueza y las injusticias sociales, entonces el desarrollo no logra su propósito esencial".

"Puesto que la finalidad del desarrollo es dar a todos mayores oportunidades de una vida mejor, es imprescindible lograr una distribución más equitativa del ingreso y de la riqueza para promover la justicia social y la eficiencia de la producción, elevar sustancialmente el nivel de empleo, lograr un nivel más alto de seguridad de ingreso, y ampliar y mejorar los medios de educación, sanidad, nutrición, vivienda y asistencia social, y salvaguardar el medio. Así, los cambios cualitativos y estructurales de la sociedad deben ir a la par del rápido crecimiento económico, y las diferencias existentes --regionales, sectoriales y sociales-- deben reducirse sustancialmente. Estos objetivos son a la vez factores determinantes y resultados finales del desarrollo; deben ser considerados, por lo tanto, como partes integradas del mismo proceso dinámico, y requieren un enfoque unificado:

/1) Cada país

1) Cada país en desarrollo debe formular sus objetivos nacionales de empleo a fin de absorber a una proporción creciente de su población trabajadora en actividades de tipo moderno y de reducir apreciablemente el desempleo y el subempleo;

2) Se debe poner especial empeño en que asistan a la escuela primaria todos los niños en edad para ello, se mejore la calidad de la educación en todos los niveles, se reduzca sustancialmente el analfabetismo, y se reorienten los programas educativos con miras a satisfacer las necesidades del desarrollo y, cuando corresponda, se creen y amplíen instituciones científicas y tecnológicas;

3) Cada país en desarrollo debe formular un programa coherente de sanidad para la prevención y el tratamiento de las enfermedades y para elevar el nivel general de su salud y saneamiento;

4) Debe mejorarse el nivel de nutrición, tanto en lo que respecta al consumo medio de calorías como al contenido proteíco, prestando especial atención a las necesidades de los grupos vulnerables de la población;

5) Deben ampliarse y mejorarse los servicios de vivienda, especialmente para los grupos de bajos ingresos, con objeto de remediar los males del crecimiento urbano no planificado y de las zonas rurales rezagadas;

6) Debe fomentarse el bienestar de los niños;

7) Debe asegurarse la participación plena de la juventud en el proceso de desarrollo;

8) Debe estimularse la integración plena de la mujer en la totalidad del esfuerzo en favor del desarrollo.[15/]

Las investigaciones realizadas para explicar la actual distribución del ingreso muestran que uno de los factores determinantes es la desigual distribución de la riqueza, siendo esta última más pronunciada que aquélla.

15/ Estrategia Internacional de Desarrollo para el Segundo Decenio de las Naciones Unidas para el Desarrollo. Resolución 2626 (XXV) de la Asamblea General.

/En los

En los países latinoamericanos existe una notable concentración en la propiedad de la tierra, en magnitudes que difícilmente se dan en los países desarrollados. Además hay indicaciones de que en América Latina también es mayor la concentración de la propiedad en las actividades comerciales, financieras e industriales.[16/]

Otros elementos intervienen también en la distribución desigual del ingreso: la fertilidad diferencial entre distintos grupos sociales --aunque de esto último no hay que sacar la conclusión de que una mala distribución del ingreso se corrija sólo por una política de población--, la movilidad social y las capacidades o habilidades distintas que se dan entre distintas personas.

En lo que respecta a los países de América Latina se ha señalado que otro factor que explica la desigualdad del ingreso es la gran heterogeneidad de su estructura económica, como resultado de la cual una proporción considerable de la mano de obra sigue trabajando en actividades de escasa productividad, y por lo tanto, de bajos ingresos.[17/]

Se ha hablado mucho sobre la relación que existe entre una mejora en la distribución del ingreso y el desarrollo económico. Por un lado, una mejor distribución implica un mercado extendido y con mayor demanda para muchos productos, lo que depende en buena medida de la capacidad ociosa disponible. Por otra parte, la propensión a ahorrar de los grupos de ingresos altos suele ser mayor que la de ingresos bajos, aunque ésta no sería la única fuente de ahorros y el excedente podría obtenerse también de un incremento del ahorro público como resultado de gravar el consumo suntuario. Lo que puede afirmarse en forma categórica es que la distribución del ingreso influye en el estilo del desarrollo. Así, en los países donde existe una fuerte concentración del ingreso se impondrán pautas de consumo conspicuo que a su vez influirán sobre el nivel y destino de las inversiones.

En el caso de Costa Rica se verifica la desigual distribución de la propiedad, por lo menos en lo que respecta a las zonas rurales. En efecto,

16/ Cf. CEPAL, Estudio Económico de América Latina, 1969, Nueva York, 1970, p. 398.
17/ Ibid, p. 397.

/en la distribución

en la distribución de la tierra existen dos fenómenos que deben ponerse de relieve: el latifundio y el minifundio. Se ha estimado que el 45.0% del número total de fincas tiene extensiones menores de 5 hectáreas, abarcando un área que apenas alcanza el 1.9% del área total. Por otra parte, las fincas de 500 y más hectáreas (795 fincas) apenas representan el 1.03% del total, pero controlan una extensión equivalente al 36% de la totalidad.[18/]

Entre las otras causas indicadas cabe señalar que la heterogeneidad entre los sectores modernos y poco evolucionados se da también en Costa Rica.

Con respecto a la población pobre del país se han destacado en un estudio reciente varias características, algunas de las cuales merecen citarse aquí:

a) El pobre en Costa Rica es más rural que urbano. Tres de cada cuatro pobres viven en las zonas rurales;

b) El pobre forma parte de familias con un mayor número de miembros que el no pobre;

c) Las madres pobres poseen una fecundidad mayor que las madres no pobres;

d) El pobre que pertenece a la población económicamente activa sufre de un grado apreciablemente mayor de desempleo.

Por otra parte, se observaron varias características asociadas a la pobreza: mayor proporción de analfabetos; mayor proporción de viviendas en mal estado; menor acceso a los servicios de agua potable, electricidad, cloacas y alcantarillados.[19/]

18/ Véase Distribución de tierras y colonización. Algunos datos sobre la tenencia y uso de la tierra en Costa Rica.

19/ Víctor Hugo Céspedes, Alberto di Mare, Claudio González Vega, Eduardo Lizano: La pobreza en Costa Rica, Problemas metodológicos para determinar algunas de sus características. La Academia de Centro América, enero de 1977, San José, especialmente pp. 89-91.

/b) La distribución

b) La distribución del ingreso en Costa Rica[20/]

i) Metodología empleada. En principio el concepto de ingreso a emplear para un examen de la distribución de la carga tributaria sería amplio, debiendo incluirse toda suma que representa una posibilidad para la familia que lo perciba, de incrementar sus consumos. De esta manera debería incluir en principio toda clase de ingresos tales como ingreso en efectivo o en especie, donaciones y pagos de transferencia recibidos, ganancias de capital y utilidades no distribuidas de las empresas. En efecto, la conceptualización utilizada en la encuesta que se empleó para determinar el ingreso por tramos define a este último término como "toda entrada en dinero o en especie que sea considerada como ingreso para la persona que la reciba. Puede ser de carácter regular u ocasional".[21/]

En la estimación del ingreso para los fines de este estudio se efectuaron los ajustes necesarios para incorporar las utilidades no distribuidas; además, como se deseaba determinar la presión soportada por los residentes, no se incluyeron en el ingreso los pagos netos por servicios del exterior y sí, en cambio, los pagos de transferencia recibidos del resto del mundo.

Como la encuesta sólo comprendía el área urbana, para este trabajo fue necesario estimar la distribución del ingreso en el sector rural. Para ello, en base a la información recogida en la encuesta, se identificaron aquellos distritos que podían considerarse similares a los rurales,[22/] y finalmente se expandieron los resultados tanto para la zona rural como para la urbana. Como prueba del grado de confiabilidad logrado es pertinente señalar que se lograron conciliar los datos globales del ingreso familiar así obtenidos con los que surgen de las cuentas nacionales elaboradas por el Banco Central de Costa Rica.

20/ Se trata de una aproximación sólo para los fines de este estudio, basada fundamentalmente en la encuesta de consumo ya citada.

21/ Véase "Encuesta de ingresos y gastos familiares en las zonas urbanas de Costa Rica", Informe Metodológico, en Revista de Estudios y Estadísticas. C.D. General de Estadísticas y Censos. San José de Costa Rica, No. 11, diciembre de 1975, p. 5. Para un examen del concepto de ingreso véase "Taxation and Income Distribution in Latin America: A Critical Review of Empirical Studies", op. cit., pp. 652-656 y Who bears the Tax Burden?, op. cit., pp. 12-15.

22/ Al respecto hay que tener en cuenta que el criterio de "urbano" utilizado en la encuesta fue muy amplio, ya que se definió como zonas urbanas a todos los centros administrativos de los cantones del país. Encuesta de ingresos y gastos familiares en las zonas urbanas de Costa Rica, 1974, op. cit., pp. 4 y 16.

/Como en

Como en la encuesta mencionada sólo se utilizaron tres tramos para dividir el ingreso familiar (hasta 1 750 colones de ingreso familiar por mes; de 1 750 a 5 000 colones por mes, y el grupo que obtuvo más de 5 000 colones por mes), se tomaron las mismas categorías en este estudio.

Todas las estimaciones se debieron hacer para el año 1974, ya que la encuesta, base fundamental para las estimaciones de este trabajo, se llevó a cabo en dicho año. Considerando la situación especial de la economía costarricense en ese momento, expuesta a la fuerte influencia de la inflación importada, y de la crisis económica mundial, el año para el cual se hicieron las estimaciones no es precisamente un año típico; sin embargo, es razonable suponer que de todas maneras los cambios de un año a otro, en la distribución del ingreso, del consumo y de los impuestos, no son de gran significación.

ii) Resultados. En el cuadro 6 se han indicado las cifras resultantes de las estimaciones. (Véase también el cuadro 4 de la parte general.) Se observa en dicho cuadro que algo más de la mitad de la población --el sector de menores ingresos-- sólo percibe la quinta parte aproximadamente del ingreso total, mientras que una proporción inferior a la décima parte de la población percibe más de la tercera parte del ingreso total.

Cuadro 6

COSTA RICA: DISTRIBUCION DEL INGRESO, CONSUMO Y POBLACION POR TRAMOS DE INGRESO FAMILIAR

	Ingreso d/	Consumo d/	Población e/
	Valores absolutos		
Total	10 426	9 803	1 932
Bajo a/	2 218	2 757	1 011
Medio b/	4 447	4 496	758
Alto c/	3 761	2 550	163
	Porcentajes		
Total	100.0	100.0	100.0
Bajo a/	21.3	28.1	52.3
Medio b/	42.7	45.9	39.2
Alto c/	36.0	26.0	8.4

a/ Menos de 1 750 colones de ingreso familiar mensual; b/ De 1 750 a 5 000 colones de ingreso familiar mensual; c/ Más de 5 000 colones de ingreso familiar mensual; d/ Millones de colones y e/ Miles de personas.

/4. Distribución

4. Distribución de la carga tributaria

a) Metodología y comentarios sobre la recaudación

En los apartados siguientes se explica la metodología empleada para distribuir entre los grupos de ingreso, conforme a la clasificación ya comentada de la encuesta, el total recaudado por impuestos correspondiente a 1974. En la realización de esta tarea pueden separarse desde el punto de vista metodológico dos etapas bien definidas: en primer lugar debe resolverse el problema de la incidencia, o sea determinar quién es la persona que en definitiva paga un impuesto. Al mencionar que se debe imputar un impuesto a una persona, se hace referencia a un razonamiento basado en premisas tendientes a determinar sobre qué grupo económico (consumidor o productor, empleador o empleado, propietario o inquilino, etc.) recae cada uno de los impuestos que componen la recaudación total en Costa Rica.

