

ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA
DEPARTAMENTO DE SERVICIOS TÉCNICOS

INFORME INTEGRADO
JURÍDICO-ECONÓMICO

PROYECTO DE LEY:
“EXONERACIÓN DE LOS IMPUESTOS DE IMPORTACIÓN DE EQUIPOS
Y MATERIAS PRIMAS A LAS EMPRESAS DEDICADAS AL DESARROLLO
DE TECNOLOGÍAS DE LA INVESTIGACIÓN AEROESPACIAL”

EXPEDIENTE N° 18.571

OFICIO N° ST.118-2013 I

ELABORADO POR:
REBECA VIDECHÉ PEREIRA
MARCO NUÑEZ GONZÁLEZ

REVISADO POR:
FREDDY CAMACHO ORTIZ

AUTORIZACIÓN FINAL:
GLORIA VALERÍN RODRÍGUEZ

29, MAYO, 2013

TABLA DE CONTENIDO

I. RESUMEN DEL PROYECTO	3
II. CONSIDERACIONES DE FONDO	3
2.1. SOBRE EL PODER TRIBUTARIO Y LAS EXENCIONES	3
2.1.1.- Poder Tributario del Estado	3
2.1.2.- El poder de exonerar	4
2.2.- SOBRE EL ARTICULADO PROPUESTO	6
III. ASPECTOS DE TRÁMITE	9
VOTACIÓN	9
DELEGACIÓN	9
CONSULTAS	9
Obligatorias:	9
Facultativas:	9
IV.- ANTECEDENTES.....	9

INFORME INTEGRADO

“EXONERACIÓN DE LOS IMPUESTOS DE IMPORTACIÓN DE EQUIPOS Y MATERIAS PRIMAS A LAS EMPRESAS DEDICADAS AL DESARROLLO DE TECNOLOGÍAS DE LA INVESTIGACIÓN AEROESPACIAL”

EXPEDIENTE N° 18.571

I. RESUMEN DEL PROYECTO

La iniciativa de ley pretende exonerar los equipos y materias primas utilizadas para la investigación, desarrollo y producción de tecnología aeroespacial.

Según el proponente, con ello se lograría atraer inversiones de empresas que se dedican a realizar ensambles como son las TIER 1 y 2, que no existen en nuestro país. De esta manera se estimula la inversión en el mercado aeroespacial que mucho se ha venido desarrollando en Costa Rica.

II. CONSIDERACIONES DE FONDO

2.1. Sobre el Poder Tributario y las exenciones

2.1.1.- Poder Tributario del Estado

El poder tributario ha sido, en la mayoría de los países, una parte esencial y una expresión del poder de imperio. El tratadista Giulliani Fonrouge ha señalado la expresión Poder Tributario significa la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallen en su jurisdicción,¹ lo cual contempla nuestra Constitución Política en su artículo 18, cuando dispone que: *“Los costarricenses deben observar la Constitución y las leyes, servir a la Patria, defenderla y contribuir para los gastos públicos.”*

De lo expresado en esa norma se puede deducir que el principio de generalidad, que abarca a todos los administrados, es básico en un Estado de Derecho, y es a su vez esencial para la existencia de una buena política fiscal.

De ahí se deriva que solo el Estado puede establecer nuevos tributos, ya que este es un poder estable, inmutable, independiente de su ejercicio práctico, derivado de la soberanía estatal y ligado en forma estrecha a la existencia del Estado mismo, es decir, subsistirá su poder de gravar.

¹ Fonrouge (Giulliani), Derecho Financiero, Buenos Aires, editorial De palma, 2ª edición, vol VII, 1973, p279.

2.1.2.- El poder de exonerar

Una consecuencia que se desprende del poder de gravar que tiene el Estado es la potestad de desgravar, de eximir de la carga impositiva a los sujetos pasivos de la obligación tributaria; dado que los tributos solo pueden ser creados por ley (principio de legalidad o reserva de ley), solo un acto de la misma naturaleza (ley), puede dispensar de su pago.

El término exención aparece como una técnica impositiva que puede afectar a todos los elementos estructurales de la relación tributaria: al presupuesto de hecho, a la base imponible, a los tipos de gravamen, a los sujetos o a las cuotas y que con relación a la carga que la exención normal del tributo traiga consigo. Se dirige a provocar un efecto desgravatorio total o parcial, en beneficio de ciertas personas o respecto a determinados supuestos fácticos. La exención aparece, ante todo, como un instrumento de justicia tributaria, como un método para hacer posible, con arreglo a algunos criterios básicos, la exención equitativa de la carga tributaria.

