



DEPARTAMENTO ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST- IIN -351-2018

INFORME DE: PROYECTO DE LEY

(SEGUNDO TEXTO SUSTITUTIVO)

“LEY DE REGIMENES DE EXENCIONES DEL PAGO DE TRIBUTOS, SU OTORGAMIENTO Y CONTROL SOBRE SU USO Y DESTINO”

EXPEDIENTE Nº 19.531

**INFORME INTEGRADO
(JURÍDICO-ECONÓMICO)**

ELABORADO POR:

**ALEX PIEDRA SÁNCHEZ
SUSANA ZUÑIGA VAN DER LAAT
ASESORES PARLAMENTARIOS**

SUPERVISADO POR:

**SELENA REPETTO AYMERICH
MAURICIO PORRAS LEÓN
JEFES DE ÁREA**

REVISIÓN FINAL Y AUTORIZACIÓN POR:

**FERNANDO CAMPOS MARTÍNEZ
DIRECTOR A.I.**

1 DE AGOSTO DE 2018

TABLA DE CONTENIDO

I. RESUMEN DEL TEXTO SUSTITUITVO	4
II.- ASPECTOS DE ORDEN GENERAL	6
1. Sobre la situación fiscal en Costa Rica.....	6
2. Gasto Tributario.....	10
III.- ANÁLISIS DEL ARTICULADO.....	13
Artículo 2.- Definiciones.....	13
Artículo 3.- Competencias de la Dirección General de Hacienda en relación con las exenciones	15
Artículo 6.- Liberación para vehículos del Estado	15
Artículo 7.- Caso Fortuito o Fuerza Mayor	15
Artículo 8.- Tipos de liquidación	15
Artículo 9.- Liquidación voluntaria de tributos que fueron inicialmente dispensados	16
Artículo 10.- Liquidación por causa sobreviniente y Artículo 11.-Cobro de la liquidación por causa sobreviniente	17
Artículo 12.- Liquidación por incumplimiento en flagrancia	17
Artículo 13.- Liquidación por revocación de exención	18
Artículo 14.- Liquidación de vehículos de Misiones Diplomáticas o Consulares	19
Artículo 15.- Interés Legítimo.	19
SECCION II: PROCEDIMIENTO PARA LA REVOCATORIA DE LA AUTORIZACION DE EXENCIÓN.....	20
Artículo 18.- Inicio del procedimiento.....	21
Artículo 21.- Firmeza del acto.....	22
Artículo 22.- Actos recurribles	22
Artículo 23.- Del plazo para el pago y Artículo24.- Cobro coactivo de impuestos dispensados	22
Artículo 25.- Disposición de bienes exonerados	23
Artículo 30.- Omisión en la Presentación de Informes	24
Artículo 34.- Proceso sancionatorio	25
Artículo 41.- Prenda legal.....	25
Artículo 44.- Proyectos de exenciones	26
Artículo 45.- Revisión de exenciones	27
Artículo 46.- Transparencia de las exenciones.....	27



Artículo 47.- Reciprocidad	28
Artículo 48.-	28
Artículo 50.-	30
Artículo 51.-	34
Artículo 52.-	37
Artículo 54.-	37
Artículo 55.-	39
CONSIDERACIÓN FINAL	40
IV.- ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA.....	40
V.- ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO	42
Votación.....	42
Delegación.....	42
Consultas.....	43
VI.- NORMAS JURIDICAS RELACIONADAS CON EL PROYECTO DE LEY....	43



**ASAMBLEA
LEGISLATIVA**
de la República de Costa Rica

AL-DEST-IIN-351-2018

**INFORME INTEGRADO
(JURÍDICO-ECONÓMICO)**

(SEGUNDO TEXTO SUSTITUTIVO)

**“LEY DE REGIMENES DE EXENCIONES DEL PAGO DE TRIBUTOS, SU
OTORGAMIENTO Y CONTROL SOBRE SU USO Y DESTINO”**

EXPEDIENTE N° 19.531

I. RESUMEN DEL TEXTO SUSTITUTIVO

El segundo texto sustitutivo, aprobado por la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios, el 20 de marzo del 2018, propone regular el procedimiento de otorgamiento, liberación, liquidación, traspaso y control sobre uso y destino, de las exenciones que se encuentran bajo la tutela de la Dirección General de Hacienda, así como también pretende la creación de un régimen sancionatorio aplicable a los incumplimientos de la normativa que rige las exenciones.

Al efecto, su articulado establece definiciones de autorización de exención, beneficiario, beneficiario inmediato, beneficiario mediato, ente recomendador, exención, liberación, liquidación y reciprocidad. También, fija las competencias de la Dirección General de Hacienda en materia de exenciones y regula la denegatoria de estas.

En cuanto a la liberación de bienes adquiridos con exención, se establecen normas que definen liberación automática, liberación para vehículos del Estado, caso fortuito o fuerza mayor.

Asimismo, se regula los tipos de liquidación, sea: voluntaria, por causa sobreviniente, por incumplimiento en flagrancia, por revocación de exención y liquidación de vehículos de misiones diplomáticas o consulares.

Se norma además, el procedimiento para la revocación de la autorización de exención, que incluye su conceptualización, autoridad competente, procedimiento, terminación anticipada, finalización del proceso, actos recurribles, firmeza del acto, plazo del pago, cobro coactivo de impuestos dispensados, disposición de bienes exonerados, prescripción, su interrupción y suspensión.



En relación con las infracciones administrativas, se definen y se establecen como tipos: Las de mal uso y destino de los bienes exonerados, omisión de presentación de informes y falta de pago de liquidación de tributos.

También se propone el procedimiento sancionatorio respectivo, la autoridad competente que lo conoce, la carga de la prueba relativa a este, los recursos, la intimación de pago y certificado de adeudo, plazo de prescripción, pago de intereses y reducción de las sanciones.

En otro orden, el texto contiene disposiciones sobre el principio de territorialidad, prenda legal, traspaso de mercancías exoneradas, proyección de exenciones, revisión de exenciones, transparencia de las exenciones, reciprocidad y aplicación supletoria del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, del 03 de mayo de 1971 y sus reformas.

Propone la reforma al artículo 7 de la Ley N° 8316, Ley Reguladora de los Derechos de Salida del Territorio Nacional, del 26 de setiembre de 2002, para establecer la necesidad del criterio del ente recomendador en determinados casos, la reforma al inciso c) del artículo 28 de la Ley N° 7410, Ley General de Policía, 26 de mayo de 1994 y sus reformas, para que en caso de presuntos incumplimientos en el uso y destino de los bienes exonerados, la Policía de Control Fiscal pueda realizar el allanamiento con orden judicial y decomisar las mercancías en estas condiciones que se encuentren en propiedad privada.

Se pretende también la reforma al artículo 3 de la Ley N° 7293, Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones, del 31 de marzo de 1992 y sus reformas, respecto a las exenciones relacionadas con bienes vinculados con la salud y una nueva definición de funciones del órgano recomendador.

Otras reformas propuestas son a los artículos 3 y 6 de la Ley N° 8444, “Reforma a la Ley Reguladora de todas las exoneraciones vigentes, derogatorias y excepciones”, del 17 de mayo de 2005 y sus reformas, para modificar normas sobre exención para vehículos de personas con necesidades especiales y su inscripción.

También se pretende, la reforma al artículo 101 de la Ley N° 7800, Creación del Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación y del Régimen Jurídico de la Educación Física, el Deporte y la Recreación, de 30 de abril de 1998 y sus reformas, para modificar reglas sobre exoneraciones de bienes para fines deportivos, así como la adición de un artículo 1 bis a la Ley 6844, “Establece Impuestos a Espectáculos Públicos a favor de las Municipalidades, reforma norma todos bienes muebles e inmuebles, rentas y recursos de Junta Nacional de la Habitación y “Cooperativas de Casas baratas, La Familia” pasará a CCSS”, del 11

de enero de 1963 y sus reformas, para la exoneración de espectáculos deportivos en ciertas condiciones.

Finalmente, propone la derogatoria de 138 leyes relacionadas con exoneraciones tributarias específicas.

II.- ASPECTOS DE ORDEN GENERAL

1. Sobre la situación fiscal en Costa Rica

A diciembre de 2017, los ingresos totales del gobierno alcanzaron ₡4,742,918.6 millones mientras que los gastos ₡6,764,020.3 millones, presentándose un déficit financiero del 6.2% del PIB (5.3% en el 2016) y un déficit primario (diferencia entre ingresos y gastos excluyendo intereses) de 3,1%, lo anterior, como consecuencia de una mayor expansión de los principales rubros del gasto y de la desaceleración en el crecimiento de los componentes del ingreso, específicamente de las ventas internas y en aduanas, situación que estuvo asociada a un menor dinamismo de la actividad económica.

Los gastos siguen creciendo más que los ingresos con un 9.1% y 3.8%, respectivamente. Con respecto al crecimiento de los gastos, destaca el rubro de intereses¹ que continúa aumentando con una variación interanual de 16.9%, en especial la parte asociada a la deuda interna producto de la tendencia creciente de la razón deuda a PIB. Adicionalmente, destaca la partida de transferencias corrientes con un 8.8%, la cual incluye transferencias al Fondo Especial de Educación Superior (FEES), Fondo de Desarrollo Social y Asignaciones Familiares (FODESAF) y la CCSS, y hacia el sector privado, las pensiones con cargo a Presupuesto, tómese en consideración que las del Magisterio Nacional representan casi 80% de esa partida.

El BCCR estima que para finales del 2018² el déficit ascienda a 7,2% del PIB, cifras que a criterio de ese ente será insostenible en el mediano plazo para la economía costarricense. Por lo que, en este año continuará el agravamiento del desequilibrio y la tendencia a la insostenibilidad fiscal del Gobierno Central, por lo que deben aplicarse medidas que por lo menos ayuden a paliar los efectos de una crisis y coadyuven al equilibrio financiero y económico.

En el año 2017 el saldo de la deuda pública bruta ascendió a ₡21,3 billones, monto equivalente a 65,2% del PIB. Particularmente, en el caso del Gobierno la razón de deuda a PIB representó un 49,2% (45,0% a diciembre 2016), para lo cual la Tesorería Nacional atendió mayoritariamente sus requerimientos mediante la

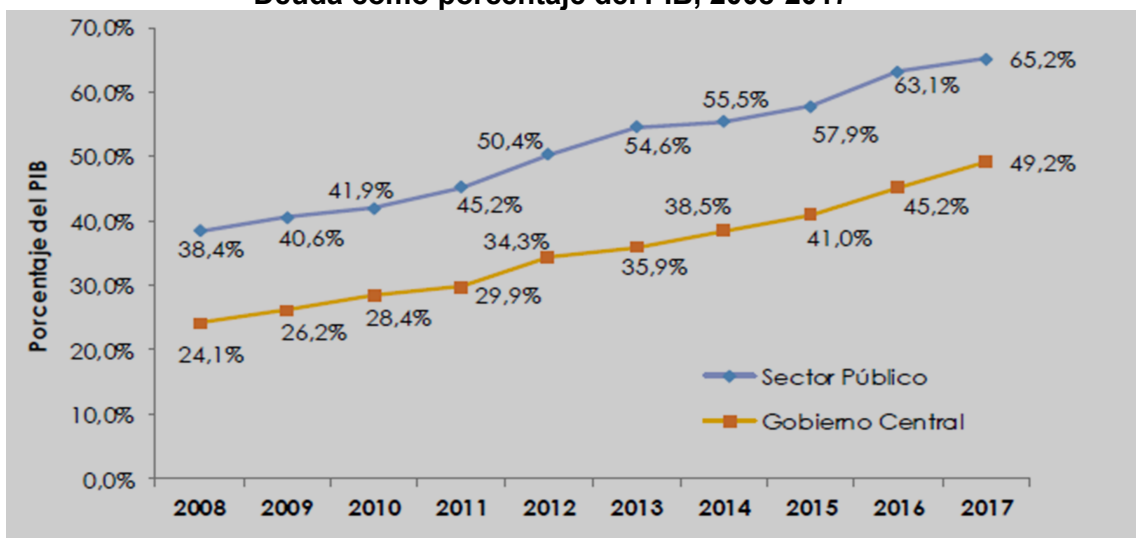
¹ En el año 2017 el pago de intereses representó un 16,5% del total de los gastos (15% en 2016).

² Revisión del Programa Macroeconómico 2018-2019

colocación neta de bonos de deuda interna, en mayor medida, en bancos y sector privado.

La CGR en su informe “Presupuestos Públicos 2018: Situación y Perspectivas” llama la atención sobre los niveles de endeudamiento que presenta el Gobierno Central. El siguiente gráfico muestra la proporción de la deuda del Gobierno/PIB para los años 2008 – 2017, obsérvese que en los últimos 10 años la deuda del Gobierno ha pasado de 24,1% en el 2008 a 49,2% en el 2017 según se mencionó.