Una vez terminada esta primera etapa resta todavía establecer a qué grupo de ingreso familiar corresponde cada categoría económica; si se trata de un impuesto a las bebidas alcohólicas y es aceptada la tesis de su traslación al consumidor, resta relacionar el consumo de bebidas alcohólicas con los perceptores de ingreso familiar incluidos en cada grupo. En el caso de los impuestos que recaen sobre el consumo --como el de las bebidas alcohólicas-- se contó con la información contenida en la ya comentada encuesta.

En lo que respecta a la primera etapa debe empezarse por determinar cuáles son los ingresos del sector público que se consideran impuestos. Aunque la idea general de lo que constituye un impuesto puede parecer obvia, en realidad no es así, porque existen varios rubros acerca de los cuales no existe uniformidad entre los autores en cuanto a si deben computarse como impuestos. Como concepto general se ha tratado como impuesto todo pago no vinculado a una contraprestación. Por esa razón se han excluido las tasas que son retributivas de un servicio concreto. Desde el punto de vista del ente que percibe los ingresos se ha seguido el criterio de considerar el universo de los impuestos, lo que significa que se

/incluyen

incluyen no sólo los gravámenes que ha establecido el Gobierno Central sino también los impuestos recaudados por instituciones públicas descentralizadas, entes paraestatales y gobiernos locales.

De acuerdo con la conceptualización expuesta, los aportes al Sistema de Seguridad Social han sido incluidos dentro de los impuestos, tanto el aporte patronal como el de los obreros y empleados. La inclusión de este rubro merece destacarse ya que no existe uniformidad entre los autores al respecto, si bien la mayoría adopta el criterio seguido en este trabajo de considerarlos como un impuesto más dado su carácter obligatorio y la no existencia de un quid pro quo estrictamente conceptualizado. De todas maneras los aportes aparecen perfectamente individualizados; resulta fácil pues excluirlos en caso de convenir en algún tipo especial de comparación.

Otros rubros, acerca de cuyo tratamiento no hay uniformidad entre los autores, son los resultados de las empresas públicas, especialmente los monopolios fiscales. En este trabajo no se los ha incluido porque existen impuestos específicos a las actividades que ellas desarrollan, como sería el impuesto al consumo de gasolina y a los licores producidos por la Fábrica Nacional de Licor.

Por su parte, las diferencias cambiarias han sido incluidas ya que se estimó que pueden equipararse a un impuesto a la importación.

En el cuadro A-1[23/] se ha indicado la recaudación de cada uno de los impuestos y de los grupos principales de gravámenes según su carácter económico.

La recaudación total en el año 1974 ha sido de 2 691 millones de colones (cuadro A-1), representando el 20.4% del PIB a precios de mercado.[24/]

23/ Todos los cuadros que se citan de aquí en adelante forman parte del anexo estadístico.

24/ Debe tenerse presente que en el cuadro 5 se toma la carga tributaria con relación al ingreso personal, concepto que difiere, como es sabido, del producto interno bruto a precios de mercado.

/Los totales

Los totales de las columnas 2 a 6 del cuadro mencionado indican las partes que perciben el Gobierno Central, las instituciones públicas y los gobiernos locales.

Para mayor claridad, en el cuadro A-2 se ha indicado la participación de cada uno de los gravámenes y de sus agrupamientos en la recaudación, y en el cuadro A-3 se indica la parte que le corresponde a cada grupo de entidades en el total y en cada categoría de impuestos.

Observando el cuadro A-2 se nota que si bien la nómina de impuestos es extensa --aproximadamente setenta tributos--, algunos pocos de ellos (los gravámenes al comercio exterior, el impuesto a la renta, a las ventas, selectivos de consumo y las cuotas de seguridad social) representan el 82% del total; sólo los relacionados con el comercio exterior equivalen al 33% del total recaudado.

Individualmente considerado, el impuesto que proporcionó mayor recaudación fue el impuesto a la renta, seguido por los aportes patronales al Seguro Social, el impuesto sobre ventas, los derechos de importación, los aportes obreros al Seguro Social, los derechos ad valorem a la exportación y los impuestos selectivos al consumo.

Observando las categorías de impuestos, la de mayor significación fue la de los impuestos a los ingresos y utilidades con el 36.1% de la recaudación; el segundo lugar lo ocupan los impuestos relacionados con el comercio exterior, que representa un 33% del rubro indicado, lo que evidencia que la recaudación tributaria depende fuertemente del sector externo.

Por otra parte, es notable la reducida participación de los impuestos a la propiedad en el total de los ingresos impositivos.

Visto desde otro ángulo, en el cuadro A-3 se observa que la mayor parte de los ingresos son percibidos por el Gobierno Central (más de las dos terceras partes del total) y luego siguen las instituciones públicas de servicios descentralizados; llama la atención la reducida participación de los gobiernos locales en la recaudación total.

/Antes

Antes de proseguir con el análisis de la incidencia para cada uno de los gravámenes debe aclararse que lo que se deseaba estimar era la carga que soportan los residentes en Costa Rica. Como hay impuestos que son soportados por no residentes, se les debe excluir del monto de impuestos a considerar.

Como se detallará posteriormente, se han excluido de la recaudación a considerar, los impuestos que recaen sobre la exportación de banano, ya que se supone que esta clase de gravámenes es trasladada al consumidor extranjero como asimismo los impuestos que recaen directamente sobre el turismo.

Una vez determinada la recaudación de cada gravamen deben examinarse los supuestos sobre incidencia que corresponde aplicar para establecer quiénes pagan cada uno de los gravámenes.

La teoría de la incidencia trata de establecer cómo en definitiva los impuestos afectan a las personas por sus efectos sobre los ingresos que perciben o sobre los gastos que realizan. La carga de los impuestos en su conjunto corresponde a la suma de los efectos indicados. Dicho de otro modo, lo que interesa es el efecto de un impuesto sobre el ingreso real disponible de las personas o familias; este efecto depende de los cambios que se producen en los precios relativos de los productos y factores. Así, si un producto es gravado, se supone que el precio aumentará afectando al consumidor, en una primera aproximación. Una vez determinada la incidencia de un gravamen pueden producirse otros efectos. Los consumidores del producto gravado cambiarán sus pautas de consumo y por su parte las empresas eventualmente modificarán la asignación de recursos, tal vez reduciendo la significación de los recursos utilizados en la producción del bien gravado. Todos estos efectos posteriores a la incidencia no se analizan en esta parte del estudio.[25/]

La teoría de la incidencia representa una de las áreas más difíciles de las finanzas públicas. Existe una cantidad considerable de estudios teóricos y también un número creciente de investigaciones empíricas; estas

25/ Véase "Who bears the tax burden?", op. cit., pp. 27 y ss.

/últimas

últimas solamente en los países desarrollados.[26/] Ambos elementos constituyen la base para contar con premisas para las hipótesis aplicables a cada uno de los impuestos.

Por otra parte, como ya se señaló, existen muchos estudios sobre la distribución de la carga tributaria, no sólo en países desarrollados sino también para los que están en proceso de desarrollo.[27/] De esta manera, se cuenta con una base adicional, ya que se ha llegado a procedimientos generalmente aceptados, por lo menos para la mayor parte de los impuestos.

En consecuencia puede afirmarse que existen elementos sólidos para determinar la incidencia. Sin embargo, se ha tratado de considerar en lo posible las condiciones específicas de Costa Rica a través de consultas, tanto con funcionarios del sector público como también con representantes del sector privado (en especial mediante contactos con las cámaras gremiales). En esta forma fue posible tener en cuenta las características particulares de la estructura del mercado tanto dentro del país como en el exterior, el comportamiento empresarial y las condiciones de la oferta y la demanda.

En cuanto a la incidencia del impuesto a la renta se distinguió el impuesto personal y el que recae sobre sociedades de capital. Con respecto al primero, un criterio generalmente aceptado es suponer que este impuesto recae sobre la persona que inicialmente lo paga. Esta hipótesis supone que la oferta de trabajo y capital es perfectamente inelástica. Por otra parte, estudios empíricos realizados en Inglaterra y en los Estados Unidos demuestran que este impuesto no afecta mayormente la oferta del factor respectivo. Evidentemente, si el efecto es muy reducido en países de imposición más progresiva y con menor evasión que en Costa Rica, es lógico

26/ Cf. P. M. Mieszkowski, "Tax Incidence Theory: The Effects of Taxes on the Distribution of Income", Journal of Economic Literature, volumen VII, Número 4, diciembre de 1969. Es preciso tener presente que aun los estudios empíricos necesariamente no llegan al mismo resultado. Así, en el caso del impuesto a la renta de las sociedades anónimas existen investigaciones que llegaron a resultados opuestos en lo que respecta a la posibilidad de traslación.

27/ Véase "Taxation and Income Distribution in Latin America: A Critical Review of Empirical Studies", op. cit. y "Fiscal Incidence Studies in Developing Countries: Survey and Critique", op. cit.

/suponer

suponer que los efectos sobre la oferta de mano de obra y capital serán aún menores que en los mencionados países.

En cuanto al que afecta las utilidades de las sociedades, el supuesto de incidencia depende de la estructura del mercado. Bajo condiciones de competencia perfecta y monopolio no se opera traslación del impuesto; en cambio, bajo oligopolio, la incidencia final depende de las hipótesis sobre reacciones de los oligopolistas ante los cambios que ocurran en precios y cantidades. Cuando esta clase de mercados se caracteriza por un pequeño número de vendedores que ofrecen un producto estandarizado, el precio se fijará en algún punto entre el precio competitivo y el de monopolio, pero no hay forma de indicar precisamente el punto de equilibrio. La solución depende de la estrategia seguida por cada una de las empresas participantes. Si cada uno está consciente de la reacción de los otros oligopolistas, pueden ponerse de acuerdo para fijar un determinado precio. La imposición puede cambiar el precio acordado si los oligopolistas lo consideran como un indicador para que cada una de las empresas pueda subir el precio sin reacción o represalia de los demás.[28/]

Cabe destacar que en lo que concierne a la imposición de las sociedades anónimas, que se gravan diferentemente a los demás contribuyentes en los países desarrollados, varios estudios trataron de verificar la traslación del impuesto, el cual en consecuencia no sería pagado por los empresarios o accionistas sino por los consumidores.[29/]

En el caso de Costa Rica, se tuvo la impresión de que los empresarios tendían a considerar el impuesto a la renta como un elemento más del costo de producción y basaban sus decisiones de producción e inversión en un

28/ Véase "The Theory of Public Finance: A Study in Public Economics", op. cit.

29/ Véase "Who bears the tax burden?", op. cit., pp. 34 y ss.; Krzyzaniak, U. y Musgrave R. A., "The Shifting of the Corporation Income Tax", John Hopkins, Baltimore, 1963; Roskamp, K. W., "The Shifting of Taxes on Business Income: The Case of West German Corporations", National Tax Journal, septiembre de 1965, Vol. 18, pp. 247-257 y Spencer, B. G., "The Shifting of the Corporation Income Tax in Canada", Canadian Journal of Economics, febrero de 1969, Vol. 2, pp. 21-34.

/cálculo

cálculo de una utilidad satisfactoria después de pagar el impuesto a la renta. Cabe agregar que muchos indicios[30/] parecen demostrar que es frecuente una situación de fijación de los precios de un modo oligopólico, en que las grandes empresas actúan como líderes. Por esta razón se ha observado --como premisa central-- que el impuesto a la renta, tanto de las empresas constituidas por sociedades como en las unipersonales, es trasladado hacia el consumidor de los productos. En cuanto al gravamen a los empresarios individuales, su significación cuantitativa es reducida representando sólo un 5.1% de la recaudación total del impuesto a la renta.

