

OPES-26/93

ESTRUCTURA TRIBUTARIA EN COSTA RICA  
1960-1991

Diciembre, 1993



ESTA OBRA ES PROPIEDAD DE LA  
BIBLIOTECA DEL  
CONSEJO NACIONAL DE RECTORES

ACTIVO NUMERO: 5424

Rónald Mora Esquivel  
Miguel Gutiérrez Saxe

OFICINA DE PLANIFICACION  
DE LA EDUCACION SUPERIOR

OPES

## INDICE GENERAL

1.	CARACTERISTICAS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA EN LOS AÑOS SESENTA.....	2
1.1	Algunos antecedentes de la evolución económica de la década.....	2
1.2	Estructura tributaria en los sesenta.....	3
2.	CARACTERISTICAS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA EN LOS AÑOS SETENTA.....	3
2.1	Algunos antecedentes de la evolución económica de la década.....	3
2.2	Estructura tributaria en los setenta.....	5
3.	CARACTERISTICAS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA EN LOS AÑOS OCHENTA Y PRINCIPIOS DE LOS AÑOS NOVENTA.....	7
3.1	Algunos antecedentes de la evolución económica de la década.....	7
3.2	Estructura tributaria en los ochenta y principios de los noventa.....	9
4.	PROPUESTAS DE REFORMA TRIBUTARIA A PRINCIPIOS DE LOS AÑOSNOVENTA.....	19
5.	TRIBUTOS E INGRESO DE LAS FAMILIAS.....	20
5.1	La distribución de las cargas tributarias según ingreso de las familias.....	20
5.2	Simulación del impacto de cambios en la composición de los impuestos (directos o indirectos) en la distribución de las cargas, según ingreso familiar.....	27
	ANEXOS DEL DOCUMENTO.....	31

## INDICE DE TABLAS Y CUADROS

TABLA N°1	GOBIERNO CENTRAL: ESTRUCTURA PORCENTUAL Y PARTICIPACION RESPECTO AL PIB DE LOS INGRESOS EFECTIVOS.....	4
TABLA N°2	GOBIERNO CENTRAL: COMPOSICION PORCENTUAL DE LOS INGRESOS EFECTIVOS TRIBUTARIOS.....	6
TABLA N°3	RECAUDACION EFECTIVA TOTAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	12
TABLA N°4	DISTRIBUCION DE LAS PERSONAS JURIDICAS CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	13
TABLA N°5	COSTA RICA: DISTRIBUCION DEL INGRESO, DE LOS GASTOS Y PROPENSION AL CONSUMO, SEGUN QUINTIL DE INGRESO..	22
TABLA N°6	COSTA RICA: SUPUESTOS DE DISTRIBUCION DE LOS TRIBUTOS SEGUN QUINTIL.....	24
TABLA N°7	COSTA RICA: DISTRIBUCION DE LA CARGA TRIBUTARIA SEGUN QUINTIL DE INGRESO DE LAS FAMILIAS.....	25
CUADRO N°1	ALGUNAS REFORMAS, FACTORES COYUNTURALES Y MEDIDAS DE POLITICA QUE HAN TENIDO EFECTO SOBRE EL DESEMPEÑO TRIBUTARIO DEL GOBIERNO CENTRAL: 1980-1991.....	31
CUADRO N°2	REFORMAS PROPUESTAS EN EL PROYECTO DE LEY DE EFICIENCIA TRIBUTARIA: Versión Noviembre de 1992.....	35

## INDICE DE FIGURAS

FIGURA N°1	NIVELES COMPARATIVOS DE LA RECAUDACION DE IMPUESTOS.....	10
FIGURA N°2	COMPOSICION DE LA RECAUDACION TOTAL EFECTIVA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA: 1989-1992.....	12
FIGURA N°3	INGRESOS TRIBUTARIOS COMO PORCENTAJE DEL PIB:1961-1991.....	15
FIGURA N°4	SINTESIS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA Y OTROS ASPECTOS DEL MARCO DE POLITICA ECONOMICA DE LAS ULTIMASDECADAS.....	17
FIGURA N°5	COSTA RICA: PORCENTAJES DE INGRESOS, GASTOS Y APORTES TRIBUTARIOS SEGUN QUINTIL DE INGRESO.....	26
FIGURA N°6	COSTA RICA: SIMULACION DEL IMPACTO EN EL APORTE TRIBUTARIO DE VARIACIONES EN LA COMPOSICION DE LA ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS SEGUN QUINTIL DE INGRESO.....	28

ESTRUCTURA TRIBUTARIA EN COSTA RICA:  
1960-1991

Rónald Mora Esquivel (\*)  
Miguel Gutiérrez Saxe (\*\*)

Este documento fue elaborado en el marco del trabajo desarrollado por la Comisión de Financiamiento Permanente de la Educación Superior Pública. Tuvo como propósito el describir la evolución de los ingresos tributarios del Gobierno Central en las tres últimas décadas, así como aproximar la distribución de la carga impositiva según estratos de ingresos de la población para un año reciente. Ambas descripciones sirvieron a la Comisión para profundizar en la discusión sobre las fuentes de ingresos posibles para el financiamiento de la Educación Superior, como también para precisar las consideraciones sobre el impacto redistributivo del financiamiento universitario. El documento tiene ciertamente más elementos que los mencionados por lo que se ha considerado conveniente su publicación independientemente a los resultados de dicha Comisión.

En los primeros cuatro acápite, se incluye un análisis de los principales cambios en la estructura de ingresos tributarios, un énfasis de las principales tendencias en los ochenta, y las principales reformas propuestas a inicios de los años noventa. Además, se incluye dentro del análisis de cada período una breve descripción de las medidas de política más relevantes y la estrategia de desarrollo que prevalece en cada uno de los períodos de análisis, con el fin de ubicar la política fiscal en el marco de la política de desarrollo que caracteriza a cada década.

Finalmente, en el quinto acápite, se incluye un análisis de la distribución de la carga impositiva, según ingreso de los contribuyentes para un año reciente. Para esto fue preciso construir un esquema de simulación. En este modelo se sintetizan un conjunto de supuestos conservadores sobre el pago de los tributos, un conjunto de observaciones sobre los ingresos tributarios y datos sobre la distribución del ingreso y el

---

\* Rónald Mora Esquivel, Bachiller en Economía. Labora en la Oficina de Planificación de la Educación Superior (OPES) como investigador.

\*\* Miguel Gutiérrez Saxe, Licenciado en Economía. Labora en la Oficina de Planificación Superior (OPES) como investigador y asesor.

volumen de gastos de las familias. Se llega así a definir relaciones entre el ingreso de las familias y las cargas impositivas, para valorar el impacto de cambios en la composición de los impuestos (directos o indirectos) en la distribución de las cargas, según ingreso familiar.

## 1.- CARACTERISTICAS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA EN LOS AÑOS SESENTA

### 1.1 Algunos antecedentes de la evolución económica de la década.

A finales de los cincuenta y principios de los sesenta nuestro país inició un acelerado proceso de industrialización donde "el eje central lo constituyó el modelo de sustitución de importaciones, en el marco del Mercado Común Centroamericano"<sup>(1)</sup>. Esto fue posible mediante la creación de un arancel común externo, así como por las políticas y condiciones favorables que se crearon para promover el desarrollo del sector manufacturero.

Producto de este nuevo esquema, el naciente sector industrial contó con un marco institucional que permitió impulsar el modelo de desarrollo propuesto <sup>(2)</sup>. Entre ellos se pueden mencionar: a) incentivos tributarios (exoneraciones a las importaciones de materias primas y bienes de capital); b) infraestructura de apoyo, en áreas como electrificación, comunicaciones, salud, educación, etc; c) apoyo crediticio por parte del Sistema Bancario Nacional; y d) protección arancelaria.

En este período la economía costarricense mostró un rápido crecimiento económico. El PIB real creció, en promedio anual, a una tasa del 6%; el sector agropecuario en un 5.1%, mientras que el sector industrial lo hizo en un 8% anual, tasa superior al crecimiento general de la economía.

---

<sup>1</sup> MIDEPLAN (1987) Plan Nacional de Desarrollo 1986-1990. Tomo I. San José, Costa Rica, abril, pág.2

<sup>2</sup> Tales como la Ley de Protección Industrial; el Convenio Centroamericano de Incentivos Fiscales; el Convenio de Equiparación de Gravámenes de Importación; la Zona de Libre Comercio Regional; crédito al sector industrial por parte del Sistema Bancario Nacional; y apoyo en infraestructura. (Ver MIDEPLAN (1987) y Araya P. Carlos (1976) Historia económica de Costa Rica 1950-1970. Editorial Fernández Arce. San José, Costa Rica, págs.69-85.)

## 1.2 Estructura tributaria en los sesenta

Durante este período se produjeron diversos cambios en la estructura de ingresos efectivos del Gobierno Central. Los impuestos directos aumentaron su participación dentro del total de ingresos tributarios, a pesar de que ésta no fue una tendencia estable durante estos diez años, como lo muestra la Tabla Nº1. Dentro de esta categoría el impuesto sobre la renta, pasó de un 13% de los ingresos tributarios totales en 1961 a un 19% en 1970. Los rubros que componen el comercio internacional descendieron en su contribución al fisco, de manera continua y significativa. Para el año 1970, el aporte relativo producto de las importaciones (básicamente derechos de aduana), se redujo a prácticamente la mitad respecto a 1961, mientras que el de las exportaciones representó una porción muy pequeña, que no superaba el 1.5%. La carga fiscal de estos dos últimos rubros se redujo de un 6% del PIB en 1961, a un 4% al final de la década.

La reducción de los impuestos al comercio internacional fue compensada por la recaudación de impuestos al consumo y a las ventas (<sup>3</sup>). Hasta 1965 estos rubros, incluidos los otros impuestos al consumo (sobre bebidas, derivados del petróleo, etc), significaban menos del 20% de la recaudación total, y más de una tercera parte al finalizar la década.

La carga tributaria mostró un incremento importante hacia finales de la década. Los ingresos tributarios representaron un 10.8% del PIB en 1967 y un 12.4% en 1970.

## 2.- CARACTERISTICA DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA EN LOS AÑOS SETENTA

### 2.1 Algunos antecedentes de la evolución económica de la década.

En la siguiente década se continuó con el modelo de desarrollo hacia adentro, basado en un mercado interregional protegido por barreras arancelarias. Asimismo, en los primeros años de los setenta, como estrategia de desarrollo, el Estado asumió un nuevo rol dentro de la actividad económica en lo que se denominó el Estado-empresario, al participar directamente en la producción de bienes y servicios.

---

<sup>3</sup> Entre 1965-1968 se establecieron el impuesto sobre el consumo y el impuesto de ventas.

**TABLA No. 1**  
**GOBIERNO CENTRAL: ESTRUCTURA PORCENTUAL Y PARTICIPACION RESPECTO AL PIB DE LOS**  
**INGRESOS TRIBUTARIOS EFECTIVOS**  
**1961-1970**  
**- En porcentajes -**

COMPOSICION PORCENTUAL										
	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969	1970
INGRESOS TRIBUTARIOS	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
A. IMPUESTOS DIRECTOS	21.7	26.6	20.3	27.1	24.8	24.9	30.5	31.7	31.1	24.8
De la Renta	13.1	18.9	13.3	19.2	17.6	17.7	19.5	21.2	20.2	19.1
Territorial	4.9	4.9	5.5	6.5	5.8	5.2	6.7	5.6	4.8	0.6
Otros	3.7	2.8	1.5	1.4	1.4	2.0	4.3	4.9	6.1	5.1
B. IMPUESTOS INDIRECTOS	78.3	73.4	79.7	72.9	75.2	75.1	69.5	68.3	68.9	75.2
COMERCIO INTERNACIONAL	59.6	53.0	57.6	50.8	50.3	47.0	37.3	28.8	28.5	31.2
A las importaciones	58.4	52.2	56.4	49.8	49.4	45.7	36.2	27.5	27.2	30.1
A las exportaciones	1.2	0.8	1.2	1.0	0.9	1.3	1.1	1.3	1.3	1.1
PRODUCCION Y CONSUMO	17.3	17.5	19.0	20.6	23.4	26.7	30.9	38.2	39.1	42.8
A la producción	3.9	4.5	3.8	5.1	5.1	7.3	4.2	1.4	1.2	6.5
Al consumo y ventas	13.4	13.0	15.2	15.5	18.3	19.4	26.7	36.8	37.9	36.3
OTROS INDIRECTOS	1.4	2.9	3.1	1.5	1.5	1.4	1.3	1.3	1.3	1.2

COMO PORCENTAJE DEL PIB										
	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969	1970
INGRESOS TRIBUTARIOS	10.1	11.5	10.6	11.2	11.2	11.0	10.7	11.3	11.6	12.4
SOBRE LA RENTA	1.3	2.1	1.4	2.1	1.9	2.0	2.3	2.6	2.5	2.7
SOBRE EL COMERC. INTERNAC.	6.0	6.0	6.0	5.7	5.6	5.2	4.0	3.3	3.3	4.0
SOBRE CONSUMO Y VENTAS	1.4	1.5	1.6	1.8	2.0	2.2	2.9	4.2	4.4	4.7

FUENTE: CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA  
MEMORIA ANUAL BCCR, CUENTAS NACIONALES

Entre los sesenta y setenta, la participación del Estado en la economía creció en funciones y en tamaño (<sup>4</sup>). En 1962 el valor agregado del sector público significaba un 16% del PIB, hasta llegar a un 24% en 1979; el empleo de este sector aumentó de 50500 personas en 1963 a 129922 personas en 1979; y la inversión pública entre 1966-1979 significó un 46.4% de la inversión realizada en construcciones, edificaciones y obras.