Gráfico 1
Sector Público
Deuda como porcentaje del PIB, 2008-2017



Fuente: Contraloría General de la República a partir de cifras de Dirección de Crédito Público y Banco Central de Costa Rica

Al cierre del año 2018 se proyecta nuevamente un déficit primario de 2,4% del PIB, con lo que se estima que la deuda del Gobierno Central alcance un 53,8% con respecto al PIB al finalizar el año 2018 y sin considerar la aprobación de la reforma fiscal.

Los persistentes déficits fiscales elevados y el aumento de la deuda pública hacen a la economía vulnerable a cambios bruscos en las condiciones del mercado financiero y a la confianza de los inversionistas. De acuerdo con las proyecciones del BCCR incluidas en la revisión del Programa Macroeconómico 2018-2019, se estima que para el 2019 el déficit del Gobierno Central ascendería a 7,9%, esto sin considerar la aprobación de reformas fiscales y la deuda alcanzaría el 58.4% del PIB. En el siguiente cuadro se pueden observar las proyecciones para 2018-2019.

Cuadro N°1

Proyecciones macroeconómicas

	2017	2018	2019
PIB (miles de mill de ₡)	32.799	34.589	36.922
Tasas de crecimiento (%)			
PIB real	3,3	3,2	3,4
Ingreso Nacional Disponible Bruto Real	1,9	1,8	3,6
Tasa de desempleo ^{1/}	9,4	10,3	
Inflación (meta interanual)			
Variación de IPC	2,6	3% (±1 p.p.)	
Balanza de Pagos (% PIB)			
Cuenta corriente	-2,8	-3,3	-3,1
Cuenta comercial (% PIB)	-9,0	-9,0	-9,0
Cuenta financiera	-2,0	-5,0	-3,2
Inversión Directa	-4,9	-4,5	-4,6
Saldo RIN (% PIB)	12,4	13,6	13,2
Sector Público Global Reducido (% PIB) ^{2/}			
Resultado Financiero	-5,6	-6,7	-6,9
Gobierno Central	-6,2	-7,2	-7,5
Resto SPNF	1,0	0,9	0,9
BCCR	-0,4	-0,4	-0,3
Deuda Gobierno Central (% PIB) ^{3/}	49,1	53,8	58,4
Agregados monetarios y crediticios (Variación %) ^{4/}			
Liquidez total (M3)	9,0	7,8	7,7
Riqueza financiera total	11,9	12,3	12,1
Crédito al sector privado	7,0	5,0	6,8
Moneda nacional	11,8	7,6	10,4
Moneda extranjera	0,3	1,0	1,0

*/ Estimaciones 2018 y proyecciones 2019.

^{1/} Al IV trim-2017 y I trim-2018, según Encuesta Continua de Empleo.

^{2/} Estimaciones del Banco Central de Costa Rica y Ministerio de Hacienda.

^{3/} Estimación Modelo de Sostenibilidad Fiscal, Banco Central de Costa Rica.

^{4/} Valoración de moneda extranjera no contempla efecto cambiario.

Fuente: Banco Central de Costa Rica, Ministerio de Hacienda e Instituto Nacional de Estadística y Censos.

Cabe resaltar que, los déficits fiscales tienen origen en elementos estructurales (destinos legales y constitucionales sin fuente de ingresos para su financiamiento, creación de instituciones públicas sin fuente de recursos para su sostenimiento, pensiones con cargo al Presupuesto Nacional sin un fondo de pensiones que las ampare, incrementos en la planilla estatal, asunción de nuevas obligaciones provenientes de la seguridad social, etc.) y que, durante muchos años los faltantes presupuestarios se atendieron con endeudamiento, nivel que ha crecido, siendo que, como se mencionó, hoy en día el servicio de la deuda representa cerca de una tercera parte del presupuesto.

Al respecto señala el Banco en el Programa Macroeconómico, que el debilitamiento de las finanzas del Gobierno Central exacerba la trayectoria creciente de la razón de deuda a PIB, cuyo valor ya es cercano a su límite natural (50% del PIB)^{5/}, por lo cual el desequilibrio fiscal "... se mantiene como el principal

riesgo para la estabilidad macroeconómica del país y amerita medidas que permitan que la política fiscal retome su función estabilizadora y abra espacios a la inversión pública, con efectos positivos sobre la actividad económica y la generación de empleo. La evidencia es clara, cuanto más se postergue la adopción de medidas que den solución al problema fiscal, mayor será el ajuste requerido y por ende los costos para la sociedad”³.

Como consecuencia de la situación fiscal del país y el aumento de la deuda pública se han generado rebajas en la calificación del riesgo soberano, lo que implica una mayor percepción del riesgo ante el mundo.

De acuerdo con el Informe Anual sobre el Estado y Evolución de la Deuda Pública Interna y Externa⁴, el 9 de setiembre del año 2009, la agencia Moody’s otorgó a Costa Rica la calificación Baa3 (Grado de inversión), con perspectiva estable. Sin embargo, después de repetidas advertencias sobre la necesidad de tomar disposiciones para reducir el déficit fiscal y el crecimiento de la deuda pública, entre otras medidas, realizó una baja gradual en la perspectiva de la calificación. Posteriormente, el 16 de setiembre del año 2014, la calificación bajó a Ba1 (Grado especulativo), con perspectiva estable. Al mantenerse la situación, la perspectiva volvió a bajar a negativa. Finalmente la calificación bajó a Ba2, con perspectiva negativa, el 9 de febrero del año 2017, calificación que se mantiene hasta enero del 2018.

Por su parte, la Dirección de Crédito Público señala que la agencia Fitch Ratings bajó la calificación de riesgo de Costa Rica, desde BB+ con perspectiva negativa, que tenía desde el año 2016, a BB con perspectiva estable, el 19 de enero del año 2017. Esta calificación se mantiene en BB pero la perspectiva bajó a negativa, al 18 de enero del año 2018.

Entre las principales razones que señala la empresa Fitch, para la rebaja en la perspectiva, se encuentran: *“la disminuida flexibilidad de Costa Rica para financiar sus crecientes déficits presupuestarios y la carga de la deuda pública, tanto como el persistente entramamiento institucional que evita el progreso de reformas para corregir el desbalance fiscal”. También consideran que el financiamiento público a nivel local está mostrando inicio de competencia con la inversión privada, lo que ha incrementado los riesgos, con respecto a las expectativas previas de Fitch, de que la economía se podía mantener protegida de la tensión fiscal. Además, consideran que “la alta dependencia del soberano en el mercado local de capitales para financiar sus elevadas necesidades, está encarando crecientes limitaciones. Las inciertas perspectivas para una reforma fiscal implican continuos grandes déficits, y un rápido incremento de la carga de la deuda.”⁵*

³ Revisión Programa Macroeconómico 2018-2019.

⁴ Ministerio de Hacienda, Dirección de Crédito Público, marzo 2018

⁵ Ministerio de Hacienda, Dirección de Crédito Público, marzo 2018

En el caso de Standard & Poor's, esta agencia bajó las calificaciones soberanas a largo plazo de Costa Rica desde BB a BB- con perspectiva negativa desde el 25 de febrero del 2016. Esta calificación se mantiene a inicios de este año. La calificadora de riesgo dejó sin cambio la calificación de riesgo soberano de Costa Rica en BB- y mantuvo la perspectiva negativa. En esa ocasión, la agencia señaló que las calificaciones de Costa Rica reflejan un sistema político estable, amplios controles políticos e indicadores sociales más altos que sus pares. Al tiempo que, señala, la poca capacidad del Gobierno para impulsar la aprobación de la reforma fiscal.

En el cuadro que se muestra a continuación se resume la posición de las calificaciones de riesgo soberano de Costa Rica, a la fecha de este análisis.

Cuadro N°2
Calificaciones de Riesgo Soberano para Costa Rica.
Datos al 18 de enero del 2018

Calificadora de Riesgo	Moneda Extranjera		Moneda Nacional	
	Largo Plazo	Perspectiva	Largo Plazo	Perspectiva
Fitch	BB	Negativa	BB	Negativa
Moody's	Ba2	Negativa	Ba2	Negativa
Standard & Poor's	BB-	Negativa	BB-	Negativa

Fuente: Dirección de Crédito Público con base en datos de las empresas calificadoras.

Como se muestra en el recuadro, las calificaciones de Costa Rica se ubican en niveles de grado especulativo y con perspectiva negativa.

2. Gasto Tributario

El Gasto Tributario hace referencia “...al nivel de ingresos que el Gobierno deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo distinto al que se aplica de carácter general, en legislación tributaria nacional y que tiene como fin beneficiar o promover a determinadas actividades, sectores, regiones o grupos de contribuyentes. Por lo general se traduce en el otorgamiento de “exenciones o deducciones tributarias, alícuotas diferenciales, diferimientos y amortizaciones aceleradas, entre otros mecanismos”... “Desde el punto de vista del gobierno, los gastos tributarios constituyen una pérdida de recaudación fiscal. Para el contribuyente, constituye una reducción (o eliminación) de sus obligaciones tributarias (OECD, 2010:12). En el estudio del GT para Guatemala del 2007, el Banco Mundial propone concebirlo como las transferencias que el Estado realiza a determinadas personas, pero en lugar de concretarlas por medio del gasto público, las efectúa a través de determinados beneficios, que se traducen en un menor impuesto a pagar”.⁶

⁶ “Estimación del Gasto Tributario para Costa Rica en el 2010: Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos”. Ministerio de

Los gastos tributarios pueden generarse por la introducción en la legislación tributaria de elementos como los siguientes:

- **Exenciones⁷:** Cantidades excluidas de la base imponible.
- **Deducciones:** Cantidades deducibles de la norma tributaria para llegar a la base imponible.
- **Créditos fiscales:** Son montos de dinero a favor del contribuyente quien puede deducirlo al momento de calcular sus responsabilidades fiscales. Un ejemplo son las donaciones que las empresas hagan a entidades sociales respaldadas por el Estado.
- **Tasas preferenciales:** Consiste en la aplicación de una tasa reducida, aplicable a determinados contribuyentes o a determinadas transacciones.
- **Diferimientos tributarios:** Beneficio tributario que consiste en retardar el pago de los tributos.

El Ministerio de Hacienda ha realizado estudios desde el año 2010 sobre los tratamientos tributarios diferenciados en favor de ciertas actividades o personas, y sobre la evasión o incumplimiento de los impuestos

Específicamente, la División de Política Fiscal de ese Ministerio estimó que para el 2016 el gasto tributario ascendió a ¢1.661.292,68 millones, lo que representa aproximadamente un 5,34% del PIB, de los cuales el 2,89% (¢898.377,03 millones) corresponde al gasto tributario del Impuesto sobre las Ventas (IGV), el 2,20% (¢686.216,62 millones) del Impuesto sobre la Renta (ISR) y el 0,25% (¢76.699,03 millones) de Otros Tributos. El GT 2016 del IGV por el consumo local se compone del 1,20% por servicios y de un 1,40% por la venta de mercancías. En el cuadro siguiente se muestran los datos sobre GT desglosado por categoría:

Cuadro N°3
Gasto Tributario para Costa Rica, 2016

<i>Categoría</i>	<i>Monto millones colones-</i>	<i>(%) / PIB*</i>
Ventas	898.377,03	2,89%
Renta	686.216,62	2,20%
Otros	76.699,03	0,25%
Total	1.661.292,68	5,34%

* PIB año base 2012.

Fuente: Ministerio de Hacienda, 2017, Costa Rica: El Gasto Tributario, Metodología y Estimación Año 2016, Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos.

a) Gasto tributario en el IGV

Hacienda.

⁷ El proyecto define el concepto de “**Exención:** dispensa total o parcial de pago del tributo, otorgada por la ley, y que no afecta el momento de nacimiento de la obligación, sino el de su exigibilidad.”

Como se indicó, el GT en el IGV para el 2016 se estima en un **2,89%** del PIB, donde el **2,60%** corresponde al consumo local (**92,73%** del total). De ese **2,60%** un **1,20%** corresponden a ventas de servicios y un 1,40% a bienes. Tal como se muestra en el cuadro siguiente.

Cuadro N°4
Gasto tributario en el IGV, 2016

<i>Categoría</i>	<i>Monto -millones colones-</i>	<i>(%) / PIB</i>
Consumo local	808.035,28	2,60%
IGV de Aduanas ^{1/}	56.272,40	0,18%
IGV por Ley Forestal ^{2/}	1.319,98	0,00%
Exenciones Compras Locales Concretas ^{3/}	5.779,12	0,02%
Exenciones Compras Locales (Genéricas) ^{3/}	26.970,24	0,09%
Total	898.377,03	2,89%
PIB 2016	31.126.879,54	

1/ Se refiere a exoneraciones de diferentes regímenes.