Cabe agregar por último que la traslación hacia el consumidor a través de la elevación de precios es facilitada --según afirmaron los mismos empresarios--, porque los precios internacionales más las tarifas en vigor, en general, dan bastante margen para que el impuesto a la renta se incluya en el precio de venta.[31/]

A pesar de todas estas razones, como la tesis de la no traslación tiene validez desde el punto de vista teórico, tanto en libre competencia como en el caso de monopolio para un empresario que maximiza sus ganancias, se ha efectuado una estimación alternativa (véase Apéndice) con el supuesto de que el impuesto a la renta de sociedades como de empresarios individuales no se traslada, sino que lo pagan los empresarios o accionistas.

Conviene señalar que todo lo indicado hasta aquí sobre el impuesto a la renta sólo se refiere a empresas no agropecuarias. En efecto, tanto en el caso del impuesto a la renta de los empleados y pensionados --muy particularmente aquí-- como asimismo en el caso de los rentistas y las empresas agropecuarias, resulta sumamente difícil su traslación. En los primeros dos casos se siguen criterios predominantes en esta clase de estudios pero que también parecen reflejar la realidad costarricense, ya que con las salvedades indicadas resulta en general difícil la traslación

30/ La significación de las grandes empresas en sectores tales como tabaco, aceites y vegetales, químicos y minerales no metálicos.

31/ Aun en los productos cuyos precios están regulados, dado que la rentabilidad aceptada por el gobierno está computada en términos "netos", con lo cual parece razonable el supuesto de traslación.

/del impuesto

del impuesto personal que incorpora una serie de elementos que varían de un caso a otro (por ejemplo deducciones personales, tasas diferentes según ingresos provenientes de distinta fuente). Por su parte el impuesto a la renta de las empresas agropecuarias (tanto personales como en caso de tratarse de sociedades) se supone que no es trasladado por dichas empresas porque operan en mercados donde, en general, el precio es determinado por las condiciones del mercado internacional o, dicho de otro modo, no le resulta posible al productor influir en el precio, lo que implica que debe soportar el gravamen.

Otro impuesto que es materia de controversia tanto en el terreno teórico como en el empírico es el aporte patronal. Frecuentemente se sostiene que dicho aporte es considerado como un elemento más del costo, y en consecuencia en última instancia es pagado por los consumidores.[32/] Dadas las condiciones especiales del mercado que ya se han mencionado, pareció razonable seguir la hipótesis indicada.

Sin embargo, como en un mercado de competencia perfecta un impuesto sobre los factores productivos no tiene efectos diferentes si grava inicialmente a los ofertantes o demandantes del factor, es decir que la incidencia es la misma, dependiendo de la elasticidad de la oferta y la demanda. En consecuencia, en el supuesto empleado en otro cálculo, se parte de la premisa de que en un mercado del tipo indicado la incidencia del aporte del patrón --que inicialmente grava la demada-- recae sobre los asalariados.

Por su parte, el aporte obrero en todos los casos se supone que es pagado por el contribuyente de jure.

En cuanto a los impuestos a la exportación, la participación marginal de Costa Rica en los mercados internacionales de prácticamente todos los productos principales de exportación --excepto el banano-- donde el precio es fijado por el mercado y la mecánica de comercialización interna, evidencia que los gravámenes pertenecientes a este grupo recaen en el productor. Tanto el exportador como el posible intermediario operan con los márgenes propios de su actividad trasladando al productor las alteraciones de los precios e impuestos.

32/ Véase Carl S. Shoup, Public Finance, Chicago Aldine, 1969, pp. 267-269.

/Con excepción

Con excepción de las actividades de turismo, el impuesto a la exportación del banano es el único caso de traslación de impuesto al exterior. En efecto, las acciones conjuntas de los países productores derivaron en mejoras de precio al productor, mejoras salariales y una participación superior del fisco. La evidencia de la traslación del impuesto "hacia adelante" se reflejó en el aumento de precios al consumidor en los países importadores.

Con respecto a los impuestos sobre venta o consumo de bienes y servicios, con algunas excepciones que se indicarán, se ha seguido el procedimiento habitual de suponer que los impuestos se trasladan al consumidor final. Igual supuesto de incidencia se adoptó en el caso de los impuestos a la importación. Se excluyen de este tratamiento los impuestos a la producción agropecuaria y los impuestos sobre el café para los cuales se adoptó la hipótesis de que son soportados por los productores, teniendo en cuenta las características ya señaladas de los mercados respectivos.

Finalmente quedó el grupo de los impuestos a la propiedad. Dado el carácter personal de esta clase de gravámenes, que dificulta su traslación, se adoptó la hipótesis de que son pagados por los contribuyentes de jure salvo en el caso del impuesto territorial que se supone pagado por el ocupante.

En el cuadro A-4 se han indicado los supuestos de incidencia adoptada en el caso.

Como ya se aclaró anteriormente, una vez explicitados los supuestos sobre incidencia, corresponde asignar cada uno de los impuestos por tramos de ingreso.

En el caso del impuesto a la renta de empresas, incluyendo los empresarios individuales, al suponer la incidencia sobre el consumo final, la asignación se realiza en la misma proporción que el consumo global de cada uno de los tres tramos. En lo que respecta a las otras categorías del impuesto a la renta se supone que son soportados por los mismos contribuyentes de jure; para esto se utilizaron estadísticas por tramos de ingreso personal proporcionadas por la Dirección de Tributación Directa. En el

/caso del

caso del impuesto a la renta del sector agropecuario y de los rentistas se efectuaron tabulaciones especiales.[33/]

En la hipótesis alternativa --no traslación-- se emplearon datos obtenidos de las estadísticas tributarias. Debe dejarse constancia de que la información disponible sólo consiste de clasificaciones del impuesto abonado por tramos de ingreso personal. Como en este trabajo se utilizó el concepto de ingreso familiar, al no disponer de datos sobre este último, se debió emplear aquél, con lo cual debe haber resultado una leve sobreestimación de la regresividad de dicho impuesto.

Por último, como la clasificación conceptual básica (impuesto sobre empleados, empresas individuales, etc.) sólo se hacía para el impuesto devengado, se aplicó esta estructura porcentual a la recaudación del impuesto.[34/]

33/ Fundamentalmente se trataba de unir la clasificación por tramos con la existente por actividad (cruces entre ambas clasificaciones).

34/

COSTA RICA: IMPUESTO A LA RENTA. CONVERSION DE VALORES DEVENGADOS A RECAUDACION EFECTIVA

	Devengado		Recaudación efectiva
	Miles de colones	Porcentaje	(Miles de colones)
Total	367 778	100.0	389 316
Empleados y pensionados	60 830	16.5	64 237
Empresas individuales	18 824	5.1	19 855
Sociedades	288 124	78.4	305 224

/Para la

Para la asignación del aporte obrero se obtuvieron datos sobre la distribución por escala de sueldos de acuerdo con datos de la Caja Costarricense del Seguro Social.[35/]

En lo que respecta al aporte patronal, la hipótesis central supone su traslación al consumidor. La asignación se efectuó en consecuencia con relación al consumo de cada tramo de ingreso. Para la hipótesis alternativa --traslación hacia atrás, es decir, al empleado u obrero-- se utilizaron las estadísticas por escala de sueldos a que ya se hizo referencia.

A la contribución a la Caja Costarricense del Seguro Social son aplicables las mismas salvedades que en el impuesto a la renta, en lo que respecta a los agrupamientos por ingreso personal.

35/

CLASIFICACION CONCEPTUAL Y POR TRAMOS DE INGRESO DE LA RECAUDACION DE LA CAJA COSTARRICENSE DEL SEGURO SOCIAL. APORTE OBRERO

	Miles de colones	Porcentaje
Recaudación de la cuota de trabajadores	206 934	
Enfermedad y maternidad	139 969	
Aportes trabajadores	138 815	
Aportes voluntarios	1 145	
Servicios domésticos	9	
Invalidez, vejez y muerte	66 965	
Aportes trabajadores	66 563	
Aportes voluntarios	402	
Distribución por tramo de ingreso	206 934	
Menos de 1 750 colones	133 679	64.6
1 751 a 5 000 colones	57 321	27.7
5 000 y más	15 934	7.7

Fuente: Dirección Técnica de Planificación, Anuario Estadístico 1975, publicación de la C.C.S.S.

/Para asignar

Para asignar el impuesto territorial por tramos, se consideraron primer lugar las propiedades destinadas a la vivienda. Se supuso que el alquiler mensual de una vivienda representa un 1% del valor capital de la vivienda y por otro lado que las familias destinan un 25% del ingreso familiar para este tipo de gastos.

Estas relaciones permitieron vincular las estadísticas fiscales de "Distribución por nivel imponible de los contribuyentes", --es decir, la clasificación por valuación de la propiedad-- con cada tramo del ingreso familiar. Los resultados obtenidos fueron evaluados y corregidos para el caso de viviendas propias (en especial para aquellas viviendas pertenecientes a sectores de menores recursos obtenidas por la acción de organismos de fomento) y para la asignación de otros bienes inmuebles. En los casos de viviendas se supone que el impuesto recae en el ocupante (propietario o inquilino) y en el propietario en los otros casos.

Para el grupo de los impuestos sobre bienes y servicios y a las importaciones se utilizó la información resultante de la encuesta ya mencionada, pudiendo asignarlos en forma específica para los impuestos que recaen sobre bienes o servicios que aparezcan individualizados en la encuesta. En el caso de impuestos más generales se optó por distribuirlos por tramos en base al consumo total. Se hubiera podido asignarlos en base a la incidencia de los insumos en la demanda fiscal, pero hubiera requerido un trabajo prolongado. Por otra parte, alguna experiencia evidencia que los resultados no cambian al usar este último procedimiento en lugar del empleado en este caso.

En el cuadro A-5 se ha indicado la asignación efectuada para cada impuesto, y en los cuadros A-6 a A-8 se indican los montos resultantes. En este último cuadro se observa que --como ya se expresó-- la distribución de la carga tributaria sólo se efectuó para los impuestos que recaen sobre los residentes; también aparecen en la última columna los impuestos que se supone recaen sobre el exterior, estos últimos sólo en forma global.

/b) Resultados

b) Resultados: distribución de la carga

i) Hipótesis central. Como se ha visto anteriormente, la distribución del ingreso en Costa Rica es desigual. Por esta razón precisamente se considera que la política fiscal debería ser uno de los instrumentos fundamentales para mejorar la distribución. Por ahora se trata la influencia que el instrumental tributario ha tenido para mejorar la desigual distribución del ingreso.

En el cuadro A-9 se ha indicado el resultado final de las tareas descritas en las secciones anteriores. Pueden observarse las sumas recaudadas que recaen sobre residentes y las que afectan a personas que no viven en Costa Rica, es decir los "impuestos exportados".

En forma muy clara aparece el resultado en el cuadro A-10. Se observa la fuerte regresividad del sistema tributario costarricense. En efecto, los grupos de ingresos bajos (menos de 1 750 colones mensuales) pagan casi un 32% de su ingreso frente a un promedio para el país (residentes) en su conjunto de cerca del 25% en relación al ingreso. Recuérdese que al grupo indicado sólo le corresponde un 21.3% del ingreso total aunque representa el 52.3% de la población. Dicho de otro modo, más de la mitad de la población del país paga más impuestos en proporción a su ingreso, que el resto del país.