La doctrina distingue entre exención temporal y permanente; entre total o parcial. En principio toda exención es temporal, en el sentido de que no puede prolongar sus efectos en el tiempo más allá de la vigencia de la norma jurídica en que la exención se concede, dado que toda norma jurídica puede ser derogada por el legislador. Es claro que la vida de la exención tributaria es, por naturaleza, susceptible de supresión en cualquier instante y que, en tal sentido, toda exención es temporal. Por ello, el concepto de exención permanente alude a aquel tipo de exoneración fiscal cuyo período de vigencia no aparece de antemano, al ser establecidas por ley.²

Por otra parte, Carmelo Lozano Serrano dice que:

La exención es entendida como una negación del tributo, enseguida se destaca su carácter excepcional, su efecto de sustraer de la imposición ciertos hechos o ciertos sujetos y, en consecuencia, aparece como excepción al deber de contribuir a las cargas públicas, en contra del principio de igualdad y generalidad tributaria, rayando así en una suerte de privilegio que mal se aviene con los principios que habían coadyuvado a definir el Estado de Derecho frente al del antiguo Régimen. Por otra parte aunque la exención tenga un fundamento en los propios principios de justicia tributaria, al operar como medida singular en el ámbito del hecho imponible de un tributo, está poniendo en juego criterios, principios o valoraciones en todo caso diferentes de los que habían inducido a la tipificación del presupuesto de hecho del tributo.³

² Sainz de Bujanda (Fernando), Hacienda y Derecho, Madrid, editorial Instituto de Estudios Políticos, 1963, PP 457, y 458.

³ Serrano Lozano (Carmelo),Exenciones tributarias y derechos adquiridos, Madrid, editorial tecnos, 1988,pp16 y 19.

Al ser materia privativa de ley, según el artículo 5.b) del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, la ley respectiva debe especificar las condiciones y requisitos exigidos para su otorgamiento, los tributos que comprenden, si es total o parcial y, en su caso, el plazo de su duración, tal como manda el artículo 62 de ese cuerpo normativo.

Artículo 62.- Condiciones y requisitos exigidos. *La ley que contemple exenciones debe especificar las condiciones y los requisitos fijados para otorgarlas, los beneficiarios, las mercancías, los tributos que comprende, si es total o parcial, el plazo de su duración, y si al final o en el transcurso de dicho período se pueden liberar las mercancías o si deben liquidar los impuestos, o bien si se puede autorizar el traspaso a terceros y bajo qué condiciones.*

En todos los casos, las personas físicas o jurídicas que soliciten exenciones deberán estar al día en el pago de los impuestos que administre la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda, como condición para su otorgamiento.

En ese sentido nuestro Tribunal Constitucional ha manifestado que:

...la ley exonera del pago del Impuesto sobre la Renta, a las pensiones y jubilaciones de cualesquiera regímenes del Estado, ello no otorga a los beneficiarios, que adquirieron su derecho a pensión o jubilación bajo esas condiciones, una exención indefinida en el espacio y el tiempo, ni un derecho adquirido o una situación jurídica consolidada a su favor, en el sentido de que aquéllas no pueden ser modificadas nunca jamás, puesto que implicaría crear una limitación a la potestad impositiva del Estado (creando una inmunidad tributaria indefinida), que no contempla la propia Constitución Política. Las exenciones, no obstante fueran concedidas en función de determinadas condiciones valoradas en su momento por el legislador, pueden ser derogadas o modificadas por una ley posterior, aún cuando se trate, como en este caso, de jubilaciones o pensiones. Tal proceder no resulta arbitrario por sí sólo, sino que aparece como una respuesta a las necesidades fiscales del país y en el entendido de que su aplicación lo será hacia el futuro, es decir, que surtirá efectos a partir de su vigencia. (Voto N° 01341-93)

Finalmente, como lo dice Pérez Royo, la exención tributaria es “una especie -la más característica o típica- de un género más amplio: el de los beneficios tributarios. Efectivamente, la exención constituye un beneficio, es el resultado de una norma “de favor”. El alcance de este tipo de normas puede llegar hasta la total anulación del efecto del hecho imponible (exención total o propiamente dicha) o bien reducirse a un aligeramiento de la carga tributaria (bonificaciones, deducciones, etc.)”.⁴

Por tanto, la exención tributaria se da en un momento determinado, bajo ciertos presupuestos, los cuales pueden variar dependiendo de los diferentes panoramas que pueda llegar a presentar la actividad o sector beneficiado con ella.

⁴ Pérez Royo(Fernando) Derecho Financiero y Tributario, Séptima Edición, Editorial Civitas, Madrid,1997

2.2.- Sobre el articulado propuesto

Artículos 1 y 2.- Mediante el artículo 1º se exoneraría de los impuestos de importación a las empresas dedicadas a la investigación aeroespacial. Por su parte, el artículo 2 señala que la exoneración será aplica única y exclusivamente para el equipo y material prima utilizada para la actividad de investigación, desarrollo y producción de tecnología aeroespacial.