2/ Por la diferencia en la tasa reducida del 10%, se toma el monto recaudado del 3% de la Ley 7575 como proxy del GT.

3/ Son autorizaciones que podrían no aplicarse y no se consoliden como exención, porque el beneficiario decidió no aplicarla.

Fuente: Ministerio de Hacienda, 2017, Costa Rica: El Gasto Tributario, Metodología y Estimación Año 2016, Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos.

b) Gasto tributario en el ISR

La estimación del GT del ISR para el año 2016, asciende a **¢686.216,62** millones (**2,20%** del PIB), aportando el Impuesto a las Utilidades el **1,16%** del PIB y las “Otras Rentas Cedulares” el **1,04%** del PIB, de éstas últimas las Rentas del Trabajo representan el **0,36%**, las rentas pasivas del Mercado Financiero un 0,32% y las otras rentas varias el 0,25% del PIB.

Cuadro N°5
Gasto tributario en el ISR, 2016

<i>Categoría</i>	<i>Monto -millones colones-</i>	<i>(%) / PIB</i>
1. Impuesto a las utilidades	359.717,61	1,16%
a. Persona jurídicas	357.195,46	1,15%
b. Personas Físicas con Actividad Lucrativa	2.522,15	0,01%
2. Otras Rentas Cedulares	326.499,01	1,04%
a. Rentas del Trabajo	111.822,71	0,36%
b. Renta disponible y participaciones	19.480,08	0,06%
c. Renta de no residentes	19.868,26	0,05%
d. Rentas pasivas del mercado financiero	98.476,93	0,32%
e. Otras rentas varias	76.851,03	0,25%
Total	686.216,62	2,20%

Fuente: Ministerio de Hacienda, 2017, Costa Rica: El Gasto Tributario, Metodología y Estimación Año 2016, Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos.

c) Gasto Tributario en Otros Tributos

El GT por “Otros Tributos” incluye los siguientes rubros: el Impuesto Único a los combustibles (IUSC), los tributos dejados de cobrar en las mercancías que se comercializan en el Depósito Libre Comercial de Golfito (DLCG) y por varios tributos en la importación de mercancías.

La estimación por concepto de “Otros Tributos” fue del 0,25% del PIB, donde el IUSC aporta el **0,13** % y otros el 0,12% del PIB 2015.

Cuadro N°6
El GT por Otros Tributos 2016

Categoría	Monto -millones colones-	(%) / PIB
Otros por impuestos a la importación	26.043,41	0,08%
Depósito Libre Golfito	11.365,03	0,04%
Impuesto Combustibles (IUSC)	39.290,59	0,13%
Total	76.699,03	0,25%

Fuente: Ministerio de Hacienda, 2017, Costa Rica: El Gasto Tributario, Metodología y Estimación Año 2016, Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos.

Las proyecciones del GT para el periodo 2017-2018 consideran la estimación del PIB base 2012 del BCCR, para dichos años; los resultados se muestran en el cuadro siguiente:

Cuadro N°7
Estimación del GT para el 2017-2018

AÑO	PIB	Monto estimado GT ^{1/}	% / PIB
2017	33.094.889,26	1.766.328,59	5,34
2018	35.983.450,93	1.920.495,87	5,34

^{1/}Con base en cifras del BCCR. Revisión del PIB base 2012 al al 30 de agosto de 2017

Fuente: Ministerio de Hacienda, 2017, Costa Rica: El Gasto Tributario, Metodología y Estimación Año 2016, Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos.

III.- ANÁLISIS DEL ARTICULADO

Artículo 2.- Definiciones

Establece las definiciones que se entienden para la aplicación de la ley.

Sobre la definición de “autorización de exención”, se debe de señalar que la misma contiene la palabra “autoriza”, es decir, utiliza la misma palabra que se pretende definir para conceptualizar, lo cual es incorrecto.

En ese sentido, se recomienda valorar la posibilidad de sustituirla por “permitir”, “otorgar” o “reconocer”, este último desde nuestra perspectiva, sería el más

apropiado, pues presupone el derecho del sujeto que la Administración reconoce, que parece que es lo que pretende la definición.

Se recuerda que el Diccionario de la Real Academia Española define autorizar de la siguiente manera:

*“1. tr. Dar o reconocer a alguien facultad o derecho para hacer algo.//2. tr. Dicho de un escribano o de un notario: Dar fe en un documento.//3. tr. Con firmar, comprobar algo con autoridad, texto o sentencia de algún autor. //4. tr. Aprobar o abonar.//5. tr. **permitir**.//6. tr. Dar importancia y lustre a alguien o algo”.*⁸

En relación con la definición de “ente recomendador”, se debería de precisar a quién recomienda el ente, para un mejor entendimiento.

Cabe indicar, que lo referente a que este ente sea corresponsable en conjunto con la Dirección General de Hacienda, de la fiscalización de los beneficiarios e incentivos otorgados por mandato de la ley, está previsto en el artículo 42 de la Ley N° 72939 Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones, del 31 de marzo de 1992 y sus reformas.

Respecto a la definición de “exención”, este concepto ya está contenido en el artículo 62 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

En relación con el concepto de “liberación”, que se dispone como “mecanismo establecido por ley para extinguir tributos exonerados, ya sea por haberse cumplido el plazo o las condiciones previstas”. Desde la perspectiva de esta asesoría, la liberación más bien refiere a un mecanismo establecido por ley para declarar extintas determinadas obligaciones tributarias y las relacionadas con las mismas, de bienes exonerados de previo, ya sea por haberse cumplido el plazo o las condiciones previstas, esto por cuanto la liberación es un concepto más amplio y puede requerir de liberaciones de otra naturaleza e incide en la condición del bien y del sujeto, al cual se le había aplicado una dispensa del pago de la obligación tributaria.

Sobre la definición propuesta para “liquidación”, sea el mecanismo mediante el cual el beneficiario puede solicitar la autorización para cancelar los tributos sobre bienes o mercancías inicialmente exonerados, la misma técnicamente, también debería de incluir lo referente al pago, pues la liquidación tiene su efecto con este.

⁸ <http://dle.rae.es/?id=4UeM2yU>, 15 de junio de 2018.

⁹ “Artículo 42.- Los órganos que recomienden el otorgamiento de exenciones ante la Administración Tributaria, deben ejercer funciones de control sobre el correcto uso y destino de los bienes exonerados en virtud de su recomendación, todo de conformidad con las directrices que para estos efectos emanen de la Dirección General de Hacienda. //Asimismo, los funcionarios de los órganos recomendadores tendrán responsabilidad solidaria con los funcionarios del Departamento de Exenciones de la Dirección General de Hacienda, cuando incurran en culpa o dolo en la recomendación”.

Por último, se llama la atención que se incorporaron las definiciones para “exención de carácter objetivo”, ni “de carácter subjetivo”, que en el contexto podrían ser necesarias.

Artículo 3.- Competencias de la Dirección General de Hacienda en relación con las exenciones

Se recomienda precisar que estas competencias se ejercen sobre los tributos y exenciones bajo su tutela y administración, según lo establecido en la ley.

Artículo 6.- Liberación para vehículos del Estado

Establece que los vehículos adquiridos exentos de impuestos por parte del Poder Ejecutivo, el Poder Judicial, el Poder Legislativo, el Tribunal Supremo de Elecciones, así como por la Contraloría General de la República y la Defensoría de los Habitantes, podrán venderse libres del pago de los tributos inicialmente dispensados, transcurrido un plazo mínimo de cinco años a partir de su importación.

Los adquirentes de estos vehículos, tendrían que cancelar el impuesto sobre la transferencia de vehículos internados en el país con exoneración de impuestos, previsto en el artículo 10 de la Ley N° 7088 de 30 de noviembre de 1987 y sus reformas.

Al respecto cabe indicar, que el artículo 10 citado establece en su inciso 2.e), que no están afectos al tributo de transferencia de vehículos: *“los adquirentes de los vehículos propiedad del Estado y de las municipalidades”*.

Por lo que la aprobación de la disposición propuesta tendría que contemplar técnicamente una derogatoria de ese inciso. Obviamente, establecido como un ordinal propio al final del texto del proyecto de ley.

Artículo 7.- Caso Fortuito o Fuerza Mayor

Dispone en la primera parte del texto, que la pérdida por destrucción, hurto o robo, de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor, extingue la obligación tributaria a cargo del beneficiario de la exención.

Se llama la atención que si se considera que la exención es una dispensa del cumplimiento de la obligación tributaria, técnicamente la excepción debería de referirse, también a la extinción de cualquier otra obligación relacionada con la exención y de la obligación tributaria en sí.

Artículo 8.- Tipos de liquidación

Enumera los supuestos tipos de liquidación.

En relación con el tipo denominado: “incumplimiento en flagrancia (inciso c)”, se llama la atención que el calificarlo en “flagrancia” limita mucho el tipo, pues el incumplimiento de las condiciones de la exención es una cosa y que el incumplimiento se dé “en “flagrancia”, es otra.

Según el Diccionario de la Real Academia, flagrancia es la condición de flagrante, el cual se define como:

2. adj. Que se está ejecutando actualmente.// 3. adj. De tal evidencia que no necesita pruebas”¹⁰

Si bien se entiende, que se pretende regular el incumplimiento amplio en el tipo de liquidación llamada “por revocación de exención (inciso d)”, el tipo relacionado con la flagrancia, tendría que estar contemplado en un tipo que se denomine “incumplimiento de las condiciones y plazos”, con la misma causal del incumplimiento, porque la flagrancia es una especie de este.

La diferencia sería en el desarrollo del procedimiento, cuando el incumplimiento se considera en flagrancia. Es decir, se recomienda regular un solo tipo por incumplimiento y hacer la diferencia en el procedimiento.

Artículo 9.- Liquidación voluntaria de tributos que fueron inicialmente dispensados

Propone que en cualquier momento podrá el beneficiario de una exención solicitar ante la Dirección General de Hacienda, la cancelación de los montos de los impuestos vigentes y correspondientes al valor de mercado del bien, que defina la Dirección General de Aduanas o la Dirección General de Tributación, según corresponda, en el momento de la liquidación, conforme el porcentaje de exoneración otorgado, incluyendo las reglas de depreciación que se establezcan.

En caso de imposibilidad o ausencia del beneficiario, la solicitud de liquidación puede ser realizada por cualquier interesado que demuestre tener un interés legítimo.

Sigue señalando el artículo, que una vez autorizada la liquidación, el pago de la obligación tributaria deviene en exigible, contando el interesado con un plazo improrrogable de 30 días hábiles para realizar la cancelación de los tributos. De no cancelarse el monto de los impuestos liquidados dentro del plazo concedido, se estará a lo dispuesto en el artículo 25 de esta ley.

¹⁰ <http://dle.rae.es/?id=l2Ypxbe>, 15 de junio de 2018.

Se recuerda que el artículo 45 de la Ley N° 7293 señala sobre el particular lo siguiente:

“Artículo 45.- (...) Tratándose de cancelación voluntaria, la liquidación se efectuará sobre los tributos y sobretasas vigentes en el momento de la aceptación de tal solicitud por la autoridad aduanera competente. La depreciación, merma o avería se harán conforme a las reglas vigentes y de acuerdo con el estado del bien en la fecha de liquidación. //Esta disposición no se aplicará de existir un régimen más favorable vigente en el momento de efectuarse la liquidación”.

En ese sentido se recomienda valorar la reforma en lo conducente, a la luz de lo contenido en el artículo 45 de la Ley N° 7293, para evitar que queden normas que regulan la misma situación de forma diferente.

Artículo 10.- Liquidación por causa sobreviniente y Artículo 11.-Cobro de la liquidación por causa sobreviniente

En el inciso c) se establezca como supuesto de tipo de liquidación, la causal de la intervención judicial en contra del beneficiario de una exención.

Si se considera que la administración por intervención judicial –nombre correcto de la figura- opera en determinados supuestos para procurar una mejora en la condición financiera de una organización, el que se establezca que esta condición signifique la liquidación de las exenciones del beneficiario, podría ser perjudicial para dicha administración y por ende, irrazonable.

Asimismo, se plantean dudas en esa dirección para el caso de quiebra, sin que exista una adjudicación del bien, y se siga esa lógica. En realidad hasta que el bien no este adjudicando, el bien no debería de perder su exoneración. Esto es aplicable en lo conducente al artículo 11 que prevé la forma de liquidar la obligación.

También, sobre el artículo 11 se recomienda mejorar la redacción para un mejor entendimiento, pues la misma es confusa, de hecho no inicia de una forma que permita comprender a qué se refiere con el cobro de la liquidación por causa sobreviniente.

Artículo 12.- Liquidación por incumplimiento en flagrancia

Como se indicó, el calificar el incumplimiento en flagrancia limita la figura de la liquidación por incumplimiento.