El grupo medio que representa el 39.2% de la población percibe el 42.7% y paga el 24% de impuestos, o sea, una proporción prácticamente igual al promedio nacional. El grupo de ingresos altos, en cambio, que sólo representa el 8.4% de la población pero recibe el 36% del del ingreso, contribuye al fisco con una proporción de sus ingresos muy inferior al promedio. En efecto, la tributación que soporta se eleva al 21.9%.

Para mayor claridad, se resumen enseguida los comentarios realizados:

/COSTA RICA:

COSTA RICA: DISTRIBUCION DE LA POBLACION, DEL INGRESO Y DE LA CARGA TRIBUTARIA

(Porcentajes)

	Tramos de ingreso		
	Bajo	Medio	Alto
Población total en cada tramo	52.3	39.2	8.4
Ingreso total en cada tramo	21.3	42.7	36.0
Carga tributaria	31.7	24.0	21.9

Los resultados hasta aquí comentados surgen también muy claramente del cuadro A-11, en el que se ha indicado la incidencia diferencial que contiene la comparación con la tributación que le correspondería a cada grupo si se pagase un impuesto a la renta proporcional en lugar de todos los impuestos. Esta sería una tributación que no influiría de ninguna manera en la distribución del ingreso nacional, es decir, sería "neutral" en lo que respecta a su progresividad o regresividad. Dicho de otro modo, se efectúa una comparación con una carga media evidentemente igual al promedio. Se observa por lo tanto que el grupo de ingresos bajos paga una proporción mayor a un impuesto proporcional en un monto que equivale al 6.8% de su ingreso. Por su parte, el grupo medio paga una fracción levemente inferior (0.88% de su ingreso) y el grupo de ingresos altos paga una proporción significativamente menor al promedio (cerca del 3% de su ingreso). Se destaca el hecho de que los grupos medios (de 1 750 a 5 000 colones por mes) pagan aproximadamente igual al promedio nacional, de modo que el desequilibrio es pronunciado en las categorías de menor ingreso (menos de 1 750 colones por mes) y en los grupos de ingresos altos (más de 5 000 colones por mes).

Por supuesto que luego de haber destacado la regresividad global del sistema tributario, resulta de evidente interés determinar en qué clase de impuestos se observa mayor regresividad y cuáles tienen mayor peso en la regresividad global. Se nota que el grupo de mayor peso y también de mayor

/regresividad

regresividad está constituido por los impuestos a los ingresos y utilidades, pero también son bastante regresivos y tienen considerable importancia los impuestos sobre bienes y servicios y a las importaciones. Los impuestos a la propiedad y a las exportaciones de peso considerablemente menor muestran un comportamiento errático. El primer grupo de gravámenes recae con mayor fuerza sobre los sectores de ingresos altos, pero menos sobre los grupos medios que sobre los bajos. Finalmente, los impuestos a la exportación afectan en mayor proporción a las categorías de ingresos bajos seguidos por las de ingresos altos, y finalmente por las de ingresos medios. Se observa que el peso de estos gravámenes es muy similar en los grupos de ingresos bajos y altos. (Véase nuevamente el cuadro A-10).

Por supuesto resulta de interés examinar individualmente los componentes del sistema. Para este análisis resultan pertinentes los cuadros A-12 y A-13. Se nota que los únicos gravámenes progresivos son el impuesto a la renta (aunque no resulta progresivo para el grupo medio), los impuestos selectivos al consumo --tanto internos como a la importación-- si bien la presión es igual para la clase media y alta y el impuesto territorial (aunque aquí la clase media es la que menos paga).

Por otro lado, los elementos regresivos fundamentales son los aportes de obreros y patrones a la Caja Costarricense del Seguro Social y los impuestos a la importación excluyendo los selectivos.

El impuesto a las ventas es aproximadamente proporcional con la salvedad de que los grupos de ingreso alto pagan una proporción algo menor.[36/] El impuesto a la exportación muestra un comportamiento errático con menor peso en los grupos medios.

Para dar mayor progresividad, en consecuencia habría que fortalecer el impuesto a la renta, sobre todo el personal, los impuestos al patrimonio y los impuestos selectivos.

Por otra parte, habría que disminuir la carga de los aportes a la C.C.S.S., y algunos impuestos específicos al consumo, como por ejemplo el impuesto a los cigarros y cerillos.

36/ Para un examen de la incidencia legal de los impuestos a las ventas y selectivo de consumo, basado en la Encuesta de Consumo, véase El impuesto a las ventas en Costa Rica, noviembre de 1976 y Los impuestos selectivos al consumo en Costa Rica", SDE/77/C/3, mayo de 1977.

/c) Comparaciones

c) Comparaciones internacionales

Resulta de interés preguntarse cómo se compara la carga tributaria en Costa Rica con la que prevalece en otros países. Luc de Wolf, en un artículo aparecido hace poco, examinó estudios similares en 32 países en desarrollo, llegando a la conclusión de que 22 mostraron alguna progresividad; 8 evidenciaron una proporcionalidad errática, y sólo 2 países tenían un sistema tributario claramente regresivo, aunque la comparación no resulta perfecta debido a la distinta división por tramos.[37/]

En los países desarrollados cabe esperar en general una mayor progresividad debido al peso de los impuestos personales a la renta. Sin embargo, en un estudio reciente de la carga tributaria efectuado para los Estados Unidos se llegó a la conclusión de que el impuesto era proporcional para la gran mayoría de las familias.[38/]

Aunque se utilizan datos más antiguos, la comparación que resulta del cuadro A-14 muestra que la clase de ingresos inferiores paga una tasa muy superior en Costa Rica con respecto a los otros países --siempre en relación al ingreso-- mientras que por otra parte la tributación de los grupos de mayor ingreso es muy inferior en Costa Rica confrontada con los demás países considerados, salvo Argentina.

d) Hipótesis alternativas

Como ya se señaló anteriormente, se han efectuado estimaciones alternativas para los casos en que existe una fuerte controversia, tanto en el campo teórico como en los estudios empíricos. Se trata del impuesto a la renta de empresas y del aporte patronal a la C.C.S.S. Como primera alternativa se ha considerado que el impuesto a la renta es soportado por los empresarios y accionistas de acuerdo con los razonamientos anteriormente comentados. En el cuadro A-15 se han indicado todos los cambios efectuados, llegándose al resultado de que la regresividad disminuye considerablemente, pero, aunque en mucho menor medida, el grupo de ingresos bajos

37/ Véase "Fiscal Incidence Studies in Developing Countries: Survey and Critique", op. cit.
38/ Véase Who bears the Tax Burden? op. cit., p. 10.

/sigue

sigue pagando un impuesto mayor a la clase de ingresos altos (28.2% y 25.4% respectivamente).

Finalmente, la otra hipótesis utilizada supone que el aporte patronal a la C.C.S.S. es soportado por los obreros y empleados, o sea que el empresario lo traslada hacia atrás. Para llegar a esta conclusión --como ya se indicó-- se parte del razonamiento de que un impuesto que se paga, en relación al salario, recae sobre dicho salario independientemente del hecho de que el contribuyente de jure fuera el asalariado o el patrón. Como el aumento de costos por salarios que implicaría la absorción del gravamen por el empresario no significa un aumento de la productividad, no estará dispuesto a pagarlo.[39/]

Con la hipótesis indicada resulta, como es lógico, un cambio en la distribución de la carga como puede observarse en el cuadro A-15. Ahora la regresividad resulta fuertemente acentuada, ya que el grupo de ingresos bajos pagaría el 36.9% de sus ingresos, el medio bajaría su contribución total al 22.7% y las familias más ricas sólo pagarían el 20.4%. (Véase el cuadro A-16.)

Ambas hipótesis alternativas modifican el resultado en sentido opuesto a la distribución básica, por lo que puede considerarse a esta última como intermedia, y por lo tanto menos extrema.

e) Recomendaciones

Como anteriormente ya se ha hecho referencia a las conclusiones sustantivas de esta parte del estudio, parecería conveniente señalar las investigaciones que habría que realizar en el futuro para el mejor aprovechamiento de este trabajo y perfeccionarlo:

1) Como la Encuesta de Consumo sólo abarcaba estrictamente al sector urbano, habría que expandirla a todo el país;

2) En dicha Encuesta, por la finalidad específica que se perseguía, se puso el mayor énfasis en la determinación del consumo, y convendría insistir en el futuro en la estimación del ingreso tratando de conciliar las cifras con las resultantes de las cuentas nacionales.

39/ Véase Who Bears the Tax Burden?, op. cit.

/3) Sería

3) Sería conveniente que en el futuro se siguieran elaborando estudios como el presente para saber si los cambios futuros de la tributación modifican su distribución por tramos de ingreso.

4) La encuesta sólo ha comprendido tres tramos, lo que fue causa de que en este estudio se trabajara sobre la misma base. Sería conveniente ampliar los tramos en el futuro, lo cual permitiría un conocimiento más preciso de la distribución del ingreso y de la carga tributaria (por ejemplo, por deciles).

5) Sería sumamente interesante realizar estudios empíricos sobre incidencia de los gravámenes principales en Costa Rica; dichos estudios consolidarían la estimación de la distribución de la carga tributaria.

Anexo

CUADROS ESTADISTICOS

Cuadro A-1

COSTA RICA: RECAUDACION IMPOSITIVA, 1974

(Miles de colones)

	Recaudación					
	Total	Gobierno Central	Instituciones Públicas de Servicios Descentralizados	Instituciones Financieras	Gobierno Local	Entes de Asistencia Paraestatales
Ingresos tributarios	2 691 188	1 811 930	655 244	155 793	49 363	18 858
Impuestos a los ingresos y utilidades	969 616	410 480	551 643	7 493	-	-
Impuesto a la renta	389 316	389 316	-	-	-	-
A las utilidades de la Cía. Bananera de Costa Rica y Chiriquí Land	231	231	-	-	-	-
Del 1% sobre utilidades de la Ley Industrial	1 025	1 025	-	-	-	-
Otros impuestos sobre utilidades	17	17	-	-	-	-
Contribución del 5% para pensiones del Magisterio	17 801	17 112	689	-	-	-
Deducción del 1% del Fondo de Pensiones	135	135	-	-	-	-
Cuotas de Seguro Social: obreros	206 934	-	206 934	-	-	-
Cuotas de Seguro Social: patronos	313 869	-	313 869	-	-	-
Deducción de sueldos del 5% para pensiones	2 644	2 644	-	-	-	-
Cuotas patronales para el INA	20 501	-	20 501	-	-	-
Cuotas patronales para el IMAS	9 650	-	9 650	-	-	-
Cuotas de aporte al Banco Popular: obreros	4 995	-	-	4 995	-	-
Cuotas de aporte al Banco Popular: patronos	2 498	-	-	2 498	-	-
Impuestos a la propiedad	51 380	4 489	5 834	-	40 973	84
Sobre mortuales y donaciones	6 321	403	5 834	-	-	84
Territorial	42 651	4 086	-	-	38 565	-
Sobre lotes incultos	106	-	-	-	106	-
Transmisión de propiedad	499	-	-	-	499	-
Detalle de caminos	1 803	-	-	-	1 803	-

Cuadro A-1 (Continuación)