Sin embargo, a finales de la década tendieron a converger una serie de factores de carácter coyuntural y estructural (<sup>5</sup>) que incidieron sobre la crisis económica de principios de la década siguiente. Algunos de los factores externos que se mencionan tuvieron que ver con el deterioro de los términos del intercambio, los problemas políticos y económicos de la región centroamericana, la inestabilidad y distorsiones del sistema financiero internacional, la recesión económica internacional, y los signos de agotamiento que mostraba el MERCOMUN en lo que se denomina "la etapa fácil de sustitución de importaciones". A nivel interno se mencionan el endeudamiento externo y los desequilibrios financieros del sector público.

En este decenio el PIB creció a una tasa media anual de 5.4%; el sector agrícola en 2.6%, una tasa anual menor respecto al período anterior; y el sector industrial a una tasa anual de 7.4%.

## 2.2 Estructura tributaria en los setenta

En este período el aporte del impuesto sobre la renta siguió siendo importante, al convertirse en una de las fuentes primarias de ingresos fiscales, pasando de un 19% de los ingresos totales en 1970 a cerca de un 23.5% en 1979. En conjunto los impuestos directos significaron una cuarta parte de los ingresos efectivos del Gobierno Central, al finalizar la década (Ver Tabla N°2).

Los impuestos indirectos presentaron algunos cambios. Dentro del rubro de impuestos a la producción y al consumo se afectó la contribución al total de ingresos fiscales, en los rubros de derivados del petróleo y otros, como el consumo de bebidas gaseosas; así también en el impuesto al café, aunque mejoró hacia finales de los setenta.

---

<sup>4</sup> MIDEPLAN (1987) pág.5

<sup>5</sup> Op.cit, págs.6-10.

TABLA No. 2

GOBIERNO CENTRAL: COMPOSICION PORCENTUAL DE LOS INGRESOS EFECTIVOS TRIBUTARIOS: 1970 - 1991  
- En porcentaje

	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
INGRESOS TRIBUTARIOS	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
1. IMP. S/ RENTA	19.1	21.7	22.1	22.6	21.5	20.8	22.9	22.8	23.6	23.4	21.3	21.4	23.6	19.5	16.9	17.2	14.2	12.9	13.3	11.9	12.5	10.9
2. IMP. S/ VENTAS	18.5	18.4	26.3	28.2	26.2	27.8	28.3	26.5	27.7	26.5	33.4	26.0	25.2	37.2	41.1	40.2	38.0	42.0	42.1	44.0	45.9	48.5
2.1 Imp. select. consumo	5.4	4.7	12.7	15.7	14.1	13.8	15.5	15.1	15.3	13.7	20.1	16.1	12.9	14.7	18.0	19.7	15.4	16.1	15.3	15.9	15.6	11.5
2.2 Imp. s/ ventas	13.1	13.7	13.7	12.5	12.0	14.0	12.8	11.4	12.4	12.7	13.3	9.9	12.3	22.6	23.2	20.6	22.7	25.9	26.8	28.0	30.1	36.3
2.3 Otros	0.0	0.0	0.0	0.0	0.1	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.1	0.1	0.2	0.7
3. SELECT. S/PRODUC. Y CONS. BIENES	24.0	22.3	20.7	20.9	16.1	15.5	14.8	16.6	15.5	13.8	11.3	9.4	7.9	5.2	4.3	5.3	5.1	8.0	8.4	7.2	3.6	1.0
3.1 Imp. s/café	6.5	3.5	2.8	5.3	3.7	3.7	5.0	7.8	6.5	5.6	3.6	4.9	5.7	3.8	3.6	4.5	4.6	4.2	3.9	3.4	0.0	0.0
3.2 Del 12% s/ventas combustibles	5.9	6.8	6.5	5.3	3.9	3.7	3.1	2.6	2.8	2.3	2.8	1.5	1.0	0.0	0.0	0.0	0.5	3.8	4.1	3.2	2.8	0.2
3.3 Otros	11.6	12.1	11.4	10.3	8.5	8.0	6.7	6.2	6.1	6.0	4.9	3.0	1.2	1.4	0.7	0.8	0.0	0.0	0.4	0.6	0.7	0.8
4. A LAS IMPORTACIONES	30.0	30.6	23.1	21.5	20.3	15.5	14.8	16.5	17.1	19.0	17.5	13.0	8.0	8.6	16.9	19.9	20.1	22.9	19.3	21.1	25.3	25.3
4.1 Derechos de importación	26.8	22.8	16.5	15.3	14.2	11.5	10.3	11.5	11.7	13.7	12.4	6.8	5.3	6.1	8.2	10.7	11.5	16.3	15.3	15.9	19.7	15.3
4.2 Protocolo de San José	2.7	7.4	5.2	4.2	5.2	3.4	3.2	3.4	3.6	3.7	3.4	2.1	1.7	1.8	2.2	2.6	0.1	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
4.3 3% s/valor aduan. import.	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	1.9	4.1	3.4	3.7	1.6	1.6	1.4
4.4 Sobretasas importaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	3.4	0.7	0.5	4.0	1.8	4.7	2.5	2.0	3.3	3.7	8.1
4.5 Otros	0.5	0.3	1.3	2.0	0.9	0.6	1.3	1.6	1.8	1.6	1.7	0.6	0.3	0.3	0.6	0.7	0.4	0.4	0.4	0.3	0.4	0.4
5. A LAS EXPORTACIONES	1.1	1.5	1.2	1.2	1.2	16.4	14.2	14.2	12.1	12.8	12.1	27.2	32.7	21.6	12.8	11.1	12.3	7.8	6.6	5.8	3.1	5.6
5.1 Derechos exportación ad-valorem	0.0	0.0	0.0	0.0	7.3	6.1	4.9	7.3	6.3	7.2	6.9	10.2	12.6	7.5	6.2	5.9	10.1	6.1	5.2	4.2	1.0	1.2
5.2 Derechos exportación banana	0.0	0.0	0.0	0.0	3.8	9.1	8.1	6.2	5.2	5.2	4.7	15.6	13.7	9.0	6.4	4.9	2.0	1.5	1.3	1.5	2.0	4.3
5.3 Otros	1.1	1.5	1.2	1.2	1.5	1.3	1.2	0.7	0.6	0.3	0.5	1.4	6.4	5.1	0.3	0.2	0.2	0.2	0.2	0.1	0.2	0.1
6. OTROS IMPUESTOS	7.2	5.6	6.5	5.5	3.4	4.0	5.0	3.3	3.9	4.5	4.5	3.0	2.6	7.9	8.0	6.3	10.3	6.3	10.3	10.0	9.6	8.8

La contribución del rubro comercio internacional fue menor en las importaciones cuya participación se redujo desde un 31% en 1970 hasta 15% en 1976, para ubicarse cerca del 17% al finalizar la década. Sin embargo, a partir de 1974 se establecieron los derechos de exportación, que permitieron compensar esta tendencia. Así ambas categorías generaron entre 29 y 30% de los ingresos tributarios en el quinquenio 1974-1979.

Durante la década, el impuesto general a las ventas produjo entre un 12% y 13% de los ingresos totales. La mayor contribución la generó el impuesto al consumo, especialmente en los años comprendidos entre 1973-1978.

En 1975 se dió un aumento importante de la carga tributaria con un nivel cercano al 12.6%. Sin embargo, se redujo en los siguientes años hasta alcanzar un nivel del 11% hacia finales de la década.

### 3.- CARACTERISTICAS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA EN LOS AÑOS OCHENTA Y PRINCIPIOS DE LOS AÑOS NOVENTA

#### 3.1 Algunos antecedentes de la evolución económica de la década.

La década de los ochenta inició con un período de crisis económica ubicada entre 1980-1982. Algunos indicadores permitieron reflejar esta situación: la tasa de crecimiento del PIB real en 1981 fue de -2.3% y en 1982 se redujo fuertemente alcanzando un -7.3%; el incremento en los precios, medido por el Índice de Precios al Consumidor, fue de 18% en 1980 a 82% en 1982; el nivel de salarios reales en 1982 se redujo a un 52% con respecto a 1979; y la tasa de desempleo abierto alcanzó un 9.4%. El déficit del sector público no financiero para el año 1981 representó un 14.3% del PIB, con efectos sobre la inflación y la balanza de pagos al ser financiado con recursos del Sistema Bancario Nacional. El servicio de la deuda externa requirió más del 50% de las exportaciones de bienes y servicios, y en 1982 la deuda pública externa representó un 114.5% del PIB.<sup>(6)</sup>

Las medidas de política económica que se adoptaron a partir de 1982, dieron énfasis a la estabilización. Esto requirió de medidas encaminadas al restablecimiento de las relaciones financieras internacionales, a equilibrar las finanzas públicas, a regular el mercado cambiario y a renegociar la deuda externa.

---

<sup>6</sup> MIDEPLAN (1987) Plan Nacional de Desarrollo 1986-1990. San José, Costa Rica, Tomo I, abril; Estadísticas del BCCR.

En esta década se acordaron una serie de medidas de corto plazo mediante las cartas de intenciones al Fondo Monetario Internacional, que entre otras áreas afectaron al campo fiscal. Asimismo, se establecieron negociaciones con el Banco Mundial para solicitar recursos a través de Préstamos de Ajuste Estructural.

En los años ochenta se dió una nueva orientación en la estrategia de desarrollo de la economía costarricense hacia la promoción de exportaciones más allá del mercado interregional.

Tal como se afirmó al finalizar la gestión presidencial 1982-1986, "algunos de los mayores esfuerzos de esta administración se han dedicado al fomento de las exportaciones, especialmente productos no tradicionales, así como a consolidar un nuevo esquema institucional y legal en el ámbito del comercio exterior. En este sector el cambio ha sido profundo y estructural" (7).

En este período se creó, a través de la Ley para el Equilibrio Financiero del Sector Público (8), el marco legal para apoyar a empresas dedicadas a la exportación de productos no tradicionales a terceros mercados, por medio de exenciones fiscales e instituciones de apoyo a la actividad.

Durante esta gestión se aprobó el primer Préstamo de Ajuste Estructural, en el que se propusieron una serie de condiciones para entrar en un proceso de apertura internacional, fijar acciones sobre el saneamiento de las finanzas públicas y el aumento de la productividad de diversas actividades.

---

<sup>7</sup> La Nación. Informe presidencial. 2 de mayo de 1986: p. 7A.

<sup>8</sup> Ley No.6955, que establece en su artículo 40, la introducción de modificaciones a la Ley del Impuesto sobre la Renta considerando incentivos fiscales a las empresas dedicadas a la exportación de productos no tradicionales a terceros mercados, tales como: a) deducción del 100% del impuesto sobre la parte de las utilidades netas; b) exención del pago de impuestos a las importaciones (que incluye Protocolo de San José y sobretasas a importaciones) de materias primas, insumos y envases que forman parte del componente de los productos no tradicionales; c) creación del contrato de exportación como instrumento legal para facilitar los beneficios que diversas leyes otorgan a las empresas exportadoras; creación del Consejo Nacional de Inversiones; y d) se crea un régimen de admisión temporal.

La siguiente Administración 1986-1990, hace explícita en su programa, la estrategia de desarrollo la cual se centraría sobre la promoción de exportaciones, en lo que se denominó Exportaciones para el Desarrollo.<sup>(9)</sup> En el segundo Préstamo de Ajuste Estructural (1988), esta administración señaló que su vértice sería "el sector exportador como elemento de avanzada para canalizar e inducir el desarrollo de los sectores productivos en función de los mercados internacionales"<sup>(10)</sup>.

La década de los noventa se inició continuando este proceso de inserción internacional. Se han llevado a cabo negociaciones para lograr acuerdos de libre comercio con el Gobierno de Estados Unidos, como parte de la Iniciativa de las Américas; así como otras negociaciones con el objetivo de eliminar restricciones al comercio con países como México, Chile y Venezuela.

Asimismo la Administración 1990-1994 inició su período de gestión impulsando políticas de estabilización económica, encaminadas a lograr un saneamiento en las finanzas públicas, menor expansión del crédito, control de la liquidez y ajustes cambiarios.

Durante el decenio 1981-1990 el PIB real creció a una tasa anual de 1.2%, aunque el PIB per cápita cayó a una tasa anual de -0.6%; el sector agrícola creció a una tasa anual de 3% y en el sector industrial a una tasa del 2.3% anual, menor que el de las anteriores décadas.

### 3.2 Estructura tributaria en los ochenta y principios de los noventa

Esta última década se caracterizó por un rápido descenso en la contribución de los impuestos directos a los ingresos tributarios. La recaudación del impuesto sobre la renta significaba un 24% en 1982 y disminuyó a 13% en 1988 y menos del 11% en 1991. Así también, como lo muestra la Figura N°1, hacia finales de los ochenta e inicios de la presente década, el impuesto sobre la renta no alcanzó el nivel del período 1978-1979. Todo lo anterior indica que contrario a la década pasada en que este rubro aportó entre el 20% y 25% de los ingresos tributarios, en este último período prácticamente, pasó a ser una fuente secundaria de recursos fiscales.