Asimismo, se llama la atención, que el artículo regula el incumplimiento no solo de exoneraciones, sino de otros incentivos, aspectos que podría ampliar los objetivos del proyecto de ley e incluso hacerlo inconexo.

En otro orden de ideas, se advierte que solo se prevé la liquidación en estos casos por mercancías importadas, pues se refiere al momento de la nacionalización, y por lo que podemos deducir, lo que se pretende con el artículo es que esto aplique a mercancías que estén exoneradas, que se produzcan o estén en el mercado nacional.

Esta norma además es similar a la contenida en el artículo 45 de la Ley N° 7293, que indica lo siguiente en comparación con la propuesta:

ARTÍCULO 45 DE LA LEY N° 7293 VIGENTE	ARTÍCULO 12 PROYECTO DE LEY
<p>Artículo 45.- Los beneficiarios que, de alguna manera, infrinjan las regulaciones del respectivo régimen exoneratorio o de cualquier otro incentivo fiscal, serán sancionados con el decomiso de las mercancías adquiridas con exención tributaria, con el fin de que se paguen los tributos dejados de cancelar en el momento de la nacionalización de las mercancías, en un plazo no mayor de treinta días hábiles a partir del decomiso y, si en este plazo no se cancelaran los tributos y sobretasas correspondientes, dichas mercancías caerán en comiso a favor del Fisco, con la imposibilidad de disfrutar privilegio fiscal alguno durante un lustro.</p> <p>Tratándose de cancelación voluntaria, la liquidación se efectuará sobre los tributos y sobretasas vigentes en el momento de la aceptación de tal solicitud por la autoridad aduanera competente. La depreciación, merma o avería se harán conforme a las reglas vigentes y de acuerdo con el estado del bien en la fecha de liquidación.</p> <p>Esta disposición no se aplicará de existir un régimen más favorable vigente en el momento de efectuarse la liquidación.</p>	<p>Artículo 12.- Liquidación por incumplimiento en flagrancia. Los beneficiarios que se detecten de manera flagrante infringiendo las regulaciones vigentes en materia de exenciones o de cualquier otro incentivo fiscal, serán sancionados con el decomiso de las mercancías adquiridas con exención tributaria, con el fin de que se paguen los tributos dejados de cancelar en el momento de la nacionalización de las mercancías, así como los intereses correspondientes, en un plazo no mayor de treinta días hábiles contados a partir del decomiso y, si en este plazo no se cancelaran los tributos correspondientes, la Administración podrá solicitar ante autoridad competente el comiso del bien.</p>

Como se indicó, no es conveniente que dos normas regulen la misma situación de manera diferente.

Adicionalmente, se debe desarrollar más los supuestos de flagrancia, pues implica un decomiso del bien, es decir, algo que incide en la propiedad privada del sujeto, por ende, la causal debería de estar detallada, so pena de inconstitucionalidad por violentar el artículo 45 de la Carta Magna y los principios de legalidad y seguridad jurídica.

Artículo 13.- Liquidación por revocación de exención

Establece que una vez en firme la resolución que ordena la revocación de la exención por incumplimiento, la deuda tributaria y los intereses correspondientes, serán líquidos y exigibles y deberán ser cancelados por la parte, en un plazo máximo de treinta días hábiles.

Sigue el artículo diciendo que vencido el plazo de los treinta días otorgados sin que se haya hecho efectiva la cancelación de los montos adeudados, se emitirá certificación de la deuda, la cual tendrá carácter de título ejecutivo y el cobro se tramitaría por el Departamento de Cobro Judicial de la Dirección General de Hacienda.

El artículo que regula la revocación de exención, más que un tipo de liquidación, que técnicamente sería un incumplimiento como se explicó, establece una parte de la regulación para revocar una exención por incumplimiento, siendo que esto, técnicamente es una faceta distinta al tipo en sí, por lo que deben regularse de forma separada.

De hecho a partir del artículo 16 se regula este último aspecto, por lo que debería de regularse lo referente a este artículo al final de esa sección e incluso indicar que la resolución deberá estar en firme.

Bajo esta tesitura, se debería de dejar solo lo referente al tipo de liquidación por incumplimiento en este numeral.

Artículo 14.- Liquidación de vehículos de Misiones Diplomáticas o Consulares

Señala que solo procederá la liberación de los vehículos propiedad de los funcionarios extranjeros de misiones diplomáticas o consulares en aplicación del principio de reciprocidad.

Se llama la atención que la primera parte del artículo se refiere a la liberación de los vehículos, más que a la liquidación.

En segundo lugar, no se establece nada respecto a la liberación, ni liquidación de impuestos de vehículos de las sedes diplomáticas en sí, cuando esta procediera.

Artículo 15.- Interés Legítimo.

Establece que el interesado que demuestre un interés legítimo, podrá solicitar la liquidación de impuestos y que los gastos que se generen por el depósito del bien, serán cubiertos por el interesado.

Se recomienda mejorar la redacción y contextualizar las disposiciones, pues no se comprende si se refiere a toda la sección o “al artículo anterior del texto”, se a el artículo 14, nada más.

SECCION II: PROCEDIMIENTO PARA LA REVOCATORIA DE LA AUTORIZACION DE EXENCIÓN

Tal como se ha dicho, el texto sustitutivo contiene regulaciones que, con menor o mayor desarrollo, parecieran estar contenidas en la Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones, N° 7293 del 31 de marzo de 1992.

Eso ocurre en lo referente al procedimiento para la revocación de la autorización de la exención. Procedimiento que hoy día pareciera estar cubierto en el Capítulo X “De las exenciones y su eficacia” de la Ley N° 7293 (arts. 38 a 41), pero que, sin que se le reforme o derogue, se incluye en el texto propuesto, en la Sección en análisis.

El asunto podría perder importancia si las normas fueran iguales, pero eso no es así. Un ejemplo es el plazo que debe correr entre la notificación a la parte involucrada sobre la eventual revocación de la exención y la comparecencia oral y privada.

La Ley actual dice que debe mediar al menos un plazo de 30 días hábiles, en tanto el proyecto lo fija en 15 días hábiles, según se muestra en el siguiente cuadro comparativo:

LEY REGULADORA DE EXONERACIONES VIGENTES, SU DEROGATORIA Y SUS EXCEPCIONES, N° 7293	EXP. 19.531 SEGUNDO TEXTO SUSTITUTIVO
<p>Artículo 39.- Del traslado de cargos y de la citación a comparecencia. La Administración Tributaria comunicará por escrito, al afectado, la pretensión de dejar sin efecto, total o parcialmente, las correspondientes notas de exención tributaria y, por consiguiente, ejercerá el cobro de los tributos inicialmente dispensados. Dicha comunicación constituirá el respectivo traslado de cargos al contribuyente. En la mencionada comunicación, se procederá a citar a comparecencia oral y privada al administrado. Aquella deberá preceder a la comparecencia al menos en treinta días hábiles y se deberá, en este lapso, poner a disposición del citado y sus representantes, para su examen, el</p>	<p>Artículo 18.- Inicio del procedimiento El procedimiento iniciará con propuesta motivada elaborada por el funcionario o funcionarios designados por la Dirección General de Hacienda a cargo del caso, en los cinco días siguientes a su puesta en conocimiento. De acogerse la propuesta por el Director General de Hacienda o el órgano administrativo en el que este delegue estas funciones, se notificará el acto de inicio de procedimiento de revocación a las partes involucradas, en el cual se citarán los hechos que dan origen al procedimiento con el detalle de las normas aplicables, la pretensión de revocar total o parcialmente las correspondientes autorizaciones de</p>

<p>expediente administrativo, el cual podrá ser leído y copiado por la parte quien, incluso, tendrá derecho a pedir certificación de cualquier "pieza" de él.</p>	<p>exención y de ejercer en caso de proceder, el cobro de los tributos dispensados junto con los intereses definidos en el artículo 23 de la presente Ley.</p>
	<p>En el acto de inicio de procedimiento de revocación se procederá además a citar a comparecencia oral y privada a las partes involucradas, acto que deberá notificarse con al menos quince días hábiles de anticipación a la comparecencia. En esta audiencia podrá la parte hacerse acompañar de un profesional en Derecho y/o asesor tributario, y presentar todas las pruebas de descargo que estime pertinentes. Previo a la comparecencia podrán igualmente aportar prueba al expediente administrativo para ser conocida en la audiencia oral y privada. En todo momento del procedimiento, tendrán las partes acceso al expediente administrativo.</p>

Así las cosas, es necesario determinar ante la eventual revocatoria de una exención, cuál será el procedimiento que procede y los plazos a aplicar, en caso de que se llegue a aprobar el proyecto de ley propuesto.

Por ello, y a fin de cumplir con el principio de seguridad jurídica¹¹, que dice que el legislador está obligado a perseguir la claridad y no la confusión normativa, es que lo más razonable es reformar o derogar la Ley N° 7293, o no incluir este procedimiento en el texto, en aquellas normas que se le oponga o se repitan en la propuesta, o en la nueva legislación, según sea la decisión de los diputados y diputadas.

Por último, cabe indicar que esta asesoría comprende que el texto promueve un proceso sancionatorio diferente al de cobro de los impuestos, por economía procesal deberían de tramitarse en el mismo expediente.

Artículo 18.- Inicio del procedimiento

Regula el inicio del procedimiento.

Respecto a lo que debe incluir el traslado de hechos y el procedimiento, se debe de indicar que la norma debería incluir, además, que el traslado haga referencia a

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)

los intereses, así como los recursos que correspondan al acto de inicio del procedimiento.

Por último, se indica que no solo se regula el inicio del procedimiento, sino gran parte éste. Asimismo, en el proceso diseñado no hay un plazo para contestar el traslado, ni presentar recursos, aspecto que debe ser subsanado.

Artículo 21.- Firmeza del acto

Establece entre otras cosas, que en caso de ser recurrida, la deuda tributaria se considera líquida y exigible una vez que se hayan resuelto los recursos respectivos y se le notifique a la parte recurrente.

Al respecto debe indicarse que se debe agregar a la redacción del artículo para una mayor comprensión y seguridad jurídica, *“que se hayan resuelto los recursos respectivos estableciendo en firme la deuda”*, pues a como está planteado, presupone resultados del proceso.

Artículo 22.- Actos recurribles

Concede un plazo de 15 días para interponer los recursos de revocatoria con apelación en subsidio.

Esta asesoría considera que este plazo para presentar recursos podría ser irrazonablemente extenso para los supuestos del acto de inicio, o los que deniegue la comparecencia o cualquier prueba. Véase que en otros supuestos administrativos estos plazos son entre 3 a 5 días.

En relación a que los plazos establecidos para emitir resolución de los recursos tengan carácter ordenatorio, se llama la atención que no se establece ninguno en ese sentido.

Artículo 23.- Del plazo para el pago y Artículo 24.- Cobro coactivo de impuestos dispensados

Estos artículos regulan contenidos similares al artículo 13 y otros que eventualmente se contradicen, como que la deuda sea líquida y exigible, a pesar de que se autoriza a fraccionar.

Se recomienda que lo regulado en el artículo 13 que tenga relación con los numerales 23 y 24, sea eliminado de ese numeral y tratado de forma coherente y consistente en estos últimos.

En relación al artículo 23 que establece que el Ministerio de Hacienda podrá establecer una tasa de interés similar a la tasa básica pasiva del Banco Central de Costa Rica, los parámetros de esto deben quedar establecidos en la ley, es decir, dejar plasmado los parámetros en los que puede oscilar la tasa, esto en salvaguarda de los principios de legalidad y seguridad jurídica.

Respecto a que se cobren intereses sobre la deuda fraccionada, estos tendrían que ser sobre el capital inicial, pues sino podrían darse un pago de intereses sobre intereses, lo cual es ilegal.

Artículo 25.- Disposición de bienes exonerados

Estipula la posibilidad de que el comiso y el remate del bien, lo haga la Dirección General de Aduanas.

Esta asesoría es del criterio que en salvaguarda del derecho de los afectados, de justicia pronta y cumplida, y del derecho del administrado a que los tribunales de justicia conozcan definitivamente las causas en las que ellos tengan interés, así como que la propiedad privada es inviolable (artículo 41, 45 y 153 de la Constitución Política), estas acciones no podrían ser de naturaleza administrativas, so pena de inconstitucionalidad de la norma, máxime que el comiso opera como una sanción.

Respecto a que en caso del decomiso, la Dirección General de Hacienda asuma el depósito judicial, esto significa que cuando decomisa tiene que accionar ante los tribunales para que el depósito sea judicial, situación sobre la que se llama la atención, pues el artículo es inconsistente en ese sentido.