	Recaudación					
	Total	Gobierno Central	Instituciones Públicas de Servicios Descentralizados	Instituciones Financieras	Gobierno Local	Entes de Asistencia Paraestatales
Impuestos sobre bienes y servicios	751 690	648 768	80 057	-	5 225	17 640
Selectivos al consumo	128 924	128 924	-	-	-	-
Sobre ventas	268 323	217 349	50 974	-	-	-
Destace de ganado	2 227	-	-	-	2 227	-
Sobre café que reciban los beneficios	67 873	67 873	-	-	-	-
Varios a la producción agropecuaria	834	-	532	-	302	-
A la producción y consumo de café	895	-	895	-	-	-
Al azúcar (1.10 colones/q)	3 678	1 958	-	-	1 586	134
Al consumo de cigarros nacionales	2 154	1 044	-	-	1 110	-
Al consumo de cigarros nacionales elaborados con tabacos nacionales exclusivamente	27 176	14 805	12 371	-	-	-
Al consumo de fósforos y cerillos	3 897	3 897	-	-	-	-
Al consumo de cerveza	51 359	51 359	-	-	-	-
Al consumo de licores (1% por litro)	9 093	5 921	3 172	-	-	-
A los licores producidos por la Fábrica Nacional de Licores	41 701	41 701	-	-	-	-
Al consumo de cemento (Ley 3911)	4 712	3 205	1 507	-	-	-
Al consumo de cemento	7 329	7 307	-	-	-	22
Al consumo de refrescos gaseosos	17 733	17 733	-	-	-	-
Al consumo de bebidas alcohólicas extranjeras	4 623	4 623	-	-	-	-
Al consumo de gasolina y derivados	70 068	70 068	-	-	-	-
A la venta de drogas y estupefacientes	63	63	-	-	-	-
A la sal	210	-	-	-	-	210
A los moteles	827	-	827	-	-	-
Sobre billetes de ferrocarril (Ley 26)	13	13	-	-	-	-
Sobre billetes de ferrocarril (Ley 87)	16	16	-	-	-	-
Sobre espectáculos públicos	2 191	1 359	-	-	-	832
Al ruedo	9 550	9 550	-	-	-	-
Patentes comerciales	6 764	-	-	-	-	6 764
Patentes industriales	1 330	-	-	-	-	1 330

Cuadro A-1 (Continuación)

	Recaudación					
	Total	Gobierno Central	Instituciones Públicas de Servicios Descentralizados	Instituciones Financieras	Gobierno Local	Entes de Asistencia Paraestatales
Impuestos sobre bienes y servicios (continuación)						
Patentes de licores	896	-	21	-	-	875
Patentes varias	733	-	-	-	-	-
Sobre construcción	6 079	-	-	-	-	6 079
Por tonelada de carga	661	-	-	-	-	661
Pasajes internacionales	6 703	-	6 703	-	-	-
Al hospedaje y tarjetas de turismo	3 055	-	3 055	-	-	-
Impuestos sobre el comercio exterior y transacciones internacionales	883 574	721 932	13 275	148 300	-	67
A las importaciones	649 503	494 955	6 181	148 300	-	67
Derechos de importación	256 971	256 971	-	-	-	-
Protocolo de San José	94 526	94 526	-	-	-	-
Interior y otras rentas aduaneras	16 195	16 195	-	-	-	-
Timbre hospitalario	6 248	-	6 181	-	-	-
Ajustes de tipo de cambio	148 300	-	-	148 300	-	-
Selectivo de consumo	127 263	-	-	-	-	-
A las exportaciones	234 071	226 977	7 094	-	-	-
Ad valorem	131 409	131 409	-	-	-	-
Derechos de exportación	16 306	16 306	-	-	-	-
A la exportación de banano	69 122	69 122	-	-	-	-
A la exportación del azúcar (7 1/2% valor FOB)	10 140	10 140	-	-	-	-
A la exportación del café	6 785	-	6 785	-	-	-
A la exportación de ganado	309	-	309	-	-	-

Cuadro A-1 (Conclusión)

	Recaudación					
	Total	Gobierno Central	Instituciones Públicas de Servicios Descentralizados	Instituciones Financieras	Gobierno Local	Entes de Asistencia Paraestatales
Otros impuestos	34 928	26 261	4 435	-	3 165	1 067
Papel sellado	1 708	1 708	-	-	-	-
Timbres	27 911	24 220	901	-	2 790	-
Timbre niño abandonado	1 768	-	1 768	-	-	-
Timbre de control y prevención de enfermedades del ganado						
Timbre Cruz Roja.	857	-	-	-	-	857
Timbre Hospicio de Huérfanos	210	-	-	-	-	210
Cheques bancarios	448	-	448	-	-	-
Timbre Museo Nacional	1 004	-	1 004	-	-	-
Otros	708	333	-	-	375	-

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.

Nota: Bajo: Menos de 1 750 colones de ingreso familiar mensual.
Medio: De 1 750 a 5 000 colones de ingreso familiar mensual.
Alto: Más de 5 000 colones de ingreso familiar mensual.

Cuadro A-2

COSTA RICA: ESTRUCTURA DE LA RECAUDACION IMPOSITIVA, 1974[a/]

(Porcentajes)

	Recaudación					
	Total	Gobierno Central	Instituciones Públicas de Servicios Descentralizados	Instituciones Financieras	Gobierno Local	Entes de Asistencia Paraestatales
Ingresos tributarios	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
Impuestos a los ingresos y utilidades	36.1	22.7	84.2	4.8	-	-
Impuesto a la renta	14.6	21.6	-	-	-	-
A las utilidades de la Cía. Bananera de Costa Rica y Chiriquí Land	-	-	-	-	-	-
Del 1% sobre utilidades de la Ley Industrial	-	0.1	-	-	-	-
Otros sobre utilidades	-	-	-	-	-	-
Contribución del 5% para pensiones del Magisterio	0.7	0.9	0.1	-	-	-
Deducción del 1% del Fondo de Pensiones	-	-	-	-	-	-
Cuotas de Seguro Social: obreros	7.6	-	31.6	-	-	-
Cuotas de Seguro Social: patronos	11.7	-	47.9	-	-	-
Deducción de sueldos del 5% para pensiones	0.1	0.1	-	-	-	-
Cuotas patronales para el INA	0.8	-	3.1	-	-	-
Cuotas patronales para el IMAS	0.3	-	1.5	-	-	-
Cuotas de aporte al Banco Popular: obreros	0.2	-	-	3.2	-	-
Cuotas de aporte al Banco Popular: patronos	0.1	-	-	1.6	-	-
Impuestos a la propiedad	1.9	0.2	0.9	-	83.0	0.4
Sobre mortuales y donaciones	0.2	-	0.9	-	-	0.4
Territorial	1.6	0.2	-	-	78.1	-
Sobre lotes incultos	-		-	-	0.2	-
Transmisión de propiedad	-		-	-	1.0	-
Detalle de caminos	0.1		-	-	3.7	-

Cuadro A-2 (Continuación)

	Recaudación					
	Total	Gobierno Central	Instituciones Públicas de Servicios Descentralizados	Instituciones Financieras	Gobierno Local	Entes de Asistencia Paraestatales
Impuestos sobre bienes y servicios	27.9	35.8	12.2	-	10.6	93.5
Selectivos de consumo	4.8	7.1	-	-	-	-
Sobre ventas	10.0	12.0	7.8	-	-	-
Destace de ganado	0.1	-	-	-	4.5	-
Sobre café que reciban los beneficios	2.5	3.7	-	-	-	-
Varios a la producción agropecuaria	0.1	-	0.1	-	0.6	-
A la producción y consumo de café	0.1	-	0.1	-	-	-
Al azúcar ($1.10 colones/q)	0.1	0.1	-	-	3.2	0.7
Al consumo de cigarros nacionales	0.1	0.1	-	-	2.2	-
Al consumo de cigarros nacionales elaborados con tabacos nacionales exclusivamente	1.0	0.8	1.9	-	-	-
Al consumo de fósforos y cerillos	0.1	0.2	-	-	-	-
Al consumo de cerveza	1.9	2.8	-	-	-	-
Al consumo de licores (1% por litro)	0.3	0.3	0.5	-	-	-
A los licores producidos por la Fábrica Nacional de Licores	1.5	2.3	-	-	-	-
Al consumo de cemento (Ley 3911)	0.2	0.2	0.2	-	-	-
Al consumo de cemento	0.3	0.4	-	-	-	0.1
Al consumo de refrescos gaseosos	0.6	1.0	-	-	-	
Al consumo de bebidas alcohólicas	0.2	0.3	-	-	-	
Al consumo de gasolina y derivados	2.6	3.9	-	-	-	
A la venta de drogas y estupefacientes	-	-	-	-	-	
A la sal	-	-	-	-	-	1.1
A los moteles	-	-	0.1	-	-	
Sobre billetes de ferrocarril (Ley 26)	-	-	-	-	-	
Sobre billetes de ferrocarril (Ley 87)	-	-	-	-	-	
Sobre espectáculos públicos	0.1	0.1	-	-	-	4.4
Al ruedo	0.4	0.5	-	-	-	-
Patentes comerciales	0.2	-	-	-	-	35.9
Patentes industriales	-	-	-	-	-	7.1

Cuadro A-2 (Continuación)

	Recaudación					
	Total	Gobierno Central	Instituciones Públicas de Servicios Descentralizados	Instituciones Financieras	Gobierno Local	Entes de Asistencia Paraestatales
Impuestos sobre bienes y servicios (Continuación)						
Patentes de licores	0.1	-	-	-	-	4.6
Patentes varias	0.1	-	-	-	-	3.9
Sobre construcción	0.2	-	-	-	-	32.2
Por tonelada de carga	-	-	-	-	-	3.5
Pasajes internacionales	0.2	-	1.0	-	-	-
Al hospedaje y tarjetas de turismo	0.1	-	0.5	-	-	-
Impuestos sobre el comercio exterior y transacciones internacionales	32.8	39.9	2.0	95.2	-	0.4
A las importaciones	24.1	27.4	0.9	95.2	-	0.4
Derechos de importación	9.6	14.3	-	-	-	-
Protocolo de San José	3.5	5.2	-	-	-	-
Interior y otras rentas aduaneras	0.6	0.9	-	-	-	-
Timbre hospitalario	0.2	-	0.9	-	-	0.4
Ajustes de tipo de cambio	5.5	-	-	95.2	-	-
Selectivo de consumo	4.7	7.0	-	-	-	-
A las exportaciones	8.7	12.5	1.1	-	-	-
Ad valorem	4.9	7.3	-	-	-	-
Derechos de exportación	0.6	0.9	-	-	-	-
A la exportación de banano	2.5	3.8	-	-	-	-
A la exportación del azúcar (7 1/2% valor FOB)	0.4	0.5	-	-	-	-
A la exportación del café	0.3	-	1.0	-	-	-
A la exportación de ganado	-	-	0.1	-	-	-

Cuadro A-2 (Conclusión)

	Recaudación					
	Total	Gobierno Central	Instituciones Públicas de Servicios Descentralizados	Instituciones Financieras	Gobierno Local	Entes de Asistencia Paraestatales
Otros impuestos	1.3	1.4	0.7	-	6.4	5.7
Papel sellado	0.1	0.1	-	-	-	-
Timbres	1.0	1.3	0.1	-	5.6	-
Timbres de niño abandonado	0.1	-	0.3	-	-	-
Timbres de control y prevención de enfermedades del ganado	-	-	-	-	-	-
Timbres de la Cruz Roja	-	-	-	-	-	4.6
Timbres del Hospicio de Huérfanos	-	-	0.1	-	-	1.1
Cheques bancarios	-	-	0.2	-	-	-
Timbres del Museo Nacional	0.1	-	-	-	-	-
Otros	-	-	-	-	0.8	-

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.

a/ Impuestos individuales y grupos de impuestos en porcentajes del total recaudado por cada grupo de entidades y con respecto al total.