---

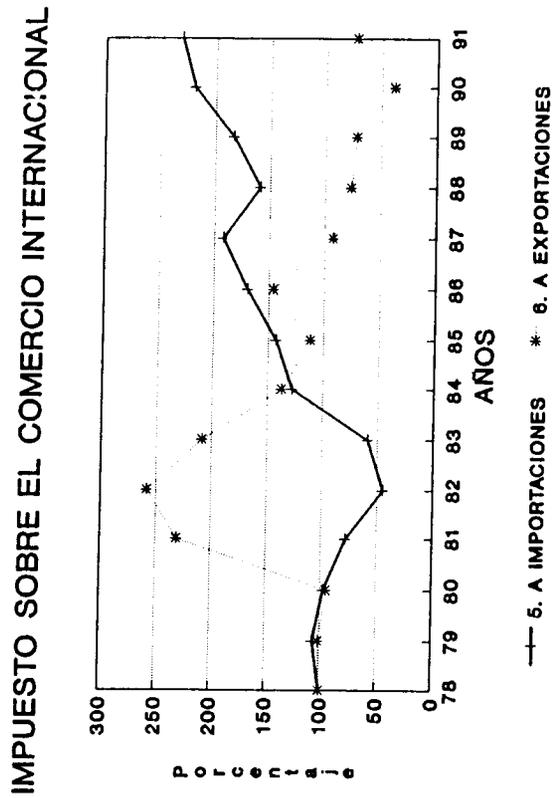
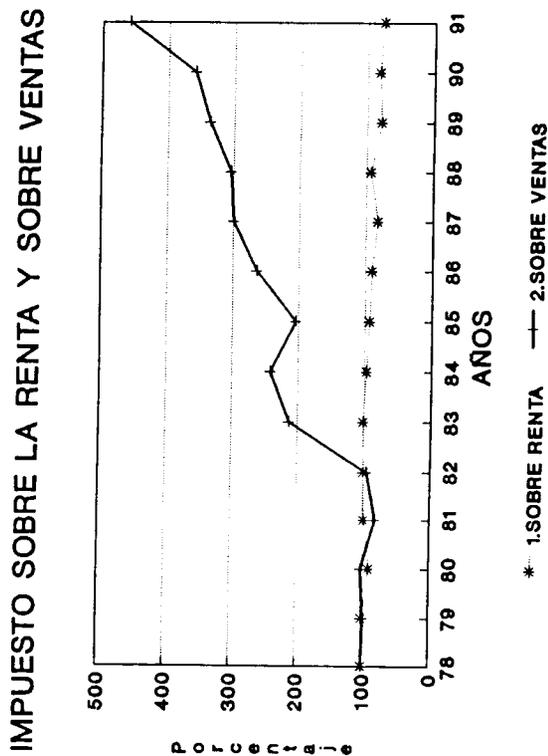
<sup>9</sup> MIDEPLAN, Op.cit, pág.40 y MIDEPLAN (1987). Programa Nacional de Desarrollo 1986-1990. Resumen, págs.1-5.

<sup>10</sup> La Nación. Programa de Ajuste Estructural. 5 de mayo de 1987: p.16A.

# FIGURA N°1

## NIVELES COMPARATIVOS DE LA RECAUDACION DE IMPUESTOS

(Indice 1978=100)



Nota: Cifras según ingresos efectivos reales, IPC 1975=100

Aparte de ser una fuente de ingresos que ha perdido participación en el total de los recursos del fisco, dicho impuesto tendió a recaer más sobre el sector de los asalariados. Vemos en la Figura N°2 y la Tabla N°3, que el 20% del total recaudado por este impuesto correspondió al impuesto sobre el salario a finales de 1989 y del 30% en 1991, lo que equivale a una tasa media anual real de crecimiento de 22% entre 1989-1991.

El residuo, que recae sobre las personas físicas y jurídicas con actividades lucrativas, muestra una menor contribución en términos reales, con una tasa negativa de crecimiento anual del 7.5% en ese mismo período.<sup>(11)</sup>

En la categoría del impuesto a personas jurídicas (con información disponible de las empresas que tributan al fisco, para los períodos 1985-1987, 1989-1990) se puede apreciar una alta concentración de empresas con niveles bajos de renta gravable cuyo aporte tributario es menor. Y en el otro extremo, sólo unas pocas empresas con altas utilidades, generan una mayor proporción del impuesto.

Entre 1985-1986 las 27 empresas con alta rentabilidad vieron incrementado el promedio de montos gravables en un 16.5% siendo "la causa principal de que la recaudación haya aumentado" <sup>(12)</sup> en ese período para esta categoría. A finales de la década, las empresas que reportaron utilidades superiores a los 20 millones de colones representaban el 1% del total y contribuyeron con el 60% del impuesto mientras que cerca del 75% de las empresas contribuyentes, con utilidades menores a ¢500 mil aportaron alrededor del 5% de los recursos.(Ver Tabla N°4).

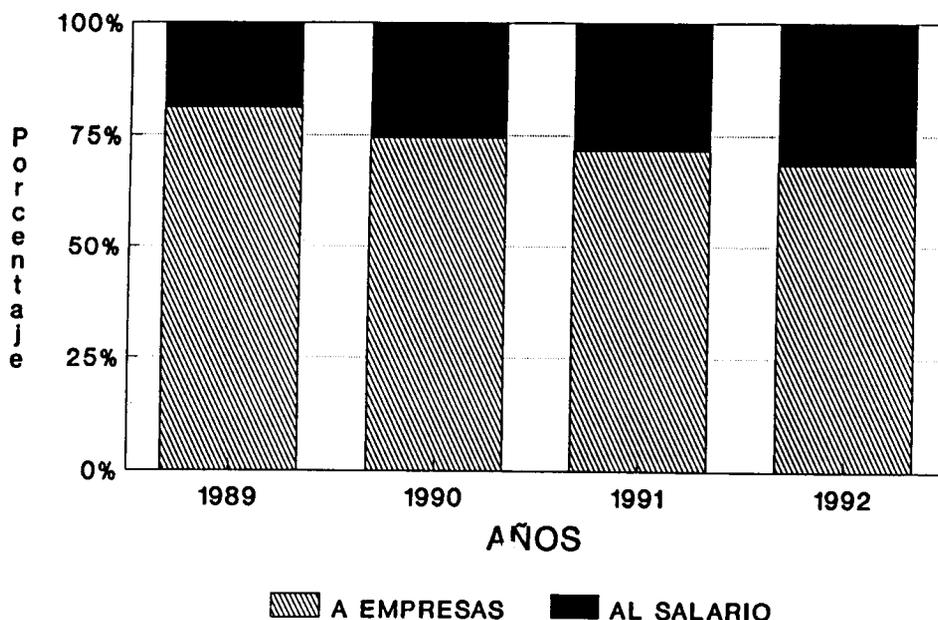
Otro rubro que tendió a generar una menor contribución al fisco fue el impuesto sobre la producción y consumo, cuya participación pasó desde un 9.4% en 1981 hasta un 1% en 1991. Esta reducción se manifestó en todos sus componentes, especialmente sobre el impuesto al café.

---

<sup>11</sup> Recientemente, un estudio elaborado por el Ministerio de Hacienda y el BID, indica que durante el período 1985-1990, la tasa de crecimiento del impuesto sobre la renta sobre las personas físicas y jurídicas alcanzó un 5%, contrario al correspondiente sobre el salario que fue de un 200%. En La Nación. Fiscalizarán empresas con bajas ganancias. 5 de agosto de 1992. pág.5A.

<sup>12</sup> Barboza Ch., Lorena (1987). Estructuras empresariales en Costa Rica: Niveles tributarios. En Revista Actualidad Económica. Febrero, pág.27.

**FIGURA N°2**  
**COMPOSICION DE LA RECAUDACION TOTAL EFECTIVA DEL**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
 • 1989-1992 •



FUENTE: Ministerio de Hacienda

Nota: Para 1992 corresponde al acumulado al 30 de setiembre

**TABLA N°3**  
**RECAUDACION EFECTIVA TOTAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
 - Impuesto al Salario, dietas, gratificaciones,  
 otros servicios personales y el residuo -  
*Cifras en millones de colones corrientes*  
 - 1989-1992 -

AÑOS	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	SALARIOS, DIETAS, ETC	%	RESIDUO	%
1989	7097.1	1349.3	19.0	5747.8	81.0
1990	8847.1	2253.2	25.5	6593.9	74.5
1991	10481.6	2969.4	28.4	7512.2	71.6
1992 a/	9431.5	2959.6	31.4	6471.9	68.6

a/ Acumulado al 30 de setiembre

*Cifras en millones de colones constantes*

AÑOS	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	SALARIOS, DIETAS, ETC	TASA DE CREC.	RESIDUO	TASA CREC.
1989	588.0	111.8	-	476.2	-
1990	615.7	156.8	40.3	458.9	-3.6
1991	566.8	160.6	2.4	406.2	-11.6

FUENTE: Ministerio de Hacienda  
 IPC 1975-100

**TABLA Nº4**  
**DISTRIBUCION DE LAS PERSONAS JURIDICAS CONTRIBUYENTES**  
**DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**- SEGÚN RENTA: 1985-1986-1987-1989-1990 -**  
**EN PORCENTAJES**

NIVEL DE RENTA GRAVABLE	PORCENTAJE DE EMPRESAS	
	1985	1986
De 0.1 a 100.000 colones	70.2	64.3
De 100.001 a 250.000	14.4	15.3
De 250.001 a 500.000	6.9	9.8
De 500.001 a 750.000	2.7	3.3
De 750.001 a 1.000.000	1.6	1.6
De 1.000.001 a 10.000.000	3.6	4.8
De 10.000.001 a 50.000.000	0.5	0.7
De 50.000.001 en adelante	0.1	0.2

FUENTE: Barboza Ch. Lorena (1987: p.26)

- AÑO 1987 -

NIVEL DE RENTA GRAVABLE	PORCENTAJE DE EMPRESAS	
	DE EMPRESAS	DE CONTRIBUCION
De 0.1 a 100.000 colones	42.6	0.5
De 100.001 a 250.000	25.3	1.3
De 250.001 a 750.000	20.2	4.0
De 750.001 a 1.000.000	3.3	1.8
De 1.000.001 a 10.000.000	7.3	18.2
De 10.000.001 a 20.000.001	0.6	9.5
De 20.000.001 en adelante	0.8	64.8

FUENTE: Dirección General de la Tributación Directa

- AÑO 1989 -

NIVEL DE RENTA GRAVABLE	PORCENTAJE DE EMPRESAS	
	DE EMPRESAS	DE CONTRIBUCION
De 0.1 a 200.000 colones	57.7	1.9
De 200.001 a 500.000	19.7	3.2
De 500.001 a 1.000.000	9.6	4.0
De 1.000.001 a 5.000.000	9.7	14.0
De 5.000.001 a 10.000.000	1.4	7.5
De 10.000.001 a 20.000.001	0.9	9.3
De 20.000.001 en adelante	1.0	60.1

FUENTE: Dirección General de la Tributación Directa

- AÑO 1990 -

NIVEL DE RENTA GRAVABLE	PORCENTAJE DE EMPRESAS	
	DE EMPRESAS	DE CONTRIBUCION
De 0.1 a 500.000 colones	74.5	5.6
De 500.001 a 1.000.000	8.6	4.2
De 1.000.001 a 5.000.000	8.9	15.1
De 5.000.001 a 20.000.000	2.1	15.6
De 20.000.001 en adelante	1.0	58.8

FUENTE: Dirección General de la Tributación Directa  
 Cifras en colones corrientes

El cambio que se reflejó con mayor grado a partir de mediados de década, se dio en la recaudación del impuesto sobre las ventas el cual pasó a convertirse en una fuente primaria de ingresos tributarios. A finales de los ochenta y principios de los años noventa el nivel de recaudación por este impuesto resultó ser superior respecto al de finales de los setenta (Ver Figura N21). En 1991 generó más de la tercera parte de los ingresos efectivos tributarios. Si a esto se agrega la contribución del impuesto al consumo, el aporte relativo de ambos rubros aumenta prácticamente a 50%. (Ver Tabla N22)

En términos reales, como lo muestra la Figura N21, en la categoría de impuestos al comercio internacional se produjo una recuperación importante en el nivel del impuesto a las importaciones durante los años 1985-1991 respecto al de 1978-1979. Hay que señalar que en la segunda mitad de la década, se produjo un ritmo de crecimiento mayor en las importaciones. Durante el período 1983-1986, el valor de las importaciones totales en colones corrientes creció a una tasa media anual del 16%, mientras que en el quinquenio 1987-1991, el ritmo de crecimiento casi que se duplica respecto al anterior período. Por otra parte, la contribución de los impuestos sobre las exportaciones, ha sido cada vez menor especialmente en los derechos de exportación al banano.