En otro orden, el numeral establece que no obstante, dentro de los treinta días hábiles siguientes, el beneficiario o interesado que demuestre su interés legítimo podrá solicitar la liquidación de los impuestos ante la Dirección General de Hacienda, quien autorizará la liquidación por incumplimiento infraganti o por revocación, según corresponda, otorgando un plazo máximo de quince días hábiles para que se realice la cancelación de los montos originalmente exonerados.

Cancelada la deuda, se podrá recuperar la mercancía decomisada, para lo cual bastará la autorización emitida por la dependencia que la Dirección General de Hacienda designe.

Se llama la atención sobre el diseño de la norma, no se comprende si esta norma implica que la Administración inicia un proceso, obtiene un resultado y si la persona pierde el proceso, siempre tiene la opción de al momento del decomiso, pagar.

Esta es la única interpretación, tanto por la ubicación del artículo, como por el contexto que puede tener.

No se comprende tampoco de la redacción que significa “no obstante lo anterior”, que sería el supuesto para entender de mejor manera la disposición y saber a partir de cuando corre el plazo estipulado de 30 días estipulado en ese artículo.

En otro orden de ideas, se llama la atención que este artículo se contradice con el artículo 12, el cual establece un plazo de 30 días después de realizado el decomiso para pagar lo que corresponda por liquidación, el numeral en análisis establece 30 días para solicitar la liquidación y 15 para pagar, es decir, 45 días.

Y luego establece 30 días para que la Administración inicie el procedimiento administrativo de revocación.

Por lo que no queda claro, cuáles son los plazos reales e incluso se corre el riesgo que a partir de interpretaciones, estos procedimientos se vuelvan muy extensos.

Todo lo anterior, hace cuestionarse la constitucionalidad de la norma.

Artículo 30.- Omisión en la Presentación de Informes

Establece que cuando el beneficiario mediato o inmediato, no presente los informes periódicos o especiales requeridos por la Dirección General de Hacienda o el órgano administrativo en el que esta delegue estas funciones, dentro de los plazos preestablecidos, se le impondrá una sanción equivalente a dos salarios base.

Al respecto se debe de indicar que esa multa sería imposible de aplicar, ya que el texto no contempla una definición del salario base usada como referencia para el cobro respectivo.

Se recuerda en ese sentido que en nuestro sistema existen tantos salarios base como clases de puesto, por eso debe de establecerse una referencia.

A manera de ejemplo, en el Código Tributario aplican multas de salarios base, haciendo referencia específica al artículo 2 de la Ley N° 7337, del 02 de mayo de 1993 es decir, se plantea una definición.

De conformidad dice el Código citado:

“Artículo 68.- Concepto de salario base. La denominación salario base utilizada en esta ley debe entenderse como la contenida en el artículo 2 de la Ley N° 7337”.

En ese sentido se recomienda precisar el salario base de referencia en el texto.

Artículo 34.- Proceso sancionatorio

Se regula el procedimiento sancionatorio.

Respecto a lo que debe incluir el traslado de hechos y el procedimiento, debe de deben agregarse las posibles sanciones, además de la posibilidad del cobro de los intereses actuales y los futuros, así como los recursos que correspondan al acto de inicio del procedimiento, porque son actos que inciden en la esfera de derechos del administrado.

Se recomienda determinar si el órgano que recomienda a la Dirección General de Hacienda iniciar el proceso, puede iniciar la investigación de oficio, pues como está planteado, parece que solo se lo pide la Dirección, podría ser que el órgano que emite el informe pueda investigar también y remitir el requerimiento de oficio. Respecto al plazo para la resolución final el mismo es imposible, porque como está previsto el procedimiento, la Dirección tiene un plazo, luego del informe inicial para resolver el traslado. Luego, debe de notificar ese traslado, por su parte el investigado tiene su tiempo para contestar, presentar recursos interlocutorios y no se le puede fijar la audiencia para antes de 15 días, por ende, no tiene sentido lo allí previsto.

Otro aspecto que debe de señalarse, es que en el proceso diseñado no hay un plazo para contestar el traslado, ni presentar recursos.

Asimismo, los recursos son para eventualmente revocar la sanción, por lo que es incorrecto que la ley indique que la sanción quede en firme sin considerar la posibilidad de revocatoria.

Artículo 41.- Prenda legal

Regula la figura de la prenda legal, en caso de que el beneficiario incumpliera con sus obligaciones respecto de la exención otorgada.

Se trata de una norma similar a la contenida en la Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones, N° 7293, según se muestra en el siguiente cuadro:

LEY REGULADORA DE EXONERACIONES VIGENTES, SU DEROGATORIA Y SUS EXCEPCIONES, N° 7293	EXP. 19.531 TEXTO SUSTITUTIVO
<p>Artículo 46.- Los bienes que gocen de cualquier exención, al incumplirse las condiciones de ella, responderán, directamente ante el Fisco, con carácter de prenda legal, por las obligaciones tributarias</p>	<p>Artículo 48.- Prenda legal. En caso que el beneficiario incumpliera con sus obligaciones, los bienes que originalmente le fueran exonerados, responderán directamente ante el fisco con carácter de prenda legal.</p>

<p>emergentes. La prenda legal por adeudos tributarios de cualquier tipo tendrá preferencia sobre las restantes garantías que pesaran sobre los bienes respectivos. En tratándose de exoneraciones subjetivas, no se concederán nuevas exoneraciones a su beneficiario, si no se satisficiera la obligación tributaria correspondiente.</p>	<p>La prenda legal por adeudos tributarios de cualquier tipo tendrá preferencia sobre las restantes garantías que pesaran sobre los bienes respectivos.</p>
---	---

No pareciera tener sentido que ambas normas queden vigentes, pues como ya se ha dicho, el proyecto de ley no reforma la Ley N° 7293, aspecto que debe subsanarse.

Artículo 44.- Proyectos de exenciones

Dispone que toda iniciativa o proyecto de ley sobre creación o modificación de exenciones, deberá contener de forma expresa y detallada la estimación del posible monto que demandará su aplicación, así como la identificación precisa de la fuente u origen de los recursos que se utilizará para cubrir ese gasto tributario. Asimismo, requiere de un dictamen previo de la Dirección General de Hacienda.

Se plantean dudas de constitucionalidad sobre la norma, pues parece que la intención es establecer requisitos de admisibilidad para esas iniciativas legislativas.

Si fuese así, consideramos que tal disposición excede lo exigido en la Constitución Política (art. 123), que sólo tiene como requisito que el proyecto sea presentado por los diputados, el Poder Ejecutivo o por los ciudadanos vía iniciativa popular.

A nivel de Derecho Comparado, existen países en los cuales su Carta Fundamental establece ciertos requisitos para la admisibilidad de iniciativas legislativas. Un ejemplo es la Constitución Española¹², que exige que las iniciativas provenientes del Gobierno cuenten con una exposición de motivos, y los antecedentes necesarios para que el Congreso de los Diputados se pronuncie sobre ellos, según se lee de seguido:

“Artículo 88. Los proyectos de ley serán aprobados en Consejo de Ministros, que los someterá al Congreso, acompañados de una exposición de motivos y de los antecedentes necesarios para pronunciarse sobre ellos”.

Pero, como se dijo, ese no es el caso costarricense, donde nuestra Constitución no contempla este tipo de requisitos. De ahí que el imponerlos por ley ordinaria, es inconstitucional.

¹² <https://www.boe.es/legislacion/documentos/ConstitucionCASTELLANO.pdf>

Artículo 45.- Revisión de exenciones

Establece que la Dirección General de Hacienda, deberá evaluar al menos cada tres años, cada régimen de exenciones de tributos de conformidad con indicadores de eficacia, pertinencia y validez de las exoneraciones otorgadas en cada régimen a lo largo del tiempo. Con base estos indicadores, deberá analizar la necesidad de mantener, modificar, reducir o eliminar parcial o totalmente, la exoneración correspondiente; y proponer los proyectos de reforma pertinentes, de la Ley o normativa administrativa. Los estudios realizados deberán ser publicados en el sitio de internet del Ministerio de Hacienda y por otros medios que se valoren pertinentes; y ponerse en conocimiento del Ministro de Hacienda, de la Contraloría General de la República, del sector sobre el que recae el estudio y de la Comisión de Ingreso y Gasto Público de la Asamblea Legislativa.

La frase que indica que la Dirección puede proponer proyectos de reforma pertinentes, genera dudas de orden constitucional, en caso de que por “proyectos” se refiera a “proyectos de ley”, máxime que solo así se pueden crear, modificar o suprimir exoneraciones.

Como ya se dijo en el punto anterior, la iniciativa legislativa la ejercen los diputados, el Poder Ejecutivo o los ciudadanos vía iniciativa popular.

Según nuestra Carta Magna (art. 130), el “Poder Ejecutivo” lo ejercen, en nombre del Pueblo, el Presidente de la República y los Ministros de Gobierno en calidad de obligados colaboradores. Ello implica que una oficina de un Ministerio no podría ser la responsable de proponer proyectos de reforma a las leyes de exenciones tributarias.

Distinto sería el caso si el propósito del proyecto de ley en análisis es definir, a lo interno del Ministerio de Hacienda, la oficina encargada de elaborar los borradores respectivos. Si fuese así, debería mejorarse la redacción.

Artículo 46.- Transparencia de las exenciones

Señala que la Dirección General de Hacienda, tendrá la obligación de establecer un mecanismo para la denuncia ciudadana por incumplimiento del beneficio otorgado vía exenciones.

Asimismo, que deberá establecer una base de datos en el portal institucional de internet que contenga todas las exenciones vigentes, con al menos la siguiente información: ley o norma que autoriza la exención, fecha de vigencia, cantidad de beneficiarios estimados, beneficiarios mediatos o inmediatos, impuesto o impuestos exonerados, monto dejado de percibir por esta exoneración, tipo de exoneración y plazo de vigencia.

La razonabilidad de esta medida dependerá de los recursos y capacidad operativa con la que cuente la Dirección citada, para llevar a cabo esta tarea.

Se recomienda en ese sentido hacer las consultas del caso.

Artículo 47.- Reciprocidad

Establece que los beneficios fiscales que se otorguen a los jefes de misión, a los funcionarios extranjeros y a las misiones diplomáticas, consulares, misiones internacionales y afines, deberán contar con un dictamen fundamentado del Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto en el que se detallen, al menos, los incentivos que aplican en el otro país a favor de nuestras representaciones estatales y que se ha verificado el cumplimiento de su aplicación.

Asimismo, que compete al Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto, el realizar estudios de reciprocidad al menos cada cuatro años.

En las definiciones del artículo 2 se establece que es reciprocidad, en ese sentido se recomienda que la norma se refiera desde su título al procedimiento para obtener beneficios fiscales a jefes de misión, a los funcionarios extranjeros, misiones diplomáticas, consulares, internacionales y afines, para evitar confusiones con el artículo 2.9.

Artículo 48.-

Propone la reforma al artículo 7 de la Ley N° 8316, Ley Reguladora de los Derechos de Salida del País del Territorio Nacional” del 24 de octubre de 2002 y sus reformas.

A continuación se esboza un cuadro comparativo entre el texto actual del artículo 7 y el propuesto.