Cuadro A-3

COSTA RICA: ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS IMPOSITIVOS CLASIFICADOS POR ENTE RECAUDADOR, 1974[a/]

(Porcentajes)

	Total	Gobierno Central	Instituciones Públicas de Servicios descentralizados	Instituciones Financieras	Gobierno Local	Entes de Asistencia Paraestatales
Ingresos tributarios	100.0	67.4	24.3	5.8	1.8	0.7
A los ingresos y utilidades	100.0	42.3	56.9	0.8	-	-
A la propiedad	100.0	8.7	11.4	-	79.7	0.2
Sobre bienes y servicios	100.0	86.3	10.7	-	0.7	2.3
Sobre el comercio exterior y transacciones internacionales	100.0	81.7	1.5	16.8	-	-
A las importaciones	100.0	76.2	1.0	22.8	-	-
A las exportaciones	100.0	97.0	3.0	-	-	-
Otros	100.0	75.2	12.7	-	9.1	3.0

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.
a/ Por cada grupo de impuestos y del total.

Cuadro A-4

COSTA RICA: SUPUESTOS DE INCIDENCIA ADOPTADOS PARA CADA IMPUESTO, 1974

	Supuestos de incidencia
Impuestos a los ingresos y utilidades	
Impuesto a la renta	
Empleados y pensionados	Contribuyentes declarantes
Empresas individuales agropecuarias y rentistas	Contribuyentes declarantes
Resto de empresas individuales	Consumidor final 1/
Sociedades agropecuarias y rentistas	Accionistas
Standard Fruit, Co.	Consumidores externos (banano)
Resto de sociedades	Consumidores finales 1/
A las utilidades de las compañías bananeras extranjeras	Consumidores externos (banano)
1% sobre utilidades (Ley industrial)	Consumidores finales
Otros impuestos sobre utilidades	
Contribución del 5% para pensiones del Magisterio	Empleados del Magisterio
Deducción del 1% del Fondo de Pensiones	Empleados del Estado
Cuotas al Seguro Social (obreros y empleados)	Obreros y empleados
Cuotas al Seguro Social (patronal)	Consumidores finales 2/
Deducción del 5% para pensiones	Empleados del Estado
Cuotas patronales para el INA	Consumidores finales
Cuotas patronales para el IMAS	Consumidores finales
Cuotas de aportes al Banco Popular (obreros)	Obreros y empleados
Cuotas de aportes al Banco Popular (patrones)	Consumidores finales
Impuestos a la propiedad	
Impuesto territorial	Usuarios de la propiedad (propietarios e inquilinos)
Sobre lotes incultos	Propietarios
Sobre mortuales y donaciones	Beneficiarios de herencia
Transmisión de propiedad	Beneficiarios de herencia
Detalle de caminos	Propietarios de inmuebles beneficiados

/(Continúa)

Cuadro A-4 (Continuación)

	Supuestos de incidencia
Impuestos sobre bienes y servicios	
Selectivos de consumo	Consumidores finales
A las ventas	Consumidores finales
Destace de ganado	Consumidores finales
Sobre el café que reciben los beneficios	Productores
Varios a la producción agropecuaria	Productores
A la producción y consumo del café	Productores
Al azúcar (1.10 colones/q)	Consumidores finales
Varios al consumo de cigarros y fósforos	Consumidores finales
Varios al consumo de licores y bebidas alcohólicas	Consumidores finales
Al consumo de cerveza	Consumidores finales
Al consumo de gaseosas	Consumidores finales
Al consumo de cemento	Usuarios de las propiedades
Al consumo de la gasolina	Consumidores finales
A la venta de drogas y estupefacientes	Consumidores finales
A la sal	Consumidores finales
A los moteles	Consumidores finales
Sobre billetes de ferrocarril	Consumidores finales (usuarios)
Sobre espectáculos públicos	Consumidores finales (espectadores)
Al ruedo	Propietarios de automóviles
Patentes varias	Consumidores finales
Patentes de licores	Consumidores finales
Sobre la construcción	Usuarios de las propiedades
Por tonelada de carga	Consumidores finales
Pasajes internacionales	Consumidores finales (viajeros)
Al hospedaje y tarjetas de turismo	Turistas extranjeros
Impuestos sobre el comercio exterior	
Importaciones	
Derechos de importación	Consumidores finales
Protocolo de San José	Consumidores finales
Interior y otras rentas aduaneras	Consumidores finales
Timbre hospitalario	Consumidores finales
Ajustes de tipo de cambio	Consumidores finales
Selectivos de consumo	Consumidores finales

/(Continúa)

Cuadro A-4 (Conclusión)

	Supuestos de incidencia
Exportaciones	
Ad valorem	Productores nacionales, excepto banano
Derechos de exportación	Productores nacionales, excepto banano
A la exportación de banano	Consumidores extranjeros
A la exportación de azúcar	Productores
A la exportación del café	Productores
A la exportación de ganado	Productores
Otros impuestos	
Papel sellado, timbre Cruz Roja y otros	Usuarios
Timbre niño abandonado y Museo Nacional	Usuarios
Timbre del control y prevención de enfermedades del ganado	Consumidores finales
Timbres varios y cheques bancarios	Consumidores finales

1/ Para hipótesis alternativas véase el Cuadro A-15 (impuesto pagado por empresarios y accionistas).
2/ Para hipótesis alternativas de incidencia véase el Cuadro A-16 (incidencia sobre obreros y empleados).

Cuadro A-5

COSTA RICA: CRITERIOS DE ASIGNACION, 1974

	Por tramos de ingreso	Fuente
Impuestos a los ingresos y utilidades		
Impuesto a la renta		
Empleados y pensionados	Según tramos de ingreso de los declarantes	Estadística fiscal
Empresas individuales agropecuarias y rentistas	Según tramos de ingreso de los declarantes	Estadística fiscal
Resto de empresas individuales	Distribución por tramos del consumo total	Encuesta de consumo
Sociedades agropecuarias y rentistas	Tramos de ingreso de los accionistas	Estimación
Standard Fruit, Co.	No residentes	
Resto de sociedades	Distribución por tramos del consumo total	Encuesta de consumo
A las utilidades de las compañías bananeras extranjeras	No residentes	
1% sobre utilidades (Ley industrial)	Distribución por tramos del consumo total	Encuesta de consumo
Otros impuestos sobre utilidades	Distribución por tramos del consumo total	Encuesta de consumo
Contribución del 5% para pensiones del Magisterio	Distribución por tramos de contribuyentes a la C.C.S.S. 1/	Memoria C.C.S.S.
Deducción del 1% del Fondo de Pensiones	Distribución por tramos de contribuyentes a la C.C.S.S.	Memoria C.C.S.S.
Cuotas al Seguro Social (obreros y empleados)	Distribución por tramos de contribuyentes a la C.C.S.S.	Memoria C.C.S.S.
Cuotas al Seguro Social (patronal)	Distribución por tramos del consumo total	Encuesta de consumo
Deducción del 5% para pensiones	Distribución por tramos de contribuyentes a la C.C.S.S. 1/	Memoria C.C.S.S.
Cuotas patronales para el INA	Distribución por tramos del consumo total	Encuesta de consumo
Cuotas patronales para el IMAS	Distribución por tramos del consumo total	Encuesta de consumo
Cuotas aportes al Banco Popular (obreros)	Distribución por tramos de contribuyentes a la C.C.S.S.	Memoria C.C.S.S.
Cuotas aportes al Banco Popular (patrones)	Distribución por tramos del consumo total	Encuesta de consumo

Cuadro A-5 (Continuación)

	Por tramos de ingreso	Fuente
Impuestos a la propiedad		
Impuesto territorial	Valor de las propiedades por tramos de ingreso	Estadística fiscal
Sobre lotes incultos	Estimación	
Sobre mortuales y donaciones	Impuesto territorial por ser la vivienda el bien más habitual de herencia	
Transmisión de propiedad	Impuesto territorial por ser la vivienda el bien más habitual de herencia	
Detalle de caminos	Igual al impuesto territorial	
Impuestos sobre bienes y servicios		
Selectivos de consumo	Distribución por tramos de los consumos gravados	Estadística fiscal y encuesta de consumo
A las ventas	Distribución por tramos de los consumos gravados	Estadística fiscal y encuesta de consumo
Destace de ganado	Distribución por tramos del consumo de carne	Encuesta de consumo
Sobre el café que reciben los beneficios	Productores por tramos de ingreso	Memoria Oficina del Café
Varios a la producción agropecuaria	Productores por tramos de ingreso	Estadística fiscal
A la producción y consumo del café	Productores por tramos de ingreso	Memoria Oficina del Café
Al azúcar (1.10 colones/q)	Consumidores de azúcar y derivados, por tramos	Encuesta de consumo
Varios al consumo de cigarros y fósforos	Consumidores de cigarros por tramos	Encuesta de consumo
Varios al consumo de licores y bebidas alcohólicas	Consumidores de bebidas alcohólicas por tramos	Encuesta de consumo
Al consumo de cerveza	Consumidores de cerveza por tramos	Encuesta de consumo
Al consumo de gaseosas	Consumidores de gaseosas por tramos	Encuesta de consumo
Al consumo de cemento	Igual al impuesto territorial	
Al consumo de la gasolina	Consumidores de gasolina por tramos	Encuesta de consumo
A la venta de drogas y estupefacientes	Gastos médicos por tramos	Encuesta de consumo

Cuadro A-5 (Continuación)

	Por tramos de ingreso	Fuente
A la sal	Número de personas en cada tramo	Encuesta de consumo
A los moteles	Gastos de esparcimiento por tramos	Encuesta de consumo
Sobre billetes de ferrocarril	Viajes en ferrocarril por tramos	Encuesta de consumo
Sobre espectáculos públicos	Gastos de esparcimiento por tramos	Encuesta de consumo
Al ruedo	Consumo de gasolina por tramos	Encuesta de consumo
Patentes varias	Distribución por tramos del consumo total	Encuesta de consumo
Patentes de licores	Distribución por tramos del consumo de licores	Encuesta de consumo
Sobre la construcción	Igual al impuesto territorial	
Por tonelada de carga	Distribución por tramos del consumo total	Encuesta de consumo
Pasajes internacionales	Gastos de viaje en avión por tramos	Encuesta de consumo
Al hospedaje y tarjetas de turismo	No residente	
<u>Impuestos sobre el comercio exterior</u>		
Importaciones		
Derechos de importación Protocolo de San José Interior y otras rentas aduaneras Timbre hospitalario Ajustes de tipo de cambio	Para productos alimenticios, bebidas y tabacos, distribución por tramos de los consumos respectivos. Para bienes intermedios y de capital, distribución del consumo total por tramos	Estadísticas de comercio exterior y encuesta de consumo
Selectivos de consumo	Distribución por tramos de los productos gravados	Estadística y encuesta de consumo
Exportaciones		
Ad valorem Derechos de exportación	Productores por tramo de ingreso y no residentes para el banano	ASBANA; Oficina del Café; Productores de caña; estadística de comercio exterior
A la exportación de banano	No residentes	ASBANA
A la exportación de azúcar	Productores por tramos de ingreso	Asociación de Productores de Caña
A la exportación del café	Productores por tramos de ingreso	Oficina del café
A la exportación del ganado	Productores por tramos de ingreso	Consejo Nacional de Producción

Cuadro A-5 (Conclusión)

	Por tramos de ingreso	Fuente
Otros impuestos		
Papel sellado, timbre Cruz Roja y otros	Distribución de la población por tramos	Encuesta de consumo
Timbre niño abandonado y Museo Nacional	Distribución por tramos de gastos en avión	Encuesta de consumo
Timbre del control y prevención de enfermedades del ganado	Distribución por tramos de consumo de carne	Encuesta de consumo
Timbres varios y cheques bancarios	Distribución por tramos de consumo total	Encuesta de consumo

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.
1/ C.C.S.S.: Caja Costarricense del Seguro Social.