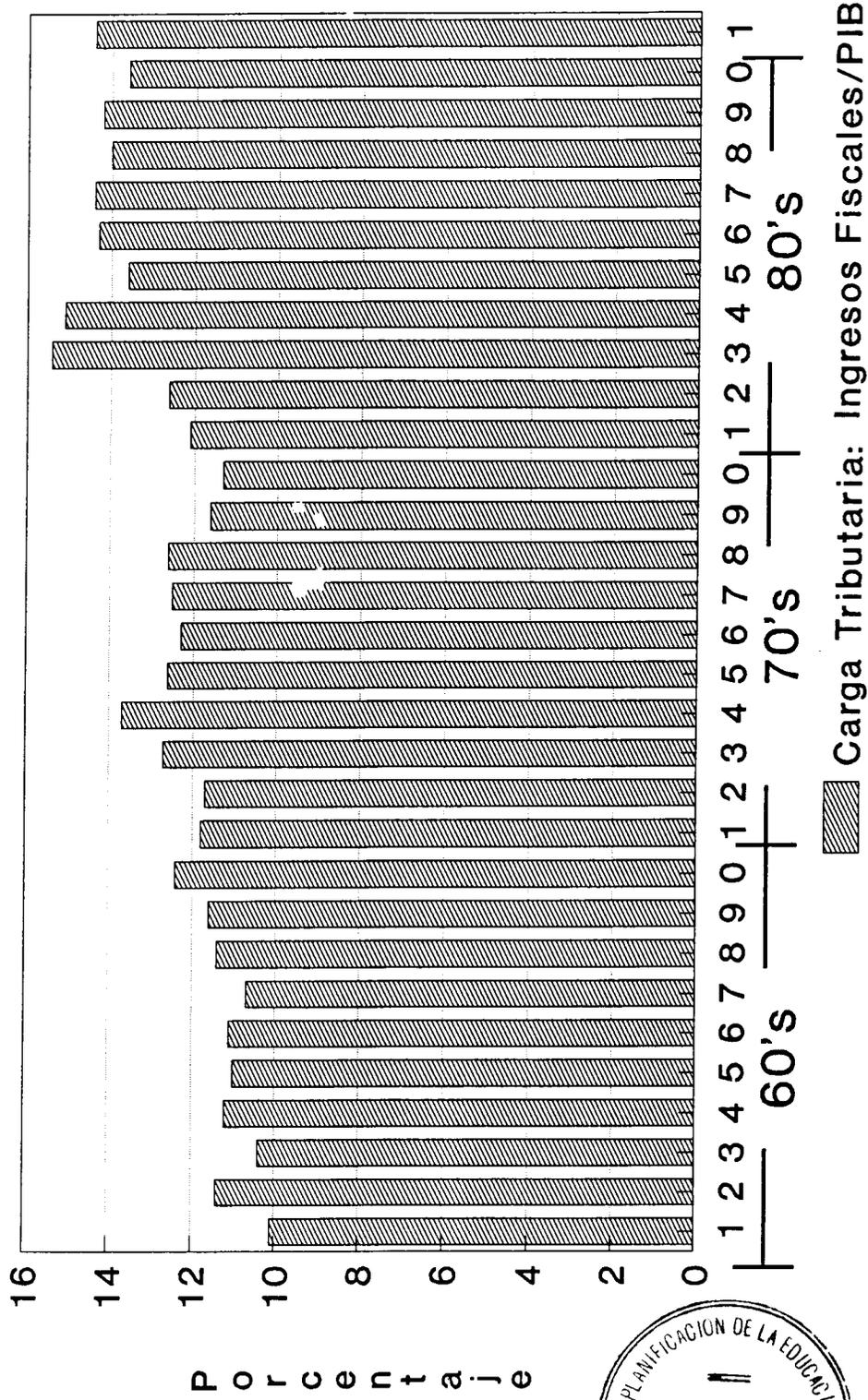
A manera de resumen, en el Cuadro N21 del Anexo se presenta una serie de reformas, medidas de política y tendencias de variables económicas que han tenido que ver o han afectado el comportamiento tributario en este último período.

Así por ejemplo, en el caso de los impuestos de venta y consumo, es de esperar que se hayan generado efectos combinados de las reformas tributarias de 1982-1983, 1987-1988 y 1990-1991, al modificar las tarifas del impuesto así como ampliar la base imponible. Asimismo, las modificaciones en los procesos administrativos (sobre controles, sanciones y campañas de persuasión), establecidos en los últimos años.

Algunos factores que debieron modificar la tendencia de los rubros del comercio internacional en este período, tienen que ver con la evolución de los términos del intercambio (al afectar las cotizaciones y el volumen de exportación de los principales productos tradicionales); variaciones en tarifas arancelarias; el crecimiento del valor de las importaciones; así como por otros instrumentos como el caso de las sobretasas a las importaciones.

Al observar la tendencia de la carga tributaria durante este período, se nota que en 1983, año en que se logró un importante control sobre los precios internos posterior al período de crisis 1980-1982, la carga tributaria alcanza un nivel cercano al 16% del PIB (Ver Figura N23). Sin embargo, la tendencia se revierte.

**FIGURA N°3**  
**Ingresos Tributarios como Porcentaje del PIB**  
 \* 1961-1991 \*



FUENTE: Memorias anuales de la Contraloría General  
 Cuentas Nacionales del BCCR

En la exposición de motivos del Proyecto de Reajuste Tributario en 1987, el gobierno planteó su preocupación por esta reducción en la carga tributaria, e identificó algunos factores que tienden a reducirla (<sup>13</sup>). Hasta 1991, se observa que la carga fiscal se mantuvo cercana a un 14% del PIB, excepto en 1990, en que se redujo a 13.5%.

Con el propósito de hacer una breve síntesis de lo expuesto en los primeros acápite, se han seleccionado por un lado, dos parámetros a nivel tributario que pueden resumir algunas de las características más significativas de la estructura tributaria en nuestro país; y por otra parte, se han establecido algunos elementos para visualizar aspectos centrales del marco de política de desarrollo en las últimas tres décadas.

En la parte superior graficado en los periodos de tiempo en que se les ha identificado, la Figura N°4 muestra las distintas orientaciones en los elementos estratégicos de desarrollo que han caracterizado la dinámica económica de las últimas décadas. Entre 1962-1979 el modelo de desarrollo que prevaleció fue el de sustitución de importaciones, aunque en los primeros años de la década de los setenta se promovió también el rol del Estado en actividades productivas. En este mismo periodo, a nivel de estabilidad económica, la economía experimentó una relativa estabilidad en precios y cambiaria.

Sin embargo, surgieron algunos fenómenos de carácter estructural y coyuntural, a finales de la década de los setenta, que vendrían a generar efectos inflacionarios y la necesidad de recurrir a los ajustes cambiarios. Empezó a darse signos de agotamiento del modelo de desarrollo basado en la sustitución de importaciones. Al superar la crisis de inicios de los años ochenta, la política económica dio énfasis en la estabilización y el ajuste estructural. En este periodo se pone de manifiesto una nueva orientación en la estrategia de desarrollo, cuyo elemento central es la promoción de las exportaciones.

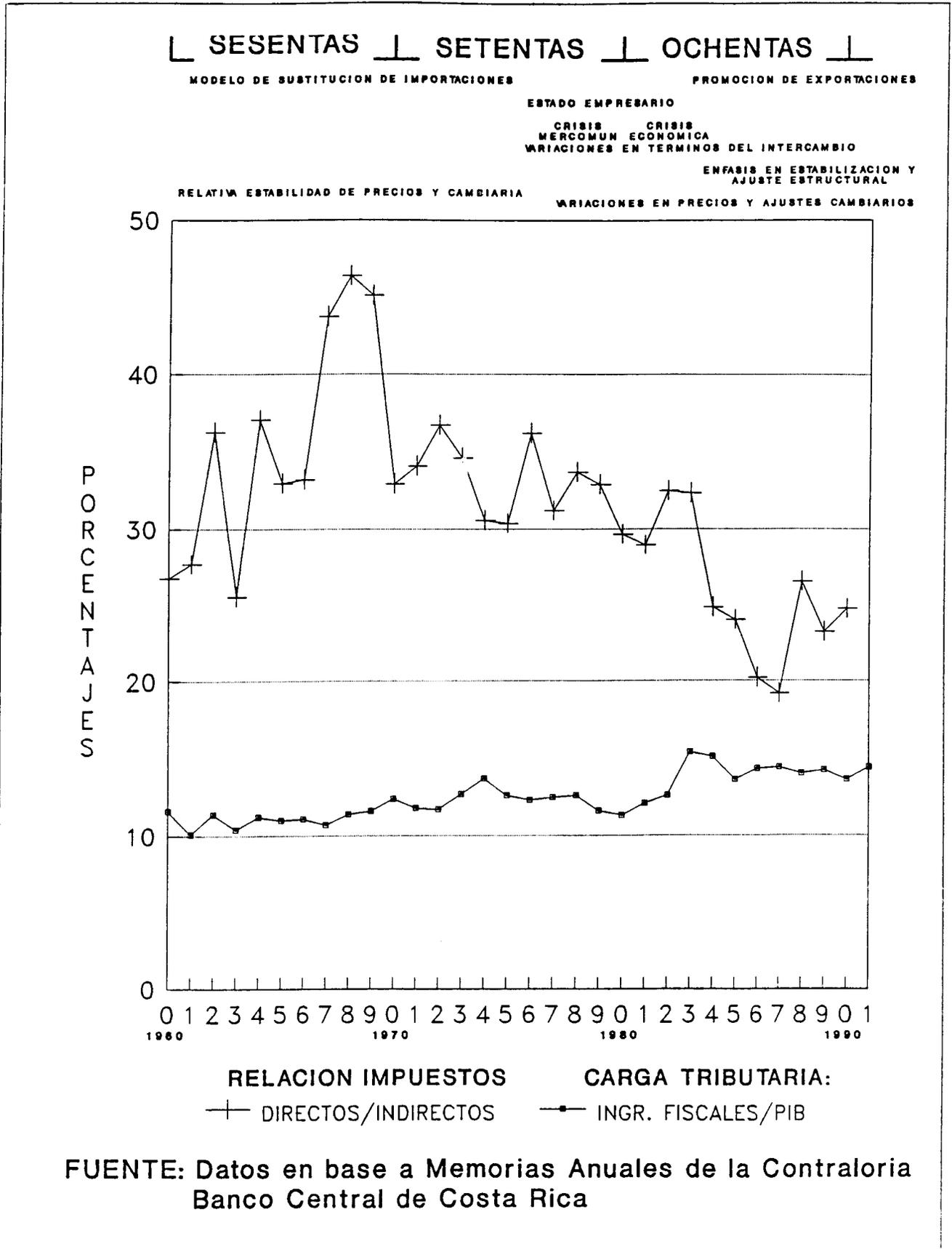
La estructura impositiva del país muestra que los impuestos indirectos han representado una fuente importante de los ingresos tributarios, con niveles superiores al 75%. Sin embargo, esta importancia relativa tiende a ser mayor durante los años ochenta y principios de los noventa.

---

<sup>13</sup> En la exposición de motivos del Proyecto de Reforma Tributaria, el Gobierno manifiesta su interés en la aprobación del proyecto para "recuperar parcialmente la carga tributaria que el país tenía en 1983 y que ha venido disminuyendo, consecuencia de la promulgación de importantes leyes para el desarrollo nacional, que se han aprobado durante los últimos años y que han otorgado diversas exenciones..." Tomado del diario oficial La Gaceta del 6 de marzo, No.46, Alcance No.8, pág.4.

# FIGURA N°4

SINTESIS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA Y OTROS ASPECTOS SOBRE EL MARCO DE LA POLITICA ECONOMICA DE LAS ULTIMAS DECADAS



Al analizar la figura observamos que la relación de la recaudación de impuestos directos respecto a los indirectos alcanzó casi un 50% a finales de los años sesenta. En este período, el impuesto sobre la renta, produjo un 20% de los ingresos tributarios, y en conjunto con los otros rubros, los impuestos directos generaron cerca de una cuarta parte de los recursos al fisco. En los años setenta, estos impuestos representaron entre un 30% y un 35% de los impuestos indirectos.

En los años ochenta, la recaudación tributaria tendió a concentrarse en los impuestos indirectos. En este período los impuestos que gravan el consumo (ventas, selectivos al consumo) se convirtieron en una fuente primaria de recursos fiscales, mientras que los impuestos directos (especialmente renta) pasaron a un nivel secundario, con respecto a décadas pasadas. La relación de impuestos directos sobre indirectos se redujo a menos del 20% en 1987. Al finalizar la década los impuestos directos representaron cerca de la cuarta parte de los impuestos indirectos, relación que ha sido menor respecto a décadas pasadas. Los cambios más importantes que se presentaron en este período son:

a) La estructura tributaria en general, mostró un aumento en la recaudación de los impuestos que gravan el consumo, siendo menor en otras actividades que gravan la producción, el ingreso y las exportaciones.

b) Se crearon algunos tributos que gravan otras formas de riqueza, tales como la contribución de la actividad bursátil sobre la recaudación fiscal, que en 1984 representaba el 0.8% de los ingresos tributarios totales, para aumentar a 3% en 1988 y hasta un 4.2% en 1991; y por otro lado, la tenencia de ciertos activos (como propiedad de vehículos).

c) El impuesto sobre la renta perdió su importancia como fuente primaria de ingresos tributarios, además de que en los últimos años de la década se produjo una tendencia, por el lado de las personas jurídicas, a que pocas empresas con niveles altos de rentabilidad aporten más por este concepto de impuestos; y un mayor aporte, por parte de los asalariados, dentro del impuesto sobre la renta.