ARTÍCULO 7 DE LA LEY N° 8316 VIGENTE	ARTÍCULO 7 DE LA LEY N° 8316 PROPUESTO
<p>Artículo 7°.-Personas exentas del pago del tributo. Estarán exentos del pago de este tributo, sin necesidad de pronunciamiento administrativo previo:</p> <p>a) Los agentes diplomáticos y consulares extranjeros acreditados ante el Gobierno de Costa Rica.</p> <p>b) Los extranjeros que, de acuerdo con los tratados o convenios internacionales o por reciprocidad con otras naciones, tengan derecho a tal exención.</p> <p>c) Los costarricenses que viajen con pasaporte diplomático o pasaporte de servicio.</p> <p>d) Los extranjeros a quienes la Dirección General de</p>	<p>Artículo 7.- Personas exentas del pago del tributo. Estarán exentos del pago de este tributo, sin necesidad de pronunciamiento administrativo previo:</p> <p>a) Los agentes diplomáticos y consulares extranjeros acreditados ante el Gobierno de Costa Rica.</p> <p>b) Los extranjeros que, de acuerdo con los tratados o convenios internacionales o por reciprocidad con otras naciones, tengan derecho a</p>

<p>Migración y Extranjería les otorgue visa de indigentes.</p> <p>e) Los rechazados, deportados o expulsados de Costa Rica.</p> <p>f) Los extranjeros sentenciados en Costa Rica que sean beneficiarios de la Ley N° 7569, Aprobación de la Convención Interamericana para el cumplimiento de condenas penales en el extranjero, de 1° de febrero de 1996, para el cumplimiento de condenas penales en el exterior.</p> <p>g) Los miembros de las tripulaciones aéreas, de conformidad con los convenios internacionales de explotación comercial, cuando existan cláusulas de reciprocidad.</p> <p>h) Las personas en calidad de pasajeros en tránsito, con un destino final que no sea Costa Rica y cuya permanencia en el país para tal fin no exceda de doce horas.</p> <p>i) A solicitud debidamente fundamentada por el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación (ICODER), el Comité Olímpico de Costa Rica, el Ministerio de Cultura, Juventud y Deportes o el Ministerio de Ciencia Tecnología y Telecomunicaciones(*), los miembros de las delegaciones que oficialmente representen al país en el exterior, en actividades deportivas, artísticas, culturales o científicas, según corresponda, siempre y cuando la actividad a la que concurren no sea lucrativa de carácter privado.</p> <p>j) A solicitud debidamente fundamentada por el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación (ICODER), el Comité Olímpico de Costa Rica, el Ministerio de Cultura, Juventud y Deportes o el Ministerio de Ciencia Tecnología y</p>	<p>tal exención.</p> <p>c) Los costarricenses que viajen con pasaporte diplomático o pasaporte de servicio.</p> <p>d) Los extranjeros a quienes la Dirección General de Migración y Extranjería les otorgue visa de indigentes.</p> <p>e) Los rechazados, deportados o expulsados de Costa Rica.</p> <p>f) Los extranjeros sentenciados en Costa Rica que sean beneficiarios de la Ley N° 7569, Aprobación de la Convención Interamericana para el cumplimiento de condenas penales en el extranjero, de 1° de febrero de 1996, para el cumplimiento de condenas penales en el exterior.</p> <p>g) Los miembros de las tripulaciones aéreas, de conformidad con los convenios internacionales de explotación comercial, cuando existan cláusulas de reciprocidad.</p> <p>h) Las personas en calidad de pasajeros en tránsito, con un destino final que no sea Costa Rica y cuya permanencia en el país para tal fin no exceda de doce horas. Estarán exentos del pago de este tributo, requiriendo pronunciamiento previo del ente recomendador, las siguientes personas:</p> <p>a) Los miembros de las delegaciones que oficialmente representen al país en el exterior, en actividades deportivas, artísticas, culturales o científicas, según corresponda, siempre y cuando la actividad a la que concurren no sea lucrativa de carácter privado.</p> <p>b) Los miembros de las delegaciones extranjeras, procedentes de países en los cuales se otorgue reciprocidad del beneficio aquí definido, y quienes ingresen al país para participar en actividades deportivas, artísticas, culturales o</p>
---	---

<p>Telecomunicaciones(*), según corresponda, los miembros de las delegaciones extranjeras, procedentes de países en los cuales se otorgue reciprocidad del beneficio aquí definido, y quienes ingresen al país para participar en actividades deportivas, artísticas, culturales o científicas, siempre y cuando la actividad a la que concurran no sea lucrativa de carácter privado.</p>	<p>científicas, siempre y cuando la actividad a la que concurran no sea lucrativa de carácter privado.</p> <p>Para tales efectos la recomendación deberá emitirse por el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación (ICODER), el Comité Olímpico de Costa Rica, el Ministerio de Cultura, Juventud y Deportes o el Ministerio de Ciencia y Tecnología, según corresponda.</p>
--	---

Al respecto se tiene que indicar, que esta asesoría no encuentra más que un cambio de forma entre la reforma propuesta y el artículo vigente, con el inconveniente que la nueva forma no puede tener dos incisos a) y b), porque llama a confusión, como también llama a confusión la forma en que se divide el artículo.

Artículo 50.-

Propone la reforma al artículo 4 de la Ley N° 7293, Ley Reguladora de todas las exoneraciones vigentes, derogatorias y excepciones” del 31 de marzo de 1992.

A continuación se esboza un cuadro comparativo entre el texto actual del artículo 4 y el propuesto.

ARTÍCULO 4 DE LA LEY N° 7293 VIGENTE	ARTÍCULO 4 DE LA LEY N° 7293 PROPUESTO
<p>Artículo 4°.- No estarán sujetos a ningún tipo de tributos ni de sobretasas excepto a los derechos arancelarios, la importación o compra local de medicamentos.</p> <p>Se define, como medicamento, toda mercancía utilizada en el diagnóstico, prevención, tratamiento y alivio de las enfermedades o estados físicos anormales o de sus síntomas y en el restablecimiento o modificación de funciones orgánicas del ser humano.</p> <p>La condición de medicamento será acreditada por el Ministerio de Salud para los efectos pertinentes.</p> <p>Exoneránse de todo tributo y sobretasas la importación y la compra local de equipo médico, de sillas de ruedas y similares, de camas especiales para hospitales, de equipo ortopédico, de equipo para laboratorios químico-clínicos y de investigación agrícola, de equipos odontológicos, de prótesis en general y toda clase de equipo usado por parte de</p>	<p>Artículo 4.- No estarán sujetos a ningún tipo de tributos ni de sobretasas excepto a los derechos arancelarios, la importación o compra local de medicamentos.</p> <p>Se define, como medicamento, toda mercancía utilizada en el diagnóstico, prevención, tratamiento y alivio de las enfermedades o estados físicos anormales o de sus síntomas y en el restablecimiento o modificación de funciones orgánicas del ser humano.</p> <p>La condición de medicamento será acreditada por el Ministerio de Salud para los efectos pertinentes.</p> <p>Se exonera todo equipo médico para uso humano exclusivo para la realización de procedimientos médicos no estéticos, del pago los tributos aplicables a las compras locales e importación, <u>excepto de los derechos arancelarios</u>. Corresponde al Ministerio de Salud determinar cuáles equipos califican como sujetos</p>

<p>personas con problemas auditivos, así como el que se usa en programas de educación especial para discapacitados. Asimismo, exoneránse de todo tributo y sobretasas, excepto de los derechos arancelarios, las materias primas, los insumos y todo producto intermedio o final que se utilice en la elaboración de medicamentos. Se incluyen los reactivos o catalizadores, la maquinaria y los equipos requeridos para la producción de medicinas, envases y materiales de empaque de ellos.</p> <p>El Ministerio de Salud elaborará y publicará, en el Diario Oficial, la lista de los bienes con derecho a la exención ya descrita. La Dirección General de Industrias del Ministerio de Economía, Industria y Comercio recomendará al Ministerio de Hacienda el otorgamiento de la exención en cada caso.</p> <p>Además, exoneránse de todo tributo y sobretasas la importación y compra local de las mercancías y servicios que requiera la Caja Costarricense de Seguro Social para el cumplimiento de sus fines, excepto en lo referente a vehículos, los cuales se exonerarán de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley N° 7088 del 30 de noviembre de 1987 y sus reformas.</p>	<p>a esta exención, para lo cual fungirá como ente recomendador ante el Ministerio de Hacienda.</p> <p>Los importadores de equipos médicos para uso de procedimientos no estéticos, deberán solicitar ante el Ministerio de Salud, la recomendación de la exención correspondiente, supeditada al uso exclusivo para el cual se solicita. El Ministerio de Salud emitirá la recomendación respectiva y corresponderá al <u>Departamento de Gestión de Exenciones</u>, de la Dirección General de Hacienda, conocer de la misma y autorizar la exención correspondiente en caso que proceda. El procedimiento de otorgamiento de este tipo de exención será regulado vía reglamento.</p> <p>Además, exoneránse de todo tributo y sobretasas la importación y compra local de mercancías y servicios que requiera la Caja Costarricense de Seguro Social para el cumplimiento de sus fines, excepto en lo referente a vehículos, los cuales se exonerarán de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley No. 7088 del 30 de noviembre de 1987 y sus reformas.</p>
---	--

La exoneración establecida actualmente en el artículo 4 de la Ley 7293 que se deroga, es más amplia que la propuesta en el artículo 50 de comentario ya que en este no se contemplan muchas de las mercancías que se mencionan textualmente en la legislación vigente, incluyendo la exoneración de todo tributo y sobretasas, excepto de los derechos arancelarios a las materias primas, los insumos y todo producto intermedio o final que se utilice en la elaboración de medicamentos. La reforma, limita la exoneración al equipo médico indicando que, sería aquel utilizado exclusivamente en la realización de procedimientos médicos no estéticos. Este último aspecto es difícil de determinar, por cuanto hay equipos que se utilizan indistintamente en procedimientos de estética u otros para mejorar la salud. Además la exoneración abarcaría lo relativo al pago de los tributos aplicables a las compras locales e importación de equipo médico, no obstante se **grava con los Derechos Arancelarios de Importación (DAI)**.

Finalmente, la reforma de este numeral busca establecer claramente que el Ministerio de Salud fungirá como ente recomendador ante el Departamento de Gestión de Exenciones, de la Dirección General de Hacienda, a fin de conocer y

determinar cuáles equipos califican como sujetos de esta exención, la cual quedará supeditada al uso exclusivo para el cual se solicita.

Cabe resaltar que la alusión que se hace al Departamento de Gestión de Exenciones llama la atención, ya que hasta este momento en el articulado sólo se hacía referencia a la Dirección General de Hacienda. Se recomienda que la norma establezca la remisión a Dirección General de Hacienda únicamente. Esto se indicó en los informes anteriores a este proyecto de Ley.

Valga señalar que de acuerdo con la información brindada por la División de Incentivos Fiscales del Ministerio de Hacienda¹³, el monto por concepto de los impuestos exonerados a la importación alcanzó los ¢96,362.65 millones en el año 2017, ocupando el primer lugar lo referente a la exoneración de equipos médicos, según se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro N° 8
Monto de los impuestos exonerados en importaciones
por código de liberación
Año 2017

IP	Código de liberación 1/	Descripción de la Ley	Monto en millones de colones	Porcentaje	Porcentaje Acumulado
1	2025	Equipo médico	25,724.03	26.70%	26.70%
2	2027	Maquinaria, equipos e insumos para la actividad agropecuaria.	19,132.39	19.85%	46.55%
3	2028	Materias primas para la elaboración de insumos para la actividad agropecuaria y empaque del banano	16,052.93	16.66%	63.21%
4	3003	Gobierno Central de la República de Costa Rica. incluye: Poder Legislativo, Judicial y Ejecutivo. Tribunal Supremo de Elecciones, Contraloría General de la República, Defensoría de los Habitantes, Procuraduría General de la República.	7,859.99	8.16%	71.37%
5	3030	Caja Costarricense del Seguro Social.	2,669.50	2.77%	74.14%
6	3031	Instituciones universitarias estatales de educación superior	2,579.01	2.68%	76.81%
7	3047	Municipalidades	2,497.68	2.59%	79.40%
8	3004	Instituto Costarricense de Electricidad	1,338.51	1.39%	80.79%
9	1008	Convenio de Viena para las misiones diplomáticas	1,171.00	1.22%	82.01%
10	3060	Programa de informática educativa/fundación Omar Dengo.	1,075.48	1.12%	83.12%
11	2050	Importación de vehículos automotores o adquiridos en el territorio nacional, para el uso exclusivo de personas con limitaciones físicas, mentales o sensoriales severas y permanentes, cuyo valor tributario no debe exceder de \$35,000, o su equivalente en colones.	833.59	0.87%	83.99%
12	2013	Cooperativas de electrificación rural	800.95	0.83%	84.82%
13	3075	Convenio de cooperación para el financiamiento de proyectos de inversión cr-x1005 entre costa rica, el Instituto Costarricense de Electricidad y Banco Interamericano de Desarrollo para financiar el Programa de Desarrollo Eléctrico 2008-2014.	694.09	0.72%	85.54%
14	2026	Materia prima, insumos y productos intermedios y finales que se utilicen en en la elaboración de medicamentos.	504.06	0.52%	86.06%
15	2053	Se exoneran de cualquier tributo los sistemas de bolsas de aire,	234.59	0.24%	86.31%

¹³ Información proporcionada por Juan Carlos Brenes Brenes, Director, División de Incentivos Fiscales. Ministerio de Hacienda, vía correo electrónico del lunes 02 de julio de 2018.

	los dispositivos de seguridad, el apoya cabezas, los cascos de seguridad, la vestimenta retroreflectiva y de protección para ciclistas y motociclistas, triángulos y chalecos retrorreflectivos. en cuanto al detalle de los dispositivos de seguridad, éstos se definirán vía resolución de la dirección general de hacienda.			
	Otros	13,194.85	13.69%	100.00%
	TOTAL	96,362.65	100.00%	

1/ Lista de Códigos de Liberación Aplicables en Sede Aduanera

Fuente: Dirección General de Hacienda -Subdirección de Programación con base en TICA y archivos de la Subdirección de Programación Fecha de actualización: 28 de junio 2018

Tal y como se observa en el cuadro anterior, tan solo tres partidas representan el 63% del monto exonerado durante el 2017; éstas incluyen: equipo médico que presenta exoneraciones por $\text{¢}25,724.03$ millones; maquinaria, equipos e insumos para la actividad agropecuaria con exoneraciones por $\text{¢}19,132.39$ millones; y materias primas para la elaboración de insumos para la actividad agropecuaria y empaque del banano con exoneraciones por $\text{¢}16,052.93$ millones.