Cuadro A-6

COSTA RICA: ASIGNACION POR TRAMOS DE INGRESO, 1974

(Miles de colones)

	Residentes						No residentes
	Asignación por tramos (%)			Asignación por tramos (Miles de colones)			
	Bajo	Medio	Alto	Bajo	Medio	Alto	
Ingresos tributarios	27.1	41.1	31.8	703 510	1 067 045	824 177	96 456
Impuestos a los ingresos y utilidades	33.9	39.0	27.1	325 313	374 019	260 628	9 656
Impuesto a la renta	20.5	39.4	40.1	77 797	149 737	152 357	9 425
A las utilidades de la Cía. Bananera de Costa Rica y Chiriquí Land	-	-	-	-	-	-	231
Del 1% sobre utilidades de la Ley Industrial	28.0	46.0	26.0	287	471	267	-
Otros impuestos sobre utilidades	28.0	46.0	26.0	5	8	4	-
Contribución del 5% para pensiones del Magisterio	64.6	27.7	7.7	11 499	4 931	1 371	-
Deducción del 1% del Fondo de Pensiones	64.6	27.7	7.7	87	37	11	-
Cuotas de Seguro Social: obreros	64.6	27.7	7.7	133 679	57 321	15 934	-
Cuotas de Seguro Social: patronos	28.0	46.0	26.0	87 883	144 380	81 606	-
Deducción de sueldos del 5% para pensiones	64.6	27.7	7.7	1 708	732	204	-
Cuotas patronales para el INA	28.0	46.0	26.0	5 740	9 431	5 330	-
Cuotas patronales para el IMAS	28.0	46.0	26.0	2 702	4 439	2 509	-
Cuotas de aporte al Banco Popular: obreros	64.6	27.7	7.7	3 227	1 383	385	-
Cuotas de aporte al Banco Popular: patronos	28.0	46.0	26.0	699	1 149	650	-
Impuestos a la propiedad	14.2	9.0	76.8	7 280	4 615	39 485	-
Sobre mortuales y donaciones	14.2	9.0	76.8	897	569	4 855	-
Territorial	14.2	9.0	76.8	6 056	3 839	32 756	-
Sobre lotes incultos	-	-	100.0	-	-	106	-
Transmisión de propiedad	14.2	9.0	76.8	71	45	383	-
Detalle de caminos	14.2	9.0	76.8	256	162	1 385	-

Cuadro A-6 (Continuación)

	Residentes						No residentes
	Asignación por tramos (%)			Asignación por tramos (Miles de colones)			
	Bajo	Medio	Alto	Bajo	Medio	Alto	
Impuestos sobre bienes y servicios	22.0	44.9	33.1	165 119	335 927	247 589	3 055
Selectivos de consumo	16.0	45.0	39.0	20 651	57 525	50 748	-
Sobre ventas	40.0	48.0	12.0	61 125	124 878	82 320	-
Destace de ganado	33.0	49.0	18.0	735	1 091	401	-
Sobre café que reciban los beneficios	40.0	35.0	25.0	27 149	23 756	16 968	-
Varios a la producción agropecuaria	20.0	35.0	45.0	167	292	375	-
A la producción y consumo de café	40.0	35.0	25.0	358	313	224	-
Al azúcar (1.10 colones/q)	45.0	43.0	12.0	1 655	1 582	441	-
Al consumo de cigarros nacionales	40.0	48.0	12.0	862	1 034	258	-
Al consumo de cigarros nacionales elaborados con tabacos nacionales exclusivamente	40.0	48.0	12.0	10 870	13 045	3 261	-
Al consumo de fósforos y cerillos	40.0	48.0	12.0	1 559	1 870	468	-
Al consumo de cerveza	23.0	57.0	20.0	11 813	29 275	10 271	-
Al consumo de licores (1% por litro)	21.0	46.0	33.0	1 909	4 183	3 001	-
A los licores producidos por la Fábrica Nacional de Licores	21.0	46.0	33.0	8 757	19 183	13 761	-
Al consumo de cemento (Ley 3911)	2.4	1.5	96.1	113	71	4 528	-
Al consumo de cemento	2.4	1.5	96.1	176	110	7 043	-
Al consumo de refrescos gaseosos	25.0	51.0	24.0	4 433	9 044	4 256	-
Al consumo de bebidas alcohólicas extranjeras	21.0	46.0	33.0	971	2 127	1 525	-
Al consumo de gasolina y derivados	8.0	49.0	43.0	5 606	34 333	30 129	-
A la venta de drogas y estupefacientes	18.0	50.0	32.0	11	32	20	-
A la sal	52.0	39.0	9.0	109	82	19	-
A los moteles	17.0	42.0	41.0	141	347	339	-
Sobre billetes de ferrocarril (Ley 26)	42.0	52.0	6.0	5	7	1	-
Sobre billetes de ferrocarril (Ley 87)	42.0	52.0	6.0	7	8	1	-
Sobre espectáculos públicos	17.0	42.0	41.0	373	920	898	-
Al ruedo	8.0	49.0	43.0	764	4 679	4 107	-
Patentes comerciales	28.0	46.0	26.0	1 894	3 111	1 759	-
Patentes industriales	28.0	46.0	26.0	372	612	346	-

Cuadro A-6 (Continuación)

	Residentes						No residentes
	Asignación por tramos (%)			Asignación por tramos (Miles de colones)			
	Bajo	Medio	Alto	Bajo	Medio	Alto	
Impuestos sobre bienes y servicios (continuación)							
Patentes de licores	21.0	46.0	33.0	188	412	296	
Patentes varias	28.0	46.0	26.0	205	337	191	
Sobre construcción	2.4	1.5	96.1	146	91	5 842	
Por tonelada de carga	28.0	46.0	26.0	185	304	172	
Pasajes internacionales	27.0	19.0	54.0	1 810	1 273	3 620	
Al hospedaje y tarjetas de turismo	-	-	-	-	-	-	
Impuestos sobre el comercio exterior y transacciones internacionales	24.4	42.2	33.4	195 238	337 434	267 157	83 745
A las importaciones	24.0	44.9	31.1	155 947	291 418	202 138	
Derechos de importación Protocolo de San José Interior y otras rentas aduaneras Timbre hospitalario Ajustes de tipo de cambio	26.0	44.8	29.2	135 585	234 150	152 505	
Selectivo de consumo	16.0	45.0	39.0	20 362	57 268	49 633	
A las exportaciones	26.1	30.6	43.3	39 291	46 016	65 019	83 745
Ad valorem	a/	a/	a/	33 886	40 821	56 702	
Derechos de exportación	a/	a/	a/	602	637	444	14 623
A la exportación de banano	-	-	-	-	-	-	69 122
A la exportación del azúcar (7 1/2 valor FOB)	20.0	20.0	60.0	2 028	2 028	6 084	
A la exportación del café	40.0	35.0	25.0	2 714	2 375	1 696	
A la exportación de ganado	20.0	50.0	30.0	61	155	93	

Cuadro A-6 (Conclusión)

	Residentes						No residentes
	Asignación por tramos (%)			Asignación por tramos (Miles de colones)			
	Bajo	Medio	Alto	Bajo	Medio	Alto	
Otros impuestos	30.2	43.1	26.7	10 560	15 050	9 318	
Papel sellado	52.3	39.2	8.5	893	670	145	
Timbres	28.0	46.0	26.0	7 815	12 839	7 257	
Timbre niño abandonado	27.0	19.0	54.0	477	336	955	
Timbre de control y prevención de enfermedades del ganado	33.0	49.0	18.0	104	154	56	
Timbre Cruz Roja	52.3	39.2	8.5	448	336	73	
Timbre Hospicio de Huérfanos	27.0	19.0	54.0	57	40	113	
Cheques bancarios	28.0	46.0	26.0	125	206	117	
Timbre Museo Nacional	27.0	19.0	54.0	271	191	542	
Otros	52.3	39.2	8.5	370	278	60	

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.

Nota: Bajo: Menos de 1 750 colones de ingreso familiar mensual.
Medio: De 1 750 a 5 000 colones de ingreso familiar mensual.
Alto: Más de 5 000 colones de ingreso familiar mensual.

a/ Véase detalle en el cuadro A-8

Cuadro A-7

COSTA RICA: ASIGNACION POR TRAMOS DE INGRESO DEL IMPUESTO A LA RENTA, 1974

	Total	Asignación						Sector externo	Supuestos de incidencia
		Miles de colones			Porcentajes				
		Bajo	Medio	Alto	Bajo	Medio	Alto		
Total	389 316	77 797	149 737	152 357	-	-	-	9 425	
Empleados y pensionados	64 237	1	16 547	47 689	a/	25.8	74.2		Contribuyentes declarantes
Empresas individuales	19 855								
Agropecuario	3 451	14	1 603	1 834	0.3	46.5	53.2		Contribuyentes declarantes
Rentistas	5 240	30	1 508	3 702	0.6	28.8	70.6		Contribuyentes declarantes
Resto	11 164	3 126	5 135	2 903	28.0	46.0	26.0		Consumidor final
Sociedades	305 224								
Standard Fruit, Co.	9 425	-	-	-	-	-	-	9 425	Sector externo: consumidor
Agropecuario y rentistas	29 275	-	2 342	26 933	-	8.0	92.0		Accionistas
Resto	266 524	74 626	122 602	69 296	28.0	46.0	26.0		Consumidor final

Fuente: Elaboración, propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.
a/ No alcanza el 0.1%.

Cuadro A-8

COSTA RICA: ASIGNACION POR RESIDENTES Y NO RESIDENTES Y POR TRAMOS DE INGRESOS DE LOS IMPUESTOS A LA EXPORTACION, 1974

	Asignación								
	Miles de colones					Porcentajes			
	Total	Residentes (tramos de ingreso)			No residentes	Residentes			No residentes
		Bajo	Medio	Alto		Bajo	Medio	Alto	
Total	234 071	39 291	46 016	65 019	83 745				
Ad valorem	131 409	33 886	40 821	56 702					
Carne	13 745	2 749	6 872	4 124		20	50	30	
Azúcar	10 815	3 363	3 363	10 089		20	20	60	
Café	65 763	26 305	23 017	16 441		40	35	25	
Cacao	3 673	1 469	1 286	918		40	35	25	
No tradicionales	31 413	-	6 283	25 130		-	20	80	
Derechos de exportación	16 306	602	637	444	14 623				
Pescados y crustáceos	362	90	182	90		25	50	25	
Banano	14 077				14 077	-	-	-	100
Cacao	1 279	512	447	320		40	35	25	
Madera	42		8	34		-	20	80	
Específicos de reembarque	546				546				100
Impuestos sobre exportación									
Banano	69 122				69 122				100
Azúcar	10 140	2 028	2 028	6 084		20	20	60	
Café	6 785	2 714	2 375	1 696		40	35	25	
Ganado	309	61	155	93		20	50	30	

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.

Cuadro A-9

COSTA RICA: DISTRIBUCION POR TRAMOS DE INGRESO FAMILIAR DE LA RECAUDACION IMPOSITIVA TOTAL Y POR TIPO DE IMPUESTO, 1974

(Miles de colones)

	Total	Asignación				
		No residentes en el país	Distribución por tramos de ingreso familiar de residentes			
			Total residentes	Bajo	Medio	Alto
Total	2 691 188	96 456	2 594 732	703 510	1 067 045	824 177
A los ingresos y utilidades	969 616	9 656	959 960	325 313	374 019	260 628
A la propiedad	51 380	-	51 380	7 280	4 615	39 485
Sobre bienes y servicios	751 690	3 055	748 635	165 119	335 927	247 589
Sobre el comercio exterior y transacciones internacionales	883 574	83 745	799 829	195 238	337 434	267 157
A las importaciones	649 503	-	649 503	155 947	291 418	202 138
A las exportaciones	234 071	83 745	150 326	39 291	46 016	65 019
Otros	34 928	-	34 928	10 560	15 050	9 318

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.
Nota: Bajo: Menos de 1 750 colones de ingreso familiar mensual.
Medio: De 1 750 a 5 000 colones de ingreso familiar mensual.
Alto: Más de 5 000 colones de ingreso familiar mensual.