#### 4.- PROPUESTAS DE REFORMA TRIBUTARIA A PRINCIPIOS DE LOS AÑOS NOVENTA

En el segundo semestre del año 1990 se conocieron diversas propuestas de reforma tributaria, algunas de las cuales fueron aprobadas hasta 1991, como el caso del impuesto de ventas. Sin embargo, hubo otra serie de iniciativas que no han logrado a la fecha consenso legislativo, tales como:

i) la propuesta de la retención del impuesto del 1% sobre los activos de las empresas;

ii) la propuesta del diputado Roberto Tovar F., de crear un impuesto del 1% sobre los depósitos en cuenta corriente de los bancos, y que éste sustituyera el impuesto al salario y el impuesto a las ventas;

iii) la propuesta del diputado Miguel A. Rodríguez, para establecer límites al crecimiento del gasto del sector público en cuatro aspectos: a) un límite a la expansión del gasto corriente, sujeta a un máximo equivalente a la tasa de crecimiento del PIB nominal menos dos puntos porcentuales; b) un límite al crédito bancario del sector público, cuyo incremento no exceda la tasa de crecimiento del crédito total de la economía; c) modificaciones a la Ley Orgánica del Banco Central, para limitar la acción del Ente Emisor en el manejo de los instrumentos de control de las importaciones; y ch) límites al nivel de endeudamiento del Gobierno Central.

En 1992, se presentó otra propuesta de reforma sobre el impuesto territorial <sup>(14)</sup>, que incluía: a) el pago sobre el valor real de las propiedades, actualizándose su precio cada cinco años; b) el cobro de una tasa única del 5%, pagadera una vez al año en cuatro cuotas trimestrales; c) eliminación de los impuestos por recargo territorial a construcciones suntuarias y el timbre de educación y cultura (sobre el patrimonio neto de las empresas), por su baja recaudación y difícil administración.

Una de las propuestas más recientes introduce nuevos criterios a los ya existentes para calcular el impuesto sobre la renta <sup>(15)</sup>. Por un lado, respecto a las personas físicas, se crearía una "renta presuntiva" anual para aquellos profesionales y no profesionales que presten servicios en forma liberal, tales

---

<sup>14</sup> La Nación. Buscan cuadruplicar recaudación: Fuerte cambio en el impuesto territorial. 6 de agosto de 1992: p.4A.

<sup>15</sup> Ministerio de Hacienda. (1992). Ley de Eficiencia Tributaria. Versión Preliminar de Noviembre.

como médicos, profesionales en ciencias económicas, peritos, dueños de taxis, microbuses, etc. Para ello se determina una Unidad Tributaria, equivalente a \$25.000 ajustable anualmente según el índice de precios al consumidor. Las rentas se gravarían según el monto anual presuntivo con tarifas que irían de 10% hasta un 35%.

Por otro lado, Para el caso de las personas jurídicas, el impuesto se establecería en un 25%, junto con un sistema de "corrección monetaria", el cual espera que las empresas corrijan y actualicen sus activos, pasivos y patrimonio cada año. Los mecanismos de ajuste para la cuenta memorándum de corrección monetaria lo sería el índice de precios al consumidor y la variación anual del tipo de cambio.

Además, siguiendo con otros impuestos directos, tal como se presenta en el Cuadro N°2 del Anexo, se propone reducir el actual impuesto a títulos valores, a una tarifa del 1.5%. También se establecería un impuesto sobre el pago o acreditación de rentas generadas en el país a personas domiciliadas en el extranjero, como lo es el caso de la publicidad.

Dentro de los impuestos indirectos se plantea ampliar la base del impuesto sobre las ventas, así como reducir anualmente la tarifa en un punto porcentual hasta alcanzar un 8% en enero de 1996.

Por último, se eliminarían una serie de impuestos menores, que se sustituirían por timbres fiscales.

## **5.- TRIBUTOS E INGRESO DE LAS FAMILIAS**

En este acápite se precisan algunos aspectos referidos a la distribución de las cargas tributarias según quintil de ingreso de las familias. Se intenta así contestar, con un aproximación razonablemente precisa, la pregunta sobre el reparto de la carga impositiva en Costa Rica, a la vez, sentar premisas para simular el impacto de cambios de la estructura de ingresos tributarios en la distribución de esas cargas tributarias.

### **5.1 La distribución de las cargas tributarias según ingreso de las familias**

Uno de los criterios de importancia a la hora de evaluar las cargas impositivas es su impacto en la distribución del ingreso; de ahí que se hagan esfuerzos por precisar el carácter regresivo o progresivo de cada impuesto y de la carga impositiva en su conjunto. Ahora bien, no existe información exhaustiva sobre la distribución de los tributos según nivel de ingreso de la

población costarricense, ni se han publicado estudios sobre Costa Rica en las últimas décadas en los que se aborde este asunto de las cargas tributarias. Sin embargo, sí es posible contar con algunos datos referidos a algunos impuestos directos y también es posible formular algunos supuestos muy razonables y hasta conservadores, sobre las contribuciones en otros tributos, según el nivel de ingreso.

En este acápite se presentan los elementos de una aproximación a la distribución de las cargas tributarias del país a finales de los ochenta. Esta aproximación fue preparada en el marco de una investigación sobre el impacto redistributivo del financiamiento universitario; el carácter conservador de las estimaciones para la medición de ese impacto, tiene como resultado una cierta sobrevaloración del aporte tributario de los sectores de menores ingresos.

La metodología de estimación de la distribución de la carga tributaria se presenta en las siguientes páginas, en el siguiente orden: i) distribución de ingreso y gastos de las familias; ii) supuestos sobre el pago por tributo, según quintil y sobre la estructura impositiva; iii) cálculo de la distribución de la carga impositiva según quintil.

#### i) Ingresos y gastos de las familias

Se parte de la distribución del ingreso proporcionada por la Encuesta de Ingresos y Gastos de los Hogares de 1987-1988, de la Dirección General de Estadística y Censos, que es la más reciente y completa encuesta publicada y, según entendemos, realizada en el país sobre el tema.

En la Tabla N25 se consignan los datos sobre ingresos y gastos para cada quintil de ingreso, tal y como son presentados en los resultado de la mencionada encuesta, en números absolutos y relativos.

En la tabla se agrega una columna con las cifras de la propensión al consumo para cada quintil de ingreso. Nótese que el nivel de gastos de la población de los quintiles de menor ingreso supera sus propios ingresos, mientras que en los quintiles de mayor ingreso esta relación se invierte, superando los ingresos a los gastos. Esto expresa por un lado, la capacidad de ahorro de los de mayor ingreso y, por otro lado, el endeudamiento o subsidios de los de menor ingreso. Es por esto que la estructura de los gastos en los primeros quintiles tiene valores superiores a la estructura de los ingresos de las familias.

**TABLA N<sup>o</sup>5**  
**COSTA RICA: DISTRIBUCION DEL INGRESO, DE LOS GASTOS Y PROPENSION AL CONSUMO, SEGUN QUINTIL DE INGRESO**

QUINTIL	INGRESOS	INGRESOS %	GASTOS	GASTOS %	PROPENSION AL CONSUMO
TOTAL	17,331,132,300	100%	15,582,054,914	100%	89.91%
QUINTIL 1	818,566,722	4.72%	886,231,171	5.69%	108.27%
QUINTIL 2	1,701,187,548	9.82%	1,727,750,378	11.09%	101.56%
QUINTIL 3	2,550,250,529	14.71%	2,405,642,717	15.44%	94.33%
QUINTIL 4	3,865,071,718	22.30%	3,474,404,941	22.30%	89.89%
QUINTIL 5	8,396,053,783	48.44%	7,088,025,707	45.49%	84.42%

FUENTE: Encuesta de Ingresos y Gastos 1987-1988. Dirección General de Estadísticas y Censos.

La distribución del ingreso en el país es muy desigual, y esto en mayor magnitud conforme se detallan los datos. Según otros cuadros de la Encuesta de Ingresos y Gastos consignada, el ingreso promedio del último decil es veinte veces el ingreso promedio del primer decil de la población. El último decil dispone de poco más de un tercio de los ingresos totales, mientras el primer decil no llega a disponer del 2% de los ingresos totales.

#### ii) Supuestos sobre la distribución de la carga tributaria

Una vez establecida la distribución de los ingresos de las familias, es necesario aproximarse a la distribución de las cargas por quintil y según tributo. Al no existir información sobre esta distribución, es necesario partir de algunos supuestos para su elaboración. Estos supuestos, basados en datos publicados sobre carga tributaria y niveles de exención de tributos se pueden resumir así:

La aproximación para cada quintil es suficiente para precisar la distribución de las cargas tributarias según ingreso de las familias. Se trabaja por quintil de ingreso, y no con deciles como también lo muestra la encuesta, pues complicaría la definición de algunos supuestos de distribución de la carga tributaria y podría hacerles perder terrenalidad. Ciertamente, la precisión de considerar deciles y no quintiles tendría implicaciones en la distribución de la estimación de las cargas tributarias.

- El impuesto sobre la renta es pagado exclusivamente por el 20% de la población del país que tiene mayores ingresos. Este es una forma de expresar lo que señala más restrictivamente la evidencia empírica disponible y los límites mínimos de exoneración de este impuesto.

- El impuesto de ventas y el de consumo de bienes es pagado por los consumidores a una tasa promedio semejante y aplicable al nivel de gasto de cada quintil de ingreso. Este supuesto genera una sobrevaloración de la contribución de los estratos de menores ingresos, puesto que algunos productos de consumo básico están exonerados del impuesto de ventas y tienen tasas de impuestos selectivos de consumo inferiores. El efecto de utilizar los gastos como criterio de distribución es realista y tiene un impacto: le asigna un peso mayor para los sectores de menores ingresos en la constitución de los tributos.

- Los impuestos a las importaciones y exportaciones son pagados en la misma proporción que los impuestos de ventas y de consumo. Este supuesto también sobrevalora la carga impositiva de los estratos de menores ingresos, puesto que los sectores de mayores ingresos tienen una propensión al consumo importado mayor y, presumiblemente, están asociados a la exportación más directamente que la población promedio.

Como se puede observar, el conjunto de supuestos son conservadores, pues en general tienden a ampliar la contribución de los sectores de menores ingresos y a reducir la participación de los de mayores ingresos.

Los anteriores supuestos sobre la distribución de la carga tributaria, según quintil, se resumen, expresados como valores numéricos, en la Tabla N°6. Se presentan columnas que suman 100%, para los tipos de tributos: renta, producción y consumo, ventas, importaciones, exportaciones y otros.

Por último, para los efectos del cálculo de contribuciones por estrato de ingreso, se utiliza la estructura de los ingresos tributarios del país de 1991, según la clasificación de la Contraloría General de la República y con los datos publicados por ésta. Las categorías de ingreso son: a) sobre la renta: 10.9%; b) sobre las ventas: 48.5%; c) selectivos sobre la producción y consumo de bienes: 1.0%; d) a las importaciones: 25.3%; y a las exportaciones: 5.6%. Se excluye la categoría "otros" con un 8.7%, redistribuyéndose su peso en las anteriores categorías de impuestos. La escogencia del año de 1991 hace más conservadora la estimación del aporte tributario de los estratos de mayor ingreso, pues desde el punto de vista de la distribución según tributo, es más regresiva que la de años anteriores.

**TABLA N°6**  
**COSTA RICA: SUPUESTOS DE DISTRIBUCION DE LOS TRIBUTOS**  
**SEGUN QUINTIL**

QUINTIL	RENTA	PRODUCC. CONSUMO	VENTAS	IMPORTAC	EXPORTAC	OTROS
TOTAL	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%
QUINTIL 1	0.00%	3.79%	5.89%	3.79%	0.00%	0.00%
QUINTIL 2	0.00%	7.39%	11.09%	7.39%	0.00%	0.00%
QUINTIL 3	0.00%	17.30%	15.44%	17.30%	18.55%	18.55%
QUINTIL 4	0.00%	24.18%	22.30%	24.18%	26.79%	26.79%
QUINTIL 5	100.00%	47.35%	45.49%	47.35%	54.66%	54.66%

FUENTE: Elaboración propia

**iii) Resultados del cálculo de los aporte tributarios según quintil de ingreso**

La estructura de distribución de las cargas impositivas según quintil para cada tributo, presentada anteriormente, debe ser combinada con la estructura de los ingresos tributarios. Así la agregación de los tributos según quintil, ponderada con la estructura tributaria, permite estimar la distribución de la carga impositiva según quintil.

Esta se presenta en la Tabla N°7, en la que se consigna en la primera línea la estructura de los ingresos tributarios y en las siguientes líneas se distribuye según quintil de ingreso.

En la tabla aparece una columna en la que se agregan las contribuciones de los distintos estratos en cada tipo de impuesto. Este total sintetiza la estimación de aporte según quintil de ingreso.

Mostrando en conjunto algunos resultados, es fácil observar la relación mencionada entre ingresos, gastos y aporte tributario por quintil.