De acuerdo con la información brindada por el Ministerio de Hacienda¹⁴, en relación con la posibilidad de gravar con el DAI el equipo médico, según datos del año 2017, la exoneración de este impuesto sobre dichos bienes, significó un monto de $\text{¢}1.501,1$ millones, esto representa un 0.005% del PIB del año 2017. Con la reforma que propone el proyecto de ley, ese monto de exoneración puede disminuir, sin embargo, no es posible hacer una estimación del impacto fiscal esperado, dado que, no se tiene certeza de cuales equipos recomendará el Ministerio de Salud para ser exonerados de los demás tributos y que no sean destinados a procedimientos estéticos.

En relación con la propuesta se llama la atención en los siguientes aspectos:

- Los contenidos de algunas exoneraciones cambian, pues si bien muchos de los bienes exonerados actualmente podrían calificar en la nueva redacción (dependiendo de cómo se implemente la norma en la práctica), otros estarán claramente excluidos.
- En el tanto la reforma no implique un retroceso en los derechos de los habitantes, para acceder a bienes que mejoren su salud, la norma no sería inconstitucional, si esto no desmejora condiciones actuales, caso contrario iría en contra de los artículos 21 y 50 de la Constitución Política, que garantizan el derecho a la salud y al mayor bienestar de los habitantes, siendo que el desarrollo de estos derechos, solo puede ser progresivo, nunca pueden ser regresivo.

¹⁴ Información suministrada por Priscilla Piedra Campos, Directora General de Hacienda, Ministerio de Hacienda, mediante correo del martes 17 de julio 2018.

- Otro aspecto a valorar es que actualmente el Ministerio de Salud define los artículos exonerados y emite una lista oficial, sin conocer la práctica, esta asesoría considera que esto podría ser un mecanismo más expedito, que el propuesto de que se emita una recomendación por equipo, que es lo que parece deducirse del texto.

Si esa interpretación fuera correcta, el Ministerio de Salud tendría que tener una capacidad instalada suficiente para cumplir con esta norma, aspecto que se desconoce.

Artículo 51.-

Propone la reforma al artículo 3 de la Ley N° 8444, “Reforma a la Ley Reguladora de todas las exoneraciones vigentes, derogatorias y excepciones”, de 17 de mayo de 2005 y sus reformas.

A continuación se esboza un cuadro comparativo entre el texto actual del artículo 3 y el propuesto.

ARTÍCULO 3 DE LA LEY N° 8444 VIGENTE	ARTÍCULO 3 DE LA LEY N° 8444 PROPUESTO
<p>Artículo 3º-El valor tributario del vehículo adquirido al amparo de esta Ley, no podrá exceder el tope máximo de los treinta y cinco mil dólares moneda de curso legal de los Estados Unidos de América (US\$35.000,00) o su equivalente en colones. La Dirección General de Hacienda determinará el valor del vehículo.</p> <p>El vehículo adquirido al amparo de la presente Ley, solo podrá ser conducido por el beneficiario y, en situaciones especiales o en caso de que su discapacidad se lo impida, por otras dos personas debidamente autorizadas por el beneficiario, al formalizar la solicitud ante la Dirección General de Hacienda del Ministerio de Hacienda.</p>	<p>Artículo 3.- Vehículos para personas con necesidades especiales. Se exonera a las personas que por su condición física, mental o sensorial, se les dificulte en forma evidente y manifiesta la movilización, y como consecuencia el uso del transporte público, un vehículo <u>cuyo valor fiscal no sea superior a los 50 salarios base</u>, del pago de los tributos aplicables a su importación o a su compra local. En el evento que el beneficiario adquiera un vehículo cuyo monto sea superior a los <u>cuarenta mil dólares</u>, deberá cancelar los tributos aplicables al monto del valor fiscal que exceda el tope exonerado</p>

Como se observa, en la reforma del artículo 3 se otorga un beneficio fiscal similar al vigente en la Ley 8444, a las personas que tienen una condición física, mental o sensorial determinada, con la salvedad de que se modifica el monto máximo del vehículo de US\$ 35.000,00, estableciéndose un nuevo tope sobre el valor fiscal que no puede sobrepasar los 50 salarios base.

Si se considera que el salario base para el 2018 corresponde a $\text{¢}431.000.00^{15}$, el tope establecido se estimaría en $\text{¢}21,550,000.00$ lo cual correspondería

aproximadamente a US\$37,993.32¹⁶. Partiendo de que el tope máximo vigente es de US\$35.000,00 (equivalente en colones a ₡19,852,175.00), la reforma implicaría un sacrificio fiscal adicional producto de una mayor exoneración de US\$ 2,993.32 o en colones 1,697,811.10, en cuanto al límite máximo de exoneración permitido.

De acuerdo con lo señalado por la Directora General de Hacienda¹⁷, el sacrificio fiscal con respecto a la legislación vigente, sería por lo correspondiente a lo dejado de percibir por los tributos de DAI, Selectivo de Consumo, Ley 6946 e Impuesto sobre las Ventas sobre el monto adicional que se estaría permitiendo como monto máximo a exonerar.

Otro aspecto que se señala podría afectar al fisco, es que bajo la legislación actual los vehículos que superen el límite máximo establecido no tendrían derecho a exoneración y con la propuesta se podría solicitar la exoneración pagando por la diferencia. Por ejemplo hoy día, la carga tributaria para un vehículo hasta con 6 años de antigüedad es de 52.29 % del valor CIF y de un 73.21% para los de más de 7 años de antigüedad, de tal manera que, con la legislación vigente, un vehículo de dos años de antigüedad con un valor de CIF de US\$45.000 no es sujeto de exoneración, mientras que con la reforma propuesta se exoneran los primeros \$37,993.32 y pagaría un 52.29% sobre el exceso de \$7,006.68. Indica la Dirección de Hacienda que a partir de las solicitudes de exoneración para el año 2017, se determinó que el monto máximo presentado al Ministerio para el beneficio de la exoneración fue de US\$32.800,00 y las solicitudes presentadas y aprobadas durante ese año fueron de 200.

Se indica además, que los vehículos exonerados por la Ley No.8444 también lo están del impuesto sobre la propiedad de vehículos, con lo cual queda la duda de cuál será el tratamiento de este impuesto en aquellos vehículos que superen el monto máximo a exonerar.

Por otra parte, el artículo indica que cuando el valor del vehículo supere los US\$ 40.000,00, deberá cancelar los tributos aplicables al monto del valor fiscal que exceda el tope exonerado permitido, lo cual se estimó en US\$37,993.32. Al respecto se llama la atención en cuanto a que se genera una incongruencia por la redacción de esta reforma, respecto a que los vehículos cuyo valor supere los US\$37,993.32 pero inferior a los US\$40.000,00, pues no queda claro el tratamiento tributario que se le daría a la diferencia, lo correcto sería indicar que el pago de los tributos sería aplicable al monto que supere los 50 salarios base.

¹⁵ Tomando como referencia el salario base del Oficinista 1 del Poder Judicial contemplado en el artículo 2 de la Ley Nº 7337, Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Penal del 05 de mayo de 1993, que para el 2018 es de ₡431.000.00.

¹⁶ TC promedio ₡567.20. Tipo de cambio promedio entre el tipo de cambio de compra 563.76 y venta 570.65 de referencia del BCCR el 26 de junio 2018.

¹⁷ Información suministrada por Priscilla Piedra Campos, Directora General de Hacienda, Ministerio de Hacienda, mediante correo del martes 17 de julio 2018.

Adicionalmente, sobre esta reforma es necesario indicar varias cosas:

La primera, utiliza una mala técnica y el contenido de la reforma implica una repetición de información, a saber en los artículos 1 y 2 de la ley a reformar, respecto a que se definen las personas que tendrían derecho a esta exoneración. Señalan los artículos 1 y 2 de la ley de marras lo siguiente:

“Artículo 1º-Adiciónase al artículo 2, de la Ley reguladora de todas las exoneraciones vigentes, su derogatoria y sus excepciones, N° 7293, de 31 de marzo de 1992, el inciso u), cuyo texto dirá: //”Artículo 2º-Excepciones://[.] u) Se exoneran del pago de tributos los vehículos automotores importados o adquiridos en el territorio nacional, destinados al uso exclusivo de personas que presenten limitaciones físicas, mentales o sensoriales severas y permanentes, las cuales les dificulten, en forma evidente y manifiesta, la movilización y, como consecuencia, el uso del transporte público.”

“Artículo 2º-Son limitaciones físicas, mentales o sensoriales severas y permanentes, las que afectan el sistema neuro-músculo-esquelético, la parálisis parcial o completa de las extremidades inferiores, la amputación de una o ambas extremidades inferiores sobre la rodilla, los problemas conductuales o emocionales severos, así como la ceguera total. //En estos casos, la persona, para su movilización, deberá depender total o parcialmente de asistencia personal, de una silla de ruedas u otra ayuda técnica. Esta última se entiende como todo elemento requerido por una persona con discapacidad para mejorar su funcionalidad y garantizar su independencia”.

Por lo que la redacción de la propuesta debe ajustarse para evitar repeticiones innecesarias en el texto de la ley.

Otro aspecto sobre el que se llama la atención, es que como ya se indicó en este informe, el concepto de “salario base” como tal no existe en nuestro sistema, pues existen muchos salarios base de acuerdo al puesto.

Es usual entonces, que la referencia sea el salario base del Oficinista 1 del Poder Judicial, contemplado en el artículo 2 de la Ley N° 7337, Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Penal del 05 de mayo de 1993, que se actualiza cada año, pero que igual podría ser otra la referencia en el tanto sea exacta.

De conformidad con la circular 198 del 19 de diciembre de 2017, y publicada en el Boletín Judicial N° 14 del 25 de enero de 2018, el Salario Base a aplicar para definir las penas por la comisión de diversas figuras delictivas así como de las contenidas en otras leyes que refieran a la supracitada norma, para el 2018, es de

¢431.000.00 (cuatrocientos treinta y un mil colones exactos), tal y como se indicó anteriormente.

Si no se establece una referencia a un salario base, la norma podría ser inaplicable.

En otro orden de ideas, se llama la atención que con la reforma se estaría eliminando la condición de que: *“el vehículo adquirido al amparo de la presente Ley, solo podrá ser conducido por el beneficiario y, en situaciones especiales o en caso de que su discapacidad se lo impida, por otras dos personas debidamente autorizadas por el beneficiario, al formalizar la solicitud ante la Dirección General de Hacienda del Ministerio de Hacienda”*.

Artículo 52.-

Propone la reforma al artículo 6 de la Ley N° 8444, “Reforma a la Ley Reguladora de todas las exoneraciones vigentes, derogatorias y excepciones”, de 17 de mayo de 2005 y sus reformas.

A continuación se esboza un cuadro comparativo entre el texto actual del artículo 6 y el propuesto.

Artículo 6 de la Ley N° 8444 vigente	Artículo 6 de la Ley N° 8444 propuesto
Artículo 6º-El vehículo adquirido al amparo de esta Ley circulará con placas de registro especiales, cuyo distintivo será el símbolo internacional de acceso con la silla de ruedas, los colores respectivos y la correspondiente numeración. Para estacionar en zonas públicas se contará con el apoyo de las autoridades de tránsito, quienes considerarán la condición física de la persona propietaria.	Artículo 6.- Registro de Vehículos para personas con necesidades especiales. El vehículo que sea exonerado para una persona con necesidades especiales, deberá ser inscrito a nombre del beneficiario en el Registro Nacional, bajo una categoría especial y se les asignará una placa cuyo distintivo será el símbolo reconocido internacionalmente.

Como se aprecia, la reforma cambia sustancialmente el contenido del artículo, el cual parece mejorarse.

Artículo 54.-

Propone la adición de un artículo 1 bis a la Ley N° 6844, “Establece Impuestos a Espectáculos Públicos a favor de las Municipalidades, reforma norma todos bienes muebles e inmuebles, rentas y recursos de Junta Nacional de la Habitación y

“Cooperativas de Casas baratas, La Familia” pasará a CCSS”, del 11 de enero de 1963 y sus reformas.

La adición se refiere a una exoneración de impuestos a los espectáculos públicos, impuesto a favor del Teatro Nacional e impuestos municipales a los eventos deportivos que no tengan fines de lucro y que califiquen en los siguientes supuestos:

- a) Los torneos deportivos que organicen las sociedades anónimas deportivas, las asociaciones y las federaciones deportivas, debidamente inscritas en el Registro de Asociaciones Deportivas y reconocidas como tales por el Consejo Nacional del Deporte y la Recreación.
- b) Las exhibiciones de las producciones declaradas como de interés público de conformidad con el artículo 1 de la Ley No. 7874 de fecha 23 de abril de 1999.”