La industria aeroespacial en Costa Rica está compuesta por aproximadamente 110 empresas⁵ donde las más relevantes y directamente relacionadas con la industria alcanzan alrededor de 37 a las cuales un grupo de consultores auspiciados por Procomer y otras organizaciones encuestaron para obtener resultados alrededor de la industria.⁶

En ese sentido, estas empresas mencionadas generaron 3.758 empleos en el año 2010, con salarios anuales de \$26.221.373; es decir que en promedio cada trabajador tuvo ingresos anuales de \$6.977,48 que es equivalente a un promedio mensual de \$581,45. Asimismo en el quinquenio 2005-2009 la balanza comercial de esta industria fue positiva. Las importaciones en promedio fueron de \$14 millones anuales⁷ y las exportaciones tuvieron un promedio de \$20,4 millones por año⁸. En ese sentido el promedio de superávit comercial de la industria rondó los \$6,4 millones anuales. El 99% de las importaciones de esta industria provienen de Norteamérica, en especial de Estados Unidos, región y país con los que se tiene Tratados de Libre Comercio. En cuanto a las exportaciones, más de la mitad es hacia América Latina y el Caribe. Se estima que las ventas en el año 2009 de esta industria alcanzó la suma de \$170 millones⁹. Como se puede deducir de estos datos, la industria aeroespacial tiene un mercado interno de proveedores-clientes que potencian las ventas antes mencionadas.

Como es evidente, esta industria está en una posición relativamente incipiente en el país e incluso de la gama de sectores dentro de la industria misma no se abarcan la mayoría de ellos, por lo que en sí mismo es una actividad económica que de poseer condiciones favorables puede desarrollarse con el tiempo. Sin embargo, en concreto lo dispositivo del proyecto de ley que es la exoneración de los impuestos a la importación, la realidad indica que son equipos y materias primas exentas¹⁰ con base en los tratados comerciales suscritos con los países de origen de dichos equipos y materias primas. Igualmente, dependiendo de la atracción de nuevos inversionistas en dicha industria, hay legislación vigente que

⁵ Procomer y otros. Condiciones y Oportunidades para el Desarrollo de la Industria Aeroespacial en Costa Rica. Año 2010.

⁶ Ídem.

⁷ Op cit. Procomer y otros.

⁸ Ídem.

⁹ Idem

¹⁰ Comex. DM-00690-12 del 23 de noviembre 2012. Oficio que se encuentra en el expediente legislativo.

incentiva dicha atracción de inversión y otras condiciones objetivas que potencian el desarrollo de la industria.

Dicho esto, y enfocándonos propiamente en el texto de los artículos propuestos, debemos mencionar que la Ley N° 6879 del 21 de junio de 1983, en su artículo 3 establece un **impuesto del 1% sobre el valor aduanero de las mercancías importadas**, que se deberá pagar en el momento de liquidarse la póliza correspondiente.

***Artículo 3°.-** Se establece un impuesto del uno por ciento (1%) sobre el valor aduanero de las mercancías importadas, que se deberá pagar en el momento de liquidarse la póliza correspondiente.*

De lo recaudado por este concepto, el Poder Ejecutivo destinará la suma de trescientos cincuenta millones de colones (350.000.000,00), a través del Presupuesto Nacional, y la girará por medio del Ministerio de Hacienda, como subvención, a favor del Consejo Técnico de Asistencia Médico-Social para los programas denominados Centro de Educación y Nutrición y Centros Infantiles de Atención Integral, a cargo del Ministerio de Salud, en los cuales se dará prioridad a las zonas marginadas con mayor densidad de mujeres trabajadoras.

A partir de 1984, la suma citada en el párrafo anterior se irá ajustando en le mismo porcentaje o tasa de incremento anual de los ingresos totales que se perciban por este tributo.

Entonces, en principio, habría que entender que se estaría eximiendo a las empresas respectivas del pago de dicho impuesto del 1% de la Ley N° 6879.

Ahora bien, de la redacción propuesta no queda claro si la intención es también exonerar a tales empresas del pago de los **derechos arancelarios de importación (DAI)**, establecidos en Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano, aprobado por Ley N° 6986 de 31 de mayo de 1985. Debido a que se trata de un instrumento internacional, debidamente aprobado por nuestro país, cualquier ley ordinaria que pretenda otorgar una exención de tales derechos, debe cumplir con lo dispuesto en el artículo 21 de ese Convenio, tal como se lee de seguido.