**TABLA N°7**  
**COSTA RICA: DISTRIBUCION DE LA CARGA TRIBUTARIA**  
**SEGUN QUINTIL DE INGRESO DE LAS FAMILIAS**

QUINTIL	RENTA	PRODUCC. CONSUMO	VENTAS	IMPORTAC	EXPORTAC	OTROS
TOTAL	11.94%	13.69%	40.53%	27.71%	6.130%	100.00%
QUINTIL 1	0.00%	0.52%	2.30%	1.05%	0.00%	3.87%
QUINTIL 2	0.00%	1.01%	4.49%	2.05%	0.00%	7.55%
QUINTIL 3	0.00%	2.37%	6.26%	4.79%	1.14%	14.56%
QUINTIL 4	0.00%	3.31%	9.04%	6.70%	1.64%	20.68%
QUINTIL 5	11.94%	6.48%	18.43%	13.12%	3.35%	53.33%

FUENTE: Tablas anteriores

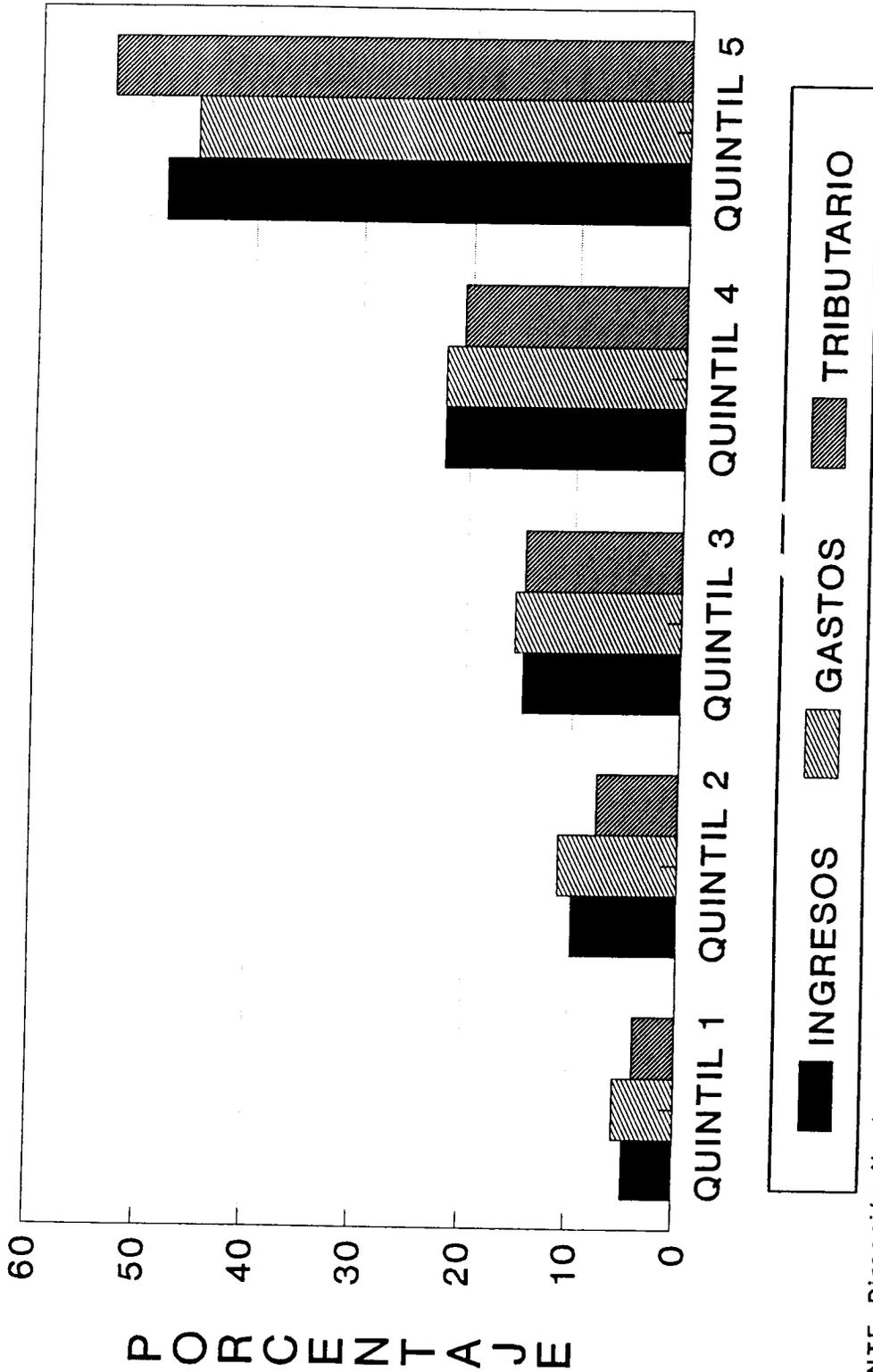
En la **Figura N°5** se muestran los porcentajes de ingresos y gastos de cada quintil de ingreso de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares (1987-1988) de la Dirección General de Estadística y Censos. Ahí se presenta con el término "tributario", el resultado de los cálculos de aportes tributarios de cada quintil de ingreso, para los que se aplicaron los criterios diferenciados por impuesto y quintil enumerados en párrafos anteriores.

Ambos, tabla y gráfico anteriores, muestran lo que era de esperarse: la distribución del ingreso de la población, que es bastante desigual, genera un aporte de las cargas impositivas que guarda relación con esta desigualdad. El efecto de los impuestos directos, o de los que recaen mayormente en los estratos de ingreso más altos, hacen un poco mayor su carga tributaria y disminuyen un tanto el aporte de los sectores de menor ingreso, ambas apreciaciones referidas a los valores de distribución del ingreso.

Sin embargo, aunque el aporte de los sectores de mayores ingresos sea mayor y el de menores ingresos sea menor que su participación en el ingreso nacional, el impacto redistributivo del gasto financiado con esos impuestos no es tan significativo por distintas razones. Quizá la principal es porque no existe una diferencia muy marcada entre la distribución del ingreso y la distribución de las cargas tributarias. Esto se verá en el siguiente punto, en el que se aborda preliminarmente el asunto de los cambios en la distribución de los ingresos tributarios y su impacto en la distribución de las cargas.

# FIGURA N°5

COSTA RICA: PORCENTAJES DE INGRESOS, GASTOS Y APORTES TRIBUTARIO SEGUN QUINTIL DE INGRESO



FUENTE: Dirección Nacional de Estadística y Censos. distribución de los aportes tributarios son de elaboración propia, basada en los datos de ingresos tributarios de las memorias de la Contraloría General de la República y en esa encuesta, con los supuestos descritos en párrafos anteriores

## 5.2 Simulación del impacto de cambios en la composición de los impuestos (directos o indirectos) en la distribución de las cargas, según ingreso familiar

En este acápite se describe el impacto de la transformación de la composición de los impuestos (directos e indirectos) en la estructura de recaudación según nivel de ingreso de las familias. Lamentablemente no existe información sobre el reparto de la carga tributaria según el ingreso de los contribuyentes, para lo que sería necesario realizar una aproximación empírica específica o procesar información ya recogida no con ese propósito. Esto no es posible en los plazos disponibles, por lo que fue necesario abordar el asunto desde otra perspectiva metodológica.

Para ilustrar y cuantificar este impacto se recurrió al esquema de simulación que nos permitió calcular la carga tributaria por quintil; a este se le incorporaron valores arbitrarios de modificación de la estructura de impuestos, pero compensando las variaciones del impuesto sobre la renta con cambios en el de ventas. Así se redujo el de renta en un 10% compensándose con un crecimiento de 10% en el de ventas, luego se incrementó el de renta en múltiplos de 10%, reduciéndose el de ventas en las mismas proporciones.

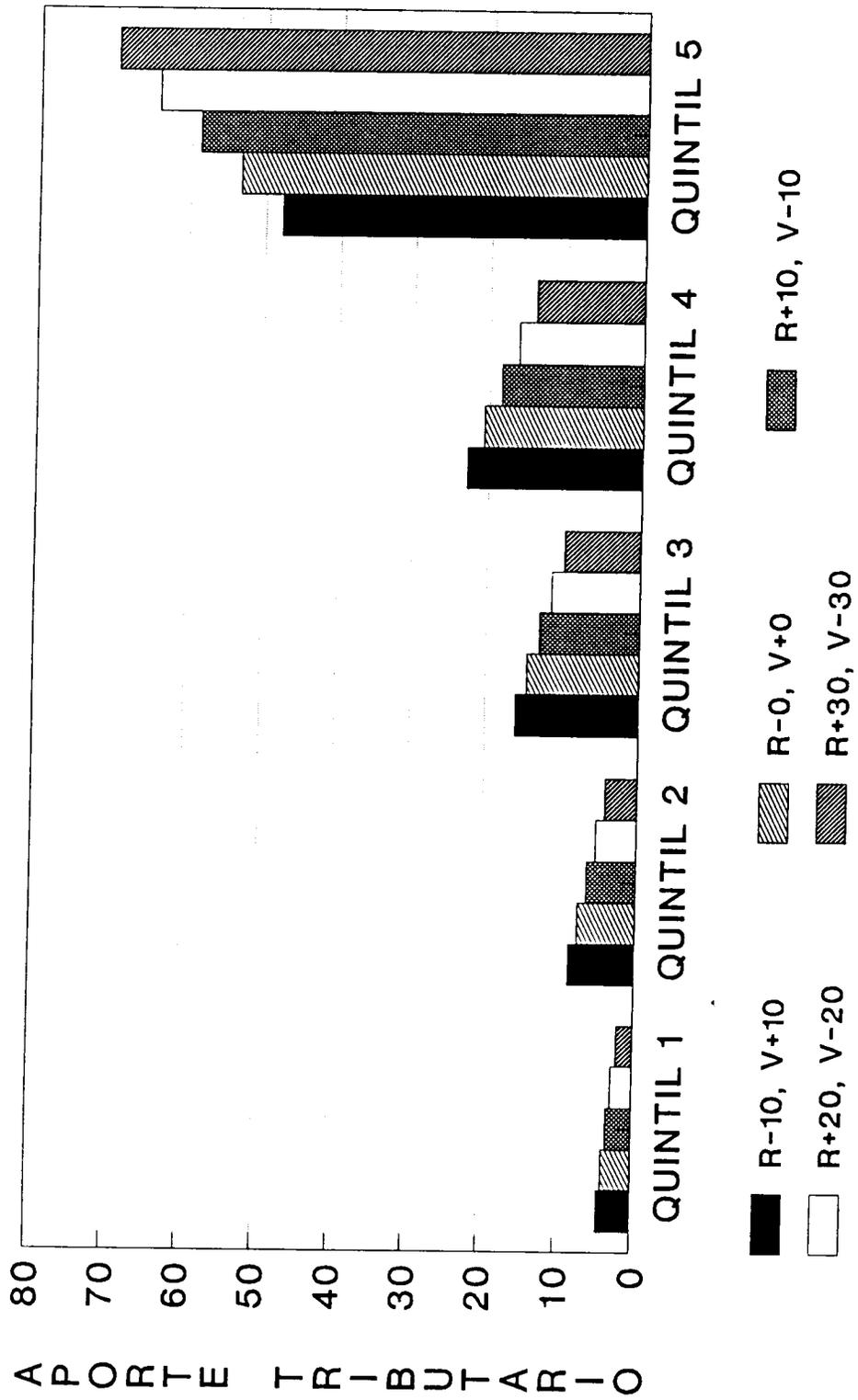
Las simulaciones son identificadas en lo sucesivo con la sigla "R" para la renta, "V" para ventas, con el signo que indica aumento o reducción, y con el valor porcentual de cambio. Esto es, "R + 10, V - 10" significa: se simula el impacto en la distribución de la carga tributaria por quintil producto de una reducción dentro de la estructura tributaria del 10% sobre el impuesto sobre la renta, compensado en la recaudación general con un incremento dentro de la estructura tributaria del 10% del impuesto de ventas. La notación "R + 0, V + 0" expresa la composición de impuestos correspondiente a 1991.

En la **Figura N°6** se resumen los impactos por quintil de las simulaciones en la composición de los ingresos tributarios. Se presentan cinco valores de aporte tributario - uno por simulación - para cada uno de los quintiles. El resultado en el aporte tributario se presenta por quintil y se ordenan las simulaciones de menor a mayor según la significación del impuesto sobre la renta.

Como se puede observar, existe una relación entre el tipo de impuesto (renta o ventas) y el aporte de los distintos quintiles: a mayor significación del impuesto sobre la renta, mayor aporte del quintil de ingreso más alto; a mayor significación del impuesto sobre ventas, menor es el aporte del quintil de ingreso más alto y mayor el aporte de quintiles de menor ingreso. Esto tradicionalmente se ha llamado regresividad del impacto de ventas

**FIGURA N°6**

**COSTA RICA: Simulación del impacto en el aporte tributario de variaciones en la composición de la estructura de los ingresos tributarios, según quintil de ingreso**



**FUENTE: Elaboración propia**

y progresividad del impuesto sobre la renta. Por esa razón, en sociedades en la que se procura redistribuir los ingresos en favor de los que tienen menos, se utilizan impuestos directos (relacionados positivamente con la riqueza de los contribuyentes) en una proporción importante.

Ahora bien, dada la distribución inequitativa de la riqueza en el país, los cambios en el aporte tributario simulados tendrían que ser de gran magnitud para tener un impacto importante en el aporte de los de menores ingresos: tendría que reducirse el impuesto de ventas a una fracción pequeña de los ingresos tributarios y ser compensada por un incremento enorme del impuesto sobre la renta, que tendría que ser declarada y pagada por los sectores de ingresos altos. Sustituir la relativa facilidad de recaudación del impuesto de ventas con incrementos de un impuesto evadible puede ser deseable en términos del impacto redistributivo, además es un ejercicio teórico de interés, pero es de difícil ejecución en el corto o mediano plazo, por lo menos si se quiere una recaudación alta y seguir gobernando.

A manera de hipótesis de trabajo: es posible seleccionar un conjunto de bienes consumidos principalmente por sectores de ingresos menores y que además tienen una significación grande en la composición de su consumo. También, como hipótesis de trabajo, es posible discriminar un conjunto de bienes cuyo consumo principalmente corresponde a sectores de mayores ingresos y que son de consumo significativo para ese sector. Estas apreciaciones permiten plantear la necesidad de explorar la posibilidad de transformar el impuesto de ventas en un instrumento de recaudación amplia y relativamente fácil, a la vez de progresivo, aplicando tasas diferenciadas a los productos propios del consumo de cada sector.