Cuadro A-10

COSTA RICA: PRESION TRIBUTARIA POR TRAMOS DE INGRESO TOTAL Y POR TIPO DE IMPUESTO, 1974

	Total	Porcentaje de los impuestos respecto al ingreso de cada tramo		
		Bajo	Medio	Alto
Total	24.88	31.72	24.00	21.91
A los ingresos y utilidades	9.21	14.67	8.41	6.93
A la propiedad	0.49	0.33	0.10	1.05
Sobre bienes y servicios	7.18	7.44	7.55	6.58
Sobre el comercio exterior y transacciones internacionales	7.67	8.80	7.59	7.10
A las importaciones	6.23	7.03	6.55	5.37
A las exportaciones	1.44	1.77	1.04	1.73
Otros	0.33	0.48	0.34	0.25

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.

Nota: Bajo: Menos de 1 750 colones de ingreso familiar mensual.
Medio: De 1 750 a 5 000 colones de ingreso familiar mensual.
Alto: Más de 5 000 colones de ingreso familiar mensual.

Cuadro A-11

COSTA RICA: INCIDENCIA DIFERENCIAL POR TRAMOS DE INGRESO DE LOS IMPUESTOS, TOTAL Y POR TIPO DE IMPUESTO, 1974 a/

(Porcentajes)

	Tramo de ingreso familiar		
	Bajo	Medio	Alto
Total	6.84	-0.88	-2.97
A los ingresos y utilidades	5.46	-0.80	-2.28
A la propiedad	-0.16	-0.39	0.56
Sobre bienes y servicios	0.26	0.37	-0.60
Sobre el comercio exterior y transacciones internacionales	1.13	-0.08	-0.57
A las importaciones	0.80	0.32	-0.86
A las exportaciones	0.33	-0.40	0.29
Otros	0.15	0.01	-0.08

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.

a/ Diferencia entre la carga que soporta cada tramo respecto a la incidencia promedio. Un signo negativo (-) indica que el tramo paga mayor impuesto que el promedio.

Cuadro A-12

COSTA RICA: PRESIÓN TRIBUTARIA POR TRAMOS DE INGRESO DE CADA UNO DE LOS IMPUESTOS, 1974

(Porcentajes)

	Total	Proporción de ingreso[a]		
		Bajo	Medio	Alto
Ingresos tributarios	24.88	31.72	24.00	21.91
Impuestos a los ingresos y utilidades	9.20	14.67	8.40	6.90
Impuesto a la renta	2.80	3.50	3.40	4.00
A las utilidades de la Cía. Bananera de Costa Rica y Chiriquí Land	-	-	-	
1% sobre utilidades de la Ley industrial	-	-	-	-
Otros impuestos sobre utilidades	-	-	-	-
Contribución del 5% para pensiones del Magisterio	0.20	0.50	0.10	-
Deducción del 1% del Fondo de Pensiones	-	-	-	-
Cuotas de Seguro Social: obreros	2.00	6.00	1.30	0.40
Cuotas de Seguro Social: patrones	3.00	4.00	3.30	2.30
Deducción de sueldos del 5% para pensiones	-	0.10	-	-
Cuotas patronales para el INA	0.20	0.30	0.20	0.10
Cuotas patronales para el IMAS	0.10	0.10	0.10	0.10
Cuotas de aporte al Banco Popular: obreros	0.10	0.20	-	-
Cuotas de aporte al Banco Popular: patronos	-	-	-	-
Impuestos a la propiedad	0.50	0.30	0.10	1.10
Sobre mortuales y donaciones	0.10	-	-	0.10
Territorial	0.40	0.30	0.10	0.90
Sobre lotes incultos	-	-	-	-
Transmisión de propiedad	-			
Detalle de caminos	-	-	-	0.10

/(Continúa)

Cuadro A-12 (Continuación)

	Total	Proporción de ingreso a/		
		Bajo	Medio	Alto
Impuestos sobre bienes y servicios	7.20	7.41	7.60	6.60
Selectivos de consumo	1.20	0.90	1.30	1.30
Sobre ventas	2.60	2.80	2.80	2.10
Destace de ganado	-	-	-	-
Sobre el café que reciban los beneficios	0.60	1.20	0.50	0.50
Varios a la producción agropecuaria	-	-	-	-
A la producción y consumo de café	-	-	-	-
Al azúcar (1.101 colones)	-	0.10	0.10	-
Al consumo de cigarros nacionales	-	-	-	-
Al consumo de cigarros nacionales elaborados con tabacos nacionales exclusivamente	0.30	0.50	0.30	0.10
Al consumo de fósforos y cerillos	-	0.10	0.10	-
Al consumo de cerveza	0.50	0.50	0.70	0.30
Al consumo de licores (1% por litro)	0.10	0.10	0.10	0.10
A los licores producidos por la Fábrica Nacional de Licores	0.40	0.40	0.40	0.40
Al consumo de cemento (Ley 3911)	0.10	-	-	0.10
Al consumo de cemento	0.10	-	-	0.20
Al consumo de refrescos gaseosos	0.20	0.20	0.20	0.10
Al consumo de bebidas alcohólicas extranjeras	0.10	0.10	0.10	
Al consumo de gasolina y derivados	0.70	0.30	0.80	0.80
A la venta de drogas y estupefacientes	-	-	-	-
A la sal	-	-	-	-
A los moteles	-	-	-	-
Sobre billetes de ferrocarril (Ley 26)	-	-	-	-
Sobre billetes de ferrocarril (Ley 87)	-	-	-	-
Sobre espectáculos públicos	-	-	-	-
Al ruedo	0.10		0.10	0.10
Patentes comerciales	0.10	0.10	0.10	0.10
Patentes industriales	-	-	-	-
Patentes de licores	-	-	-	-
Patentes varios	-	-	-	-
Sobre construcción	-	-	-	0.20
Por tonelada de carga	-	-	-	-
Pasajes internacionales	0.10	0.10	-	0.10
Al hospedaje y tarjetas de turismo	-	-	-	-

/(Continúa)

Cuadro A-12 (Conclusión)

	Total	Proporción de ingreso a/		
		Bajo	Medio	Alto
Impuestos sobre el comercio exterior y transacciones internacionales	7.70	8.30	7.60	7.10
A las importaciones	6.20	7.60	6.60	5.40
Derechos de importación	2.40			
Petróleo de San José	0.90			
Interior y otras rentas aduaneras	0.20	6.10	5.30	4.10
Timbre hospitalario	0.10			
Ajuste por tipo de cambio	1.40			
Selectivo de consumo	1.20	0.90	1.30	1.30
A las exportaciones	1.50	1.80	1.00	1.70
Ad valorem	1.30	1.50	0.90	1.50
Derechos de exportación				
A la exportación de banano	-			
A la exportación de azúcar valor FOB	0.10	0.10	-	0.10
A la exportación del café	0.10	0.10	0.10	0.10
A la exportación de ganado	-			
Otros impuestos	0.30	0.50	0.30	0.30
Papel sellado	-	0.10	-	-
Timbres	0.30	0.40	0.30	0.20
Timbre niño abandonado	-	-	0.10	-
Timbre para el control y prevención de las enfermedades del ganado	-	-	-	-
Timbre de la Cruz Roja	-	-	-	-
Timbre del Hospicio de Huérfanos	-	-	-	-
Cheques bancarios	-	-	-	-
Timbre del Museo Nacional	-	-	-	-
Otros	-	-	-	-

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.

a/ Proporción de cada impuesto o grupo de impuestos con relación al ingreso de cada tramo y del total.

Cuadro A-13

COSTA RICA: PORCENTAJE DEL INGRESO DE CADA TRAMO GRAVADO POR LAS DISTINTAS CLASES DEL IMPUESTO A LA RENTA

	Tramos de ingreso		
	Bajo	Medio	Alto
Total impuesto a la renta	3.5	3.4	4.0
Empleados y pensionados	-	0.4	1.3
Empresas individuales			
Agropecuaria	-	-	-
Rentistas	-	-	0.1
Resto	0.1	0.1	0.1
Sociedades			
Standard Fruit, Co.	-	-	-
Agropecuaria y rentista	-	0.1	0.7
Resto	3.4	2.8	1.8

Fuente: Cuadros 4 y A-7.

Cuadro A-14

TASAS EFECTIVAS DE LA TRIBUTACION CON RESPECTO AL INGRESO MEDIO DE LOS TRAMOS DE MENOR Y MAYOR INGRESO EN PAISES SELECCIONADOS, 1974

(Porcentajes)

	Tramos de menor ingreso	Tramos de mayor ingreso
Argentina	17.1	21.6
Estados Unidos	19.6	36.3
Reino Unido	20.4	52.6
Costa Rica	31.7	21.9

Fuente: Argentina, Estudio sobre Política Fiscal en la Argentina, Cap. VI, Programa Conjunto de Tributación OEA/BID, 1963; Estados Unidos, E. R. Schlesinger The Statistical Allocation of Taxes and Expenditures in 1938-1939 and 1946-1947, Fiscal Policies and the American Economy (editado por K.E. Poole, Nueva York, 1951); Reino Unido, Tibor Barna, Redistribution of Incomes through Public Finance, citado por U.K. Hicks en Hacienda Pública, Madrid, 1959, y Costa Rica, propia elaboración.

Cuadro A-15

COSTA RICA: PRIMER CALCULO ALTERNATIVO DE LA PRESION TRIBUTARIA[a/]

(Miles de colones)

	Total residentes	Asignación por tramos de ingreso: Bajo	Medio	Alto	Supuestos de incidencia	Criterios de asignación
Total recaudación por tramos	2 594 732	703 510	1 067 045	824 177		
Menos impuesto a la renta	379 891	77 797	149 737	152 357		
Subtotal	2 214 841	625 713	917 308	671 820		
Más impuesto a la renta	379 891	1	95 461	284 429	Empleados y pensionados: contribuyente declarante	Tramos de ingreso de los declarantes
					Empresas individuales: empresario	25% tramo medio 75% tramo alto
					Sociedades: accionistas	25% tramo medio 75% tramo alto
Ingreso familiar	10 426 000	2 218 000	4 447 000	3 761 000		
Presión tributaria total (alternativa al cuadro 10) (%)	24.88	28.21	22.77	25.43		

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.

a/ Se considera que el impuesto a la renta de empresas individuales y sociedades incide sobre los propios empresarios o accionistas.

Cuadro A-16

COSTA RICA: SEGUNDO CALCULO ALTERNATIVO DE LA PRESION TRIBUTARIA[a/]

(Miles de colones)

	Total residentes	Asignación por tramos de ingreso			Criterios de incidencia
		Bajo	Medio	Alto	
Total recaudación por tramos	2 594 732	703 510	067 045	824 177	
Menos cuotas a la C.C.S.S.	520 803	221 562	201 701	97 540	
Subtotal	2 073 929	481 948	865 344	726 637	
Más cuotas a la C.C.S.S.	520 803	336 438	144 263	40 102	Aporte personal y también el patronal recaen sobre obreros y empleados
Total	2 594 732	818 386	1 009 607	766 739	
Ingreso familiar	10 426 000	2 218 000	4 447 000	3 761 000	
Presión tributaria (%)	24.89	36.90	22.70	20.39	

Fuente: Elaboración propia, con base en cifras de la Contraloría General de la República.
a/ Se considera que los aportes patronales a la C.C.S.S. también recaen sobre los asalariados.