***Artículo 21 Disposición única.** Los Estados Contratantes no otorgarán franquicias o exenciones de derechos arancelarios a la importación excepto en los casos que a continuación se enumeran:*

a) Del menaje de casa para las personas domiciliadas que hayan estado ausentes del país los 24 meses anteriores a su regreso definitivo;

b) De las mercancías amparadas a normas de convenios regionales e internacionales vigentes; o a leyes nacionales relativas a fines o actividades distintas de la industria manufacturera a que se refiere el Convenio Centroamericano de Incentivos Fiscales y sus Protocolos;

c) De las mercancías que se importen para el desarrollo de actividades artesanales, pequeña industria e industrias de exportación a terceros países;

ch) Para actividades debidamente calificadas, que autorice el Consejo;

d) De las mercancías originarias del país, objeto de reimportación sin transformación alguna dentro del plazo de tres años.

Asimismo, los Estados Contratantes podrán autorizar la suspensión de derechos arancelarios, en sus respectivos territorios, para las mercancías aceptadas en importación o exportación temporal de acuerdo con la legislación aduanera, pudiendo prorrogarse sucesivamente los plazos por períodos iguales a los autorizados originalmente. Cada Estado Contratante emitirá las reglamentaciones pertinentes.

Por tanto, si la intención es también beneficiar a las empresas dedicadas a la investigación aeroespacial con la exención de los derechos arancelarios de importación, se sugiere se establezca así expresamente, para cumplir así con los principios de legalidad y de seguridad jurídica¹¹. No obstante, que para que la ejecución de la exención proceda, la solicitud ante el Ministerio de Hacienda debe encuadrar dentro de alguno de los supuestos que señala ese artículo 21, pues de lo contrario la solicitud debe tenerse por improcedente; siendo nuestra recomendación que así también se disponga en el texto del proyecto de ley en trámite.

Tales recomendaciones lo que pretenden es ajustar la exención de los DAI a lo resuelto por la Sala Constitucional, cuando refiriéndose a iniciativas legislativas anteriores, manifestó que: *“En efecto, el alegato de los diputados consultantes en el sentido de que la materia referente al pago de los derechos arancelarios de importación, su establecimiento, modificación y exención están regidos -para el caso de las naciones centroamericanas- por los términos del Convenio, y bajo las decisiones del Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano, de manera que la ley ordinaria no podría invadir este campo sin infringir el artículo 7 de la Constitución (...)”*¹².

Entonces, como ya lo dijimos, la única forma de no invadir las competencias del Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano, ni de infringir el artículo 7 de la Constitución Política, es que la exención solicitada encaje dentro de las excepciones previstas en el artículo 21 del Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano.

Artículo 3.- Este artículo establece que la exoneración será solicitada al Ministerio de Hacienda en un documento escogido para tal efecto por el mismo Ministerio, además debe aportarse también los documentos probatorios donde se indique cómo y en qué se va a utilizar el equipo o la materia prima.

¹¹ El “principio de seguridad jurídica implica que el legislador debe perseguir la claridad y no la confusión normativa, debe procurar que acerca de la materia sobre la que se legisle sepan los operadores jurídicos y los ciudadanos a qué atenerse, y debe huir de provocar situaciones objetivamente confusas [...] Hay que promover y buscar la certeza a qué es derecho y no provocar juegos y relaciones entre normas como consecuencia de las cuales se introducen perplejidades difícilmente salvables respecto a la previsibilidad de cuál sea el derecho aplicable, cuáles las consecuencias derivadas de las normas vigentes, incluso cuáles sean éstas” (García-Escudero Márquez, Piedad. Técnica Legislativa y seguridad jurídica: ¿hacia el control constitucional de la calidad de las leyes. 1. ed. Editorial Aranzadi S.A., España, 2010, p. 19.)

¹² Voto N° 2001-00958.

La norma no señala nada sobre cuánto tiempo debe durar el Poder Ejecutivo para elaborar dicho documento, ni sobre el tiempo que tendrá el Ministerio para resolver la solicitud del contribuyente, o si le faltó algún requisito de presentar; lo cual por respeto a los principios de seguridad jurídica y de legalidad debería precisarse el texto.

III. ASPECTOS DE TRÁMITE

Votación

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 119 de nuestra Constitución Política, este proyecto de ley requiere para su aprobación de mayoría absoluta de votos presentes.

Delegación

La presente iniciativa no es delegable en una Comisión con Potestad Legislativa Plena, ya que se refiere a la exención de un impuesto nacional, conforme con el artículo 124 constitucional.

Consultas

Obligatorias:

- No hay.

Facultativas:

- Ministerio de Hacienda
- Ministerio de Ciencia, Tecnología y Telecomunicaciones
- Ministerio de Comercio Exterior
- Consejo Nacional de Investigación y Desarrollo Aeroespacial (Conida)

IV.- ANTECEDENTES

- Constitución Política de la República de Costa Rica, del 7 de noviembre de 1949 y sus reformas.
- Ley N° 4755 del 29 de abril de 1971, Código de Normas y Procedimientos Tributarios y sus reformas.
- Ley N° 6986 del 31 de mayo de 1985, Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano.
- Ley N° 6879 del 21 de julio de 1983.