En todo caso, la profundización sobre la distribución de los aportes tributarios, sobre una base empírica como fue planteada al principio del acápite, así como la conveniencia apuntada en el párrafo anterior, nos llevan a la formulación de la promesa de volver sobre el tema con resultados y proposiciones concretos.

## **ANEXOS**

**CUADRO No.1**  
**ALGUNAS REFORMAS, FACTORES COYUNTURALES Y MEDIDAS DE POLITICA QUE**  
**HAN TENIDO EFECTO SOBRE EL DESEMPEÑO TRIBUTARIO**  
**DEL GOBIERNO CENTRAL**  
**1980-1991**

AÑO	REFORMAS, FACTORES COYUNTURALES Y ALGUNAS MEDIDAS DE POLITICA QUE AFECTAN EL DESEMPEÑO TRIBUTARIO
1980	<p>- Decreto 11720-MEIC-H (31/07/1980); aumento de 6% tasas del ISC, para todos los artículos afectos al I.V.</p> <p>- Aumento del impuesto a la gasolina y derivados del petróleo en C0.50 por litro.</p> <p>- Ley 6450 (08 / 08 / 1980), introdujo cambios en las tarifas de los derechos cobrados del Timbre Fiscal.</p> <p>- Variaciones en las tarifas de derechos de exportación ad-valorem.</p> <p>- Política restrictiva de importaciones, seguida por el BCCR y el Gobierno, especialmente durante el segundo semestre.</p> <p>- Compensación, seguida por Recope en el último cuatrimestre, de los impuestos que debía canalizar al Gobierno con las sumas que éste le adeudaba por concepto de suministro de combustible.</p> <p>- Situación de la producción y comercialización del café.</p>
1981	<p>- Ley 5519: cambios en tarifas de derechos de exportación: a) al café, se aplicó una tasa progresiva; b) a la carne, se incrementó en cinco puntos porcentuales; c) a mercancías, se incrementó en cinco puntos porcentuales; y d) un impuesto del 1% sobre el valor FOB de las exportaciones ad-valorem.</p> <p>- Efecto de Ley 6450, del año anterior, así como las modificaciones en las deducciones personales de este impuesto a partir de 1981.</p> <p>- Decretos Ejecutivos (octubre-1980, abril-1981), que fijaron nuevos precios de embarque para el banano, de \$2.15 hasta \$3.40 por caja exportada de 18.14 Kgs.</p> <p>- Incrementos del impuesto establecido por caja de banano exportada desde setiembre.</p> <p>- Disposición del BCCR, que dejó la libre fluctuación del tipo de cambio, a partir de diciembre-1980.</p> <p>- Aumento adicional en las sobretasas a las importaciones vigentes en agosto, equivalente a la diferencia de calcular los respectivos impuestos, tipo de cambio oficial y al tipo de cambio fijado de C15/dólar.</p> <p>- Ampliación del margen de las sobretasas en octubre, para abarcar la diferencia resultante entre el tipo de cambio oficial y el tipo de cambio libre.</p> <p>- Incremento en precios internos, provocando ensanchamiento de la base impositiva de tasas cobradas a la producción, intermediación y compra de bienes (como el I.S.C. y el I.V.)</p> <p>- Cuotas impuestas a Costa Rica, para la exportación del Café, que afectó las colocaciones del producto (con una sobreproducción en 1980-1981) en otros mercados, cuyos precios eran significativamente inferiores a los de los mercados tradicionales. Esto generó una baja cotización del café en mercados internacionales.</p> <p>- Una baja en el valor FOB de los productos industriales ante la contracción de la demanda internacional de estos productos.</p> <p>- Mayor demanda del exterior y aumentos en el precio de colocación del banano.</p>
1982	<p>- Aumento en las tarifas del IV y el ISC</p> <p>- Decreto Ejecutivo 12913 ( 03/ 09/ 1981) que unificó la lista vigente del ISC, estableciendo tres tarifas únicas (10%, 25%, 50%) según grado de esencialidad o suntuuario de artículos gravados, excluyendo bienes de consumo popular.</p> <p>- Decreto Ley 13518 (abril- 1981), que introdujo modificaciones al impuesto sobre la renta, de las personas físicas, elevando las deducciones personales, familiares y el monto de deducciones única para compensar el sector salarial del alza en el costo de la vida.</p> <p>- Reforma Tributaria en set-1982, Ley 6889: Se estableció una contribución especial aplicable al impuesto resultante según la ley del impuesto sobre la renta.</p> <p>- Ley 6696, de devaluación del colón, aprobada en dic-1981, repercutiendo entre otros, en las exportaciones:</p> <p>a) al establecer dos impuestos al diferencial cambiario, que se produjera en la liquidación de divisas proveniente de exportaciones al tipo de cambio de su liquidación, y el monto que hubiera arrojado esa misma liquidación a razón de C20/dólar; b) al ampliar la base impositiva sobre los que se cobran los derechos ad-valorem.</p> <p>- Aumento decretado por el BCCR, en las sobretasas a las importaciones de artículos provenientes de C.A. y Panamá.</p> <p>- Ley 6789 ( 03/ 08/ 1982), que prohibió las casas de cambio y establece el Reglamento para Aplicación del Régimen Cambiario.</p> <p>- Incremento del tipo de cambio en 12% anual.</p> <p>- Incremento de precios internos, el IPC creció en ese año 31.7%.</p> <p>- Disposiciones administrativas, que permitió a las empresas acogerse a la cancelación del recargo del impuesto sobre la renta en el primer trimestre de 1983 (establecido en Ley 6809, como contribución especial del 1.5% sobre la parte de utilidades netas que están exentas del pago del impuesto.</p>

- Contracción del volumen de comercio exterior, respecto a 1981.
- Exceso de oferta mundial de azúcar, carne y cacao, que afectó sus precios de cotización.
- Crisis económica y política de la región centroamericana que afectó el flujo de comercio.
- Menor cotización del precio del café, en países no miembros de OIC.

1983 - Reforma Tributaria de dic-1982:

- a) Consolidación del impuesto al ruedo;
- b) Creación de nueva ley general del Impuesto de Ventas (IV) ampliando su base imponible, ( se aumentan tarifas y se cambia el usufructo del gravamen ).
- c) Modificación del impuesto selectivo al consumo (ISC)
- Creación de una serie de incentivos a las empresas exportadoras de productos no tradicionales, que las exonera de diversos impuestos, así como la creación de otros incentivos.
- Unificación del mercado cambiario
- Política de estabilización de precios internos. El I.P.C. creció en un 10.7% anual para este año.

1984 - Modificaciones en las escalas progresivas del cálculo del impuesto a personas naturales y empresas (Ley 6975).

- En julio se establecieron diversas medidas:
- \* Acelerar el cobro de impuestos de consumo y ventas a empresas con atrasos en el pago correspondiente;
- \* Aumentar el I.S.C. a una lista de cerca de 300 artículos;
- \* Crear un impuesto del 10% sobre la exoneración de algunos artículos que se importan libres de gravámenes;
- \* Aplicar un impuesto del 5% sobre los intereses que ganan los títulos valores;
- \* Disposición para que el impuesto a las importaciones se liquide al tipo de cambio intercambiario y no al tipo de cambio oficial.
- Impuesto sobre nómina, de 20%, en favor del IMAS.
- Ley 6955 para el Equilibrio Financiero del Sector Público, que establecía incentivos fiscales a las empresas dedicadas a la exportación de productos no tradicionales a terceros mercados; el traslado en favor del Gobierno, de algunos impuestos y recursos de entidades del sector descentralizado; y un aumento de 5 puntos porcentuales a tarifas ad-valorem aplicables a mercancías incluidas en el Anexo 1 y 2 de la Ley No. 4961 de consolidación del Impuesto Selectivo al Consumo.
- Política de minidevaluaciones.
- Establecimiento de un nuevo impuesto del 1% sobre las importaciones.
- Eliminación de impuestos a las exportaciones de productos no tradicionales a terceros mercados.

1986 - Ley 6999, que estableció el impuesto sobre títulos valores.

- Ley 7040, que redujo el impuesto al traspaso de bienes inmuebles.
- Caducidad del impuesto JAPDEVA.
- Decreto 17141-RE, que disminuyó las tarifas sobre derechos consulares.
- Ley 6999, que permitió incorporar al presupuesto gubernamental recursos de entidades descentralizadas, varió el destino de tributos en favor del Gobierno, promulgó contribuciones extraordinarias de entidades descentralizadas a la caja única del Estado.
- Ley 7017, que dispuso la vigencia de nuevos aranceles para la liquidación en aduanas de impuestos a las importaciones, a) el cobro de todos los impuestos a las mercancías internadas en el país, con base en tarifas estrictamente ad-valorem, b) eliminación de ciertas exoneraciones.
- Disminución gradual de sobretasas a las importaciones, dentro del convenio de ajuste estructural con el Banco Mundial (Ley 6986: Convenio Arancelario).
- Decreto 16564-P-H-MEIC que redujo los impuestos a la exportación de banano.
- Incremento de empresas acogidas bajo beneficios fiscales, como Contratos de Exportación (Ley 6955, que incluye exoneración total o parcial del impuesto sobre renta), así como de la Ley de Incentivos a la Producción Industrial (ley 7017).
- Incorporación al presupuesto nacional de contribución patronal a Asignaciones Familiares, por espacio de nueve meses.
- Revalidación de las sobretasas a las importaciones de 1983, que se hicieron efectivas este año (cerca de ¢515 millones).
- Aumento en la cotización internacional del café.

1987 - Incremento del impuesto sobre combustibles, a 12%.

- Reforma tributaria a finales de año, que incluía:
- \* Creación de un impuesto a la propiedad de vehículos;
- \* Incremento de tarifas de timbres fiscales;
- \* Aumento del impuesto sobre dividendos a títulos valores, de 5% a 8%;
- \* Ampliación de la cobertura del IV, a nuevos servicios no gravados en reformas anteriores;
- \* Impuesto sobre construcciones suntuarias, con valor superior a ¢5 millones, con tasa progresiva entre 1-5%;
- \* Impuesto a casinos y salas de juegos autorizados de 10% sobre ingresos netos

y \$50 mil anuales por mesa;  
 \* Creación del régimen de pequeños contribuyentes;  
 \* Aumento en las tasas y tarifas del Código Fiscal en un 25%;  
 \* Aumento del impuesto al traspaso de bienes inmuebles de 1% a 3%;  
 \* Aumento del impuesto de salida al exterior de \$10 a \$30.  
 - Ley 6999, comentada anteriormente.  
 - Decreto 17774-MEIC, que rebajó las tarifas del Derecho Arancelario a Importaciones (DAI) a más de 200 incisos;  
 - Reducción gradual de las sobretasas a importaciones, decretada por el BCCR.  
 - Efectos de las nuevas tarifas aduanales sobre importaciones.  
 - Devaluación del colón en el año, cercana al 18%.  
 - Incremento en los precios internos de 16.5%.  
 - Deterioro en los precios internacionales del café.

1988 - Disminución del 3% al 1% del impuesto sobre el valor aduanero (a partir de febrero).  
 - Ampliación generalizada e incremento del 2% en sobretasas a las importaciones (a partir de mayo)  
 - Incremento del tipo de cambio, cerca del 15% anual.  
 - Estabilidad en el precio de combustibles.  
 - Percepción extraordinaria de recursos en el periodo 1987-1988, en impuestos sobre ingresos y utilidades (cerca de \$450 millones, que se hicieron efectivos en 1988).  
 - Descenso en el precio promedio de las exportaciones de café.

1989 - Modificaciones en procedimientos de administración de principales impuestos (IV y el ISC), por parte de la Dirección General de Tributación Directa:  
 \* Controles.  
 \* Sanciones a contribuyentes morosos.  
 \* Campañas de persuasión.  
 - Ley 7133, que modificó el impuesto sobre el café. Se exoneró el pago del impuesto cuando el precio en rieles para el mercado mundial fuese igual o menor a \$100 (anteriormente era \$42.5); de \$100 a \$110 se pagaría 2.5%; de \$110 a \$120 se pagaría 5%; de \$120 a \$130 se pagaría 7.5%; y de \$130 en adelante se pagaría 10%;  
 - Cambios en la estructura del gravamen a las exportaciones de banano.  
 - Decreto 19289-MEIC que establecía reducciones arancelarias del DAI a un número considerable de incisos;  
 - Aumento en la demanda por vehículos usados importados.  
 - Situación financiera de Recope, que afectó sus obligaciones con el fisco.  
 - Disminución en los precios internacionales del café.  
 - Expansión del volumen físico de exportación de banano.

1990 - Rebaja tarifaria al impuesto al café que reciben los beneficiarios.  
 - Decreto 19745-H, que elevó la tarifa del arancel a los insumos ("piso arancelario").  
 - Incremento en las tarifas ad-valorem de las exportaciones de banano, desde setiembre, de \$0.15 a \$0.22 y hasta \$0.50 a finales de año.  
 - Amplitud y frecuencia de las devaluaciones del colón, que alcanzó a diciembre de este año un 22%, afectando el valor en colones, de los productos importados, y la recaudación en los gravámenes (que en su mayoría se cobran con base en tarifas ad-valorem).  
 - Implantación de nuevo sistema de recaudación de principales impuestos, iniciado desde 1989, incorporando las siguientes medidas:  
 \* Timbraje de facturas de negocios responsables de cobrar el IV,  
 \* Puestos fijos de control en algunos comercios,  
 \* Actitud de mayor control sobre contribuyentes morosos.  
 - Situación financiera de Recope, que afectó sus obligaciones con el fisco.  
 - Incremento en los precios internos de 27.2%.  
 - Expansión de la producción de banano.  
 - Crisis del mercado internacional del café desde el año 1989.

1991 - Aumento transitorio de la tarifa del I.V., de 10% a 13%, con reducciones programadas en un punto porcentual cada año, iniciando en enero 1992 y finalizando en enero 1994. Ampliación de su cobertura.  
 - Aumento de la tarifa de cotización y ampliación del número de contribuyentes del aporte para el Fondo de Pensiones del Magisterio Nacional.  
 - Política de contracción de importaciones del BCCR:  
 - Aumento de los depósitos previos a las importaciones, de 30 a 70% en enero, se redujo a 50% en febrero y a 30% a partir de mayo; a 10% en diciembre; y se eliminó a principios de 1992.  
 \* Recargo Temporal a las importaciones del 10% en el mes de enero, luego de eliminar en agosto.  
 - Se mantuvo el incremento de las tarifas ad-valorem a exportación del banano de \$0.50.  
 - Modificaciones del régimen cambiario. Para este año, el tipo de cambio

- se incrementó en 30%.
- Incremento en los precios internos de 25.3%.
- Aumento de la actividad bursátil, que se manifestó desde 1987.
- Modificaciones en el sistema de incentivos fiscales a las exportaciones, a partir de octubre.
- Caída en los precios de cotización del café.

**FUENTE:** En base a las memorias anuales de la Contraloría General de la República; Colección de Leyes y Decretos de la República de Costa Rica para varios años; Informes anuales del BID para varios años; Cuentas Nacionales del BCCR y Cuentas Monetarias del BCCR.

**CUADRO No.1 (continuación.....)  
INDICADORES MACROECONOMICOS VARIOS RELACIONADOS CON EL DESEMPEÑO FISCAL**

INDICADOR	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
1. Incremento de los precios internos a/	17.8	65.1	81.8	10.7	17.3	10.9	15.4	16.4	25.3	10.0	27.3	25.3
2. Incremento de salarios reales a/	-3.1	-30.6	-22.2	47.3	7.6	9.9	0	17.3	-7.5	6.5	-4.8	--
3. Crecimiento anual del cuasidinero a/	0	22.7	-18.0	14.8	-1.7	8.5	-1.8	11.8	15.0	15.0	5.2	8.9
4. Tasa crecimiento de importaciones b/	18.5	80.5	49.5	15.7	16.4	16.1	16.7	35.4	23.1	31.3	33.9	23.9
5. Tasa de crecimiento de exportaciones b/	17.7	125.4	77.9	5.7	20.3	8.5	27.1	16.5	32.1	24.6	21.4	44.5
6. Incremento del tipo de cambio c/	66.8	151.3	12.0	7.6	10.3	11.8	10.2	16.1	16.1	5.9	21.7	31.6
7. Crecimiento de exportaciones banano d/	9.0	8.0	1.0	5.0	4.0	-15.0	2.0	5.0	-3.0	29.0	12.0	9.0
8. Crecimiento de exportaciones de café d/	-21.0	-3.0	-1.0	-3.0	16.0	16.0	26.0	-15.0	-5.0	-10.0	-14.0	1.0
9. Relación de precios del intercambio e/	--	-12.1	7.0	-0.7	5.2	2.7	20.6	-11.2	0.3	-4.8	-12.3	2.4

FUENTE: Banco Central de Costa Rica, Cuentas Nacionales y Monetarias. Para las variables 6, 7 y 8 Consejo Monetario Centroamericano Anuarios 1989-1991, Dirección General de Estadística y Censos y CEPAL.  
a/ IPC 1975 = 100; b/ Según datos en colones corrien.es; c/ nominal; d/ Según datos en dólares; e/ CEPAL, tasa de crecimiento (Base 1980=100).

**CUADRO N°2**  
**REFORMAS PROPUESTAS EN EL PROYECTO DE LEY DE EFICIENCIA TRIBUTARIA**  
**Versión de Noviembre 1992**

REFORMAS PROPUESTAS	CATEGORIAS	TARIFAS DE IMPUESTOS
<p>1.1 A.- AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA: <b>Personas Físicas</b></p> <p>Establecer una "renta presuntiva", a aquellas actividades que se lleven en forma liberal. Esto es, suponer que obtienen una renta mínima anual (salvo prueba en contrario) según las categorías que estableciera la ley.</p> <p>La prestación de servicios en forma liberal, es aquel profesional o técnico que preste servicios sin que medie relación de dependencia con sus clientes, que no lleve registros contables respaldados por comprobantes fehacientes, que no emita recibos por los servicios que preste, o que no hubiere presentado declaraciones y pagado el impuesto.</p>	<p>1.2 Las categorías son:</p> <p>a) Médicos, odontólogos, arquitectos, ingenieros, abogados, notarios, agrimensores, contadores públicos, profesionales de ciencias económicas y corredores de bienes raíces.  Renta presuntiva anual: 240 Unidades Trib.</p> <p>b) Peritos, contadores privados, técnicos y, en general, todos los profesionales y técnicos colegiados no contemplados en el numeral anterior.  Renta presuntiva anual: 120 Unidades Trib.</p> <p>c) Explotación de transporte terrestre remunerado de personas y de carga:</p> <p>Buses 100 U.T.  Microbuses 60 U.T./microbus  Taxis 40 U.T./taxi  Veh. Carga &gt;= 4000 kls. 100 UT/veh.</p>	<p>1.3 Tarifa del Impuesto:</p> <p>Rentas hasta 42 UT anuales, exentas  Rentas &gt; 42 UT hasta 62 UT, un 10%  Rentas &gt; 62 UT hasta 120 UT, un 15%  Rentas &gt; 120 UT hasta 155 UT, un 20%  Rentas &gt; 155 UT hasta 190 UT, un 25%  Rentas &gt; 190 UT hasta 245 UT, un 30%  Rentas &gt; 245 UT en adelante, un 35%</p> <p>UT= Una unidad tributaria equivalente a 25.000 colones. Se ajustaría anualmente según el incremento del IPC.</p>
<p>2.1 B.- AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA: <b>Personas Jurídicas.</b></p> <p>Se establece que la presentación de la declaración jurada de renta y su pago se debe hacer efectiva a más tardar el último día hábil del mes de noviembre.</p> <p>Se faculta a la Administración Tributaria al cierre de establecimientos, al decomiso de bienes generados de renta, de contribuyentes que se atrasen por más de un mes en la presentación de la declaración y de su pago.</p> <p>Se establece la corrección monetaria a ser aplicadas por las empresas, con el fin de ajustar anualmente su patrimonio y los valores o rubros de activo y del pasivo.</p>	<p>2.2 La corrección monetaria es una cuenta memorándum que deberán manejar las empresas para aplicar la corrección a los activos en moneda extranjera, inventarios, activos fijos, patentes de invención, derechos de llave, derechos de marca, gastos de organización, inversiones en acciones, aportes a sociedades, pasivos en moneda extranjera y patrimonio.</p>	<p>2.3 Los mecanismos de ajuste son el Índice de Precios al Consumidor y la variación en el tipo de cambio.</p> <p>1) Para el caso de las cooperativas, asociaciones solidaristas u otras similares, el proyecto establecería la retención al fisco por cuenta de sus asociados de un 5% del 100% de los excedentes o utilidades, distribuidos, acreditados o pagados a cada receptor y a título de pago a cuenta del impuesto.</p> <p>2) Para las empresas jurídicas se establecería un impuesto de 25%.</p>
<p>3.1 C.-SOBRE TITULOS VALORES</p> <p>Se propone reducir el impuesto sobre títulos valores.</p>		<p>3.3 Fijar un impuesto del 1.5% sobre intereses.</p>

REFORMAS PROPUESTAS	CATEGORIAS	TARIFAS DE IMPUESTOS
4.1 SOBRE OTROS IMPUESTOS DIRECTOS: D.- OTROS IMPUESTOS DIRECTOS	4.2 Entre tales rentas están:	4.3 En ambos casos se debería pagar una tarifa del 34%.
Para el caso en que toda persona natural o jurídica que pague o acredite rentas de fuente costarricense a personas domiciliadas en el exterior, debe retener sobre el producto bruto las cantidades que resulten de aplicar los porcentajes como impuesto único y definitivo, que le corresponde pagar al perceptor de tales rentas.	1) Por las utilidades, dividendos, comisiones, participaciones sociales e intereses pagados o acreditados, a favor de casas matrices de las empresas o sociedades que los pagan o acreditan, subsidiarias, agencias o sucursales de tales casas matrices. 2) Por la publicidad.	
5.1 E.- PARA EL IMPUESTO DE VENTAS:  Se mantendría la tarifa del impuesto sobre ventas de 12% hasta el año 1992, pero se propone disminuirla gradualmente hasta 1996 cuya tarifa significaría 8% como impuesto para ese año.  Se ampliaría la base del impuesto a otros servicios.  Otras reformas son:	5.2 Los otros servicios a los que se amplía la cobertura del impuesto sobre ventas serían: a) Lavandería, tintorería y aplanchado de ropa de toda clase. b) Transmisión de programas de televisión por cable, satélite u otros sistemas similares, así como la elaboración, reproducción y grabación de "videocintas" y "pistas", grabaciones musicales y su arrendamiento. c) Alquiler de toda clase de equipos de computación, así como el alquiler de todo tipo de programas que puedan ejecutar las computadoras (software). d) Lavado automático y demás servicios de limpieza y mantenimiento de vehículos. e) Arrendamiento de vehículos. f) Las primas de seguro, con excepción de las referidas a los riesgos de trabajo y de cosechas. g) La energía eléctrica, salvo el consumo residencial que se establecerá un impuesto del 5%. h) Los servicios de peluquerías, salas de belleza, gimnasios, clínicas estética y similares. i) Salas de masaje, baños sauna, de vapor y similares. j) Servicios prestados en consultorios clínicos y hospitales privados y por servicios de pensión en hospitales de la CCS.S. k) Todos los servicios de laboratorio, tales como farmacéuticos, dentales, químicos, clínicos, de rayos equis, de ultrasonido, fotográficos, etc. l) Servicios de funeraria.	5.3 Se propone disminuir de un 12% que rige desde 1992 a 11% a partir del 1 enero de 1993, a un 10% a partir del 1 de enero de 1994, a un 9% a partir del 1 d enero de 1995, y se fijará en 8% a partir del 1 de enero de 1996.
a) Que inmediatamente que los contribuyentes a este impuestos inicien actividades de ventas gravadas de mercancías, prestación de servicios, o ventas de exportación, deberán registrarse en la Administración Tributaria. b) Que la cancelación del impuesto deberá hacerse "dentro de los diez primeros días hábiles del mes".		

REFORMAS PROPUESTAS	CATEGORIAS	TARIFAS DE IMPUESTOS
<p>6.1 G.- DEROGACION DE IMPUESTOS MENORES Y SU SUSTITUCION MEDIANTE TIMBRE FISCALES</p> <p>Se propone derogar una serie de impuestos considerados menores por su baja contribución al fisco y por el costo de su administración.</p>	<p>6.2 1) Se derogarían los siguientes impuestos:</p> <p>a) Timbre ganado en pie exportado.</p> <p>b) timbre café adquirido en bolsa para consumo nacional.</p> <p>c) timbre pro-parques nacionales.</p> <p>ch) timbre migratorio</p> <p>d) timbre universitario</p> <p>e) timbre deportivo</p> <p>f) licencias de radio</p> <p>g) patente de farmacia</p> <p>h) impuesto destace de ganado vacuno y porcino para consumo nacional y exportación.</p> <p>i) impuesto tonelada métrica de carne exportada.</p> <p>j) timbre forense</p> <p>k) impuesto de \$2 por cada tarjeta de turismo.</p> <p>l) tarifas de licencia de caza y pesca</p> <p>m) timbre pro-aeropuertos nacionales.</p> <p>n) timbre patronato de rehabilitación</p> <p>ñ) impuesto de carga movilizada por Caldera</p> <p>o) timbre de comunicaciones</p> <p>p) timbre de fomento porcino</p> <p>q) impuesto del 1% utilidades netas de empresas industriales que gocen los beneficios de la ley de protección y desarrollo industrial.</p> <p>r) impuesto sobre tierras incultas</p> <p>s) impuesto alimento terminado y premezcla destinada a nutrición animal.</p> <p>t) impuesto agencias de viaje</p> <p>u) timbre bibliotecas nacionales</p> <p>v) timbre fauna silvestre</p> <p>w) derechos de importación de animales silvestres</p> <p>x) comisión del 0.5% sobre tributos cuyo destino no es el Tesoro Público</p> <p>y) Otros impuestos establecidos en Leyes como Ley de Creación de Oficina del Arroz y Código de Minería.</p>	<p>6.3 2) Se sustituirían los siguientes timbres creados por las siguientes leyes, por timbres fiscales del mismo valor, para ser usados en los mismos términos que establecen las leyes correspondientes, destinándose lo recaudado a la Caja Unica del Estado:</p> <p>a) Ley No.6594, Timbre Policial;</p> <p>b) Ley No.4320, Timbre de Ayuda al Niño Abandonado;</p> <p>c) Ley No.2854, Timbre Hospitalario;</p> <p>d) Ley No.5361, Timbre de Topografía.</p>