Se recuerda que el artículo 100 de la Ley N° 7800 “Crea el Instituto del Deporte y la Recreación (ICODER) y su régimen jurídico”, de 30 de abril de 1998 y sus reformas, señala lo siguiente:

“ARTÍCULO 100.- Exonéranse del pago de los impuestos sobre espectáculos públicos vigentes en favor de las municipalidades u organismos o entidades gubernamentales, los espectáculos, las actividades o los torneos deportivos que organicen las Sociedades Anónimas Deportivas, las asociaciones y las federaciones deportivas, debidamente inscritas en el Registro de Asociaciones Deportivas y reconocidas como tales por el Consejo Nacional del Deporte y la Recreación”.

En ese sentido, se plantean dudas si lo que debe hacerse es ampliar la exoneración en este último artículo, para evitar confusiones. Obsérvese que con en la reforma propuesta se hace una inclusión explícita a favor de las exhibiciones de las producciones declaradas como de interés público de conformidad con el artículo 1 de la Ley No. 7874 de fecha 23 de abril de 1999.

Asimismo, según el artículo 2 de la Ley N° 7874 “Readecua Sobresueldos por Riesgo Penitenciario y Seguridad Vigilancia”, de 9 de junio de 1999, las producciones allí previstas tienen las siguientes exoneraciones:

“ARTÍCULO 2.- Exonéranse las producciones nacionales e importadas que se mencionan en el artículo anterior de los impuestos de ventas, selectivo de consumo y cualquier otro, así como de tasas, sobretasas, derechos consulares y aduanales. Se amplía esta exoneración a las materias primas, la maquinaria y el equipo de impresión y edición que el reglamento de esta ley determine, previo estudio de los sistemas de producción necesarios para elaborar las producciones escritas y las editadas con tecnología nueva, conforme al artículo 1 de la presente ley. //Se exceptúan de esta exoneración las producciones, los materiales y equipos contemplados en los tratados y

convenios internacionales. //El Ministerio de Educación Pública, el de Cultura, Juventud y Deportes y el Consejo Nacional para Investigaciones Científicas y Tecnológicas, previa declaración de interés público, de acuerdo con el artículo 1 de la presente ley, respaldarán por medio del jerarca máximo de cada institución según su competencia, la solicitud de exoneración ante el Ministerio de Hacienda, siempre y cuando se ajuste a las disposiciones de esta ley. //Cuando por cualquier razón se compruebe que las exoneraciones anteriores son usadas por personas físicas o jurídicas para fines diferentes de los aquí establecidos, el Ministerio de Hacienda, aplicando los artículos 37 y siguientes de la Ley reguladora de todas las exoneraciones vigentes, su derogatoria y sus excepciones, No. 7293, de 31 de marzo de 1992, cancelará los beneficios adquiridos, aplicando el debido proceso. Asimismo, se les exigirá el pago inmediato de los impuestos correspondientes según las leyes en vigor y se sancionarán con la pena ordenada en el artículo 87 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios o cualquier otra sanción aplicable a este delito”.

En virtud de esto se plantean dudas sobre la necesidad de la exoneración.

Por último, se advierte que el tributo a exonerar debe ser nacional, pues de ser municipal, no se podría exonerar, pues la Asamblea Legislativa solo autoriza exenciones a los impuestos municipales, previa iniciativa de los entes territoriales, so pena de inconstitucionalidad, por violación al inciso 13) del artículo 121 de la Constitución Política.

Artículo 55.-

Propone la derogatoria de una serie de leyes.

Como se indicó en el Informe del primer texto sustitutivo de este expediente, el dato de la Ley N° 6384, que figura en el punto 122 del artículo 55, es incorrecto. Dicha ley no se refiere a la “Rifa vehículo Club de Leones de San Sabastián”, como lo señala el texto, sino que “Otorga títulos de propiedad en San José. La ley correcta es la **N° 6364**, del 3 de setiembre de 1979, que dice así:

“Artículo 1.- Autorízase al Club de Leones del Distrito de San Sabastián, Provincia de San José, para rifa un vehículo pick-up 1.500. La adquisición del vehículo estará exenta de toda clase de impuestos. El producto de la rifa se destinará a la compra de un inmueble para construir un centro cívico. Este inmueble será patrimonio del Estado”.

Por lo que se sugiere corregirlo.

Asimismo, el listado de leyes a derogar podrían considerarse leyes caducas, en materia tributaria, pues ya cumplieron su objetivo.

Ello salvo la **Ley N° 8613** del 12 de noviembre de 2007 (punto 138), que ni contiene materia tributaria (exención), ni está caduca. Se trata de una ley autorizante de donación (Municipalidad de Puntarenas al Poder Judicial), y sus dos artículos dicen así:

“Artículo 1.- Autorízase a la Municipalidad de Puntarenas para que segregue un lote de tres hectáreas, de un terreno de su propiedad, inscrito en el Registro Público de la Propiedad Inmueble, partido de Puntarenas, bajo el Sistema de Folio Real matrícula número cero cero siete cero tres cinco - cero cero cero (N.º 007035-000), ubicado en el distrito 8º, Barranca, y lo done al Poder Judicial, cédula de persona jurídica número dos - tres cero cero - cero cuatro dos uno cinco cinco (N.º 2-300-042155), con el exclusivo propósito de que se construyan las instalaciones del Circuito Judicial de Puntarenas”.

Dicho terreno se describe de la siguiente manera: se encuentra ubicado en el distrito 8º, Barranca; cantón Central; provincia de Puntarenas; mide ciento treinta y un mil dos metros cuadrados con noventa y tres decímetros cuadrados. Linda al norte con el resto reservado del terreno de la Municipalidad de Puntarenas; al sur, con el Colegio Universitario de Puntarenas; al este, con la zona franca industrial; y al oeste, con el resto reservado del terreno de la Municipalidad de Puntarenas. Posee plano catastrado, el cual está debidamente inscrito en el Catastro Nacional, bajo el número P - cero uno tres siete nueve tres uno - uno nueve nueve tres (N.º P-0137931-1993)”.

“Artículo 2.- Autorízase a la Notaría del Estado para que, en el acto de segregación y donación, determine la medida del lote por donar y sus colindantes, de conformidad con el plano catastrado de la segregación respectiva, suministrado por la Municipalidad, conforme al acuerdo municipal respectivo”.

A hoy, los terrenos respectivos de la finca N° 6-007035 siguen estando a nombre de la Municipalidad de Puntarenas, lo que significa que la donación no se ha efectuado aún.¹⁸

CONSIDERACIÓN FINAL

Esta asesoría llama la atención que este último texto sustitutivo es muchísimo menos ambicioso en cuanto a las reformas que el texto base, en el cual se incluían una amplia gama de derogatorias expresas a exenciones.

IV.- ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA

Como ya se ha mencionado, la propuesta no deroga la ley vigente sobre exenciones, N° 7293. Por ello existirían en nuestro ordenamiento jurídico dos

¹⁸ Revisado en página web del Registro Nacional, el 18/06/18 (www.rnpdigital.com).

leyes muy similares en cuanto a su nombre, causando problemas al operador jurídico.

Ley Vigente	Ley Propuesta
Ley reguladora de exoneraciones Vigentes, su derogatoria y sus excepciones, N° 7293 del 31 de marzo de 1992	Ley del régimen de exenciones y no sujeciones del pago de tributos, su otorgamiento y control sobre su uso y destino

Se recomienda mejorar la redacción del artículo 1 de la Ley, para que el contenido del artículo inicie indicando cuál es el objeto y alcance de la ley. Esta asesoría considera que no es correcto que se presuma desde el título.

Asimismo, respecto al epígrafe debe de precisarse que se refiere a objeto y alcance de la ley, pues está consignado como genérico.

En cuanto a la estructura del proyecto, el Capítulo III no tiene título y el Capítulo IV no tiene Sección I y deben de tenerlo para dotar de uniformidad la estructura.

Asimismo, las reformas y derogatorias son técnicamente parte de las disposiciones finales, sin embargo, están incluidas en otros dos capítulos, respectivamente.

Para lograr una mayor claridad, tanto en este artículo 1, como en el artículo 3, sería conveniente, sistematizar en lo conducente, los objetivos y alcances de la ley o bien, las competencias de la Dirección General de Hacienda, según corresponda, en incisos.

La parte del artículo 3 relativa a los casos en que la ley establezca la necesidad de la solicitud (a partir de la frase “En aquellos casos...”) debería de establecerse como un tema aparte.

El artículo 5 tiene un contenido transitorio, pues regula situaciones temporales, por lo que se recomienda consignarlo de esa forma.

El título del artículo 7 debería de referirse a extinción de las obligaciones relacionadas con la exención, en caso de caso fortuito o fuerza mayor.

Se recomienda mejorar la redacción, del primer párrafo del artículo 8, para lograr mayor claridad.

Se sugiere sistematizar el artículo 26 en incisos.

Asimismo, dividir el artículo 27 en dos: uno con los supuestos de la interrupción y otro de la suspensión.



El título del artículo 28: “Definición”, no refleja el contenido del texto del numeral que desarrolla lo del incumplimiento de obligaciones, se recomienda darle otro epígrafe a la norma.

En el artículo 34 se deben indicar las citas completas de la ley, sea nombre, número, fecha y la palabra y sus reformas. En igual sentido, las citas correspondientes deben incluirse en los artículos 38 y 47.

Asimismo, se debería de reagrupar los párrafos en varios numerales según la temática que traten: los dos primeros párrafos en uno, el tercer párrafo en otro y los demás párrafos en otro.

Los artículos del 48 al 55 deben titularse, pues los primeros 47 numerales están titulados.

La fecha de la ley contenida en el artículo 48 debe corregirse, pues la fecha es 26 de setiembre de 2002 y debe agregarse y la frase: “y sus reformas”, pues la ley fue reformada.

A las citas de la leyes consignadas en los artículo 49, 50, 53 y 54 se le debe agregar la frase: “y sus reformas”, porque esta leyes fueron reformadas.

También a la cita de la Ley N° 7874, contenida en el artículo 54.

Se deben además agregar la fecha a la Ley N° 8444 en los artículos 51 y 52. Así como a la Ley N° 7800, prevista en el artículo 53 y a la Ley N° 6833, contenida en el artículo 54 del proyecto de ley.

Cabe indicar que los artículos a reformar contenidos en los numerales 51, 52 y 53 no se deben titular, pues la ley que se reforma no contiene títulos para esos artículos y en el caso del artículo 53, además no parece referirse únicamente a espectáculos deportivos.

V.- ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO

Votación

El proyecto de ley requiere para su aprobación de mayoría absoluta de los votos presentes, de conformidad con el artículo 119 de la Constitución Política.

Delegación

La iniciativa no es delegable en una Comisión con Potestad Legislativa Plena, por cuanto las exenciones son parte de la potestad de creación de impuestos nacionales o modificación de los existentes, según artículo 124 constitucional.

Consultas

El texto sustitutivo debe ser consultado a:

- Instituciones Autónomas (incluidos bancos y universidades estatales),
- Tribunal Supremo de Elecciones,
- Poder Judicial (tanto por la liberación de vehículo, como porque contempla norma sobre allanamientos) y
- Municipalidades.

Se recomienda consultar este texto sustitutivo a:

- Ministerio de Salud,
- Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto,
- ICODER y
- Ministerio de Hacienda.

Necesidad de nueva publicación

En el tanto, el presente texto sustitutivo sea la base del proyecto de ley y dado que difiere del original, en alguna etapa del procedimiento legislativo, tendrá que publicarse para salvaguardar el principio de publicidad.

VI.- NORMAS JURIDICAS RELACIONADAS CON EL PROYECTO DE LEY

Constitución Política

- ✓ Artículo 18, en cuanto establece la obligación de los ciudadanos de contribuir con los gastos públicos.
- ✓ Artículo 21, del cual se deriva el derecho a la salud.
- ✓ Artículo 50, que establece que el Estado debe garantizar el mayor bienestar de los habitantes de la República.
- ✓ Artículo 121 incisos 1) y 13) en cuanto establece como atribuciones de la Asamblea Legislativa, la aprobación, reforma y derogatoria de leyes y el establecimiento de impuestos, respectivamente.

Leyes¹⁹

- ✓ Ley N° 17, Ley Constitutiva de la Caja Costarricense de Seguro Social, del 22 de octubre de 1942 y sus reformas.

¹⁹ No se incluyen la lista de leyes a derogar contenida en el artículo 55 del proyecto de ley para no hacer más extenso el informe.

- ✓ Ley N° 3008, Ley Orgánica del Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto, del 18 de julio de 1962 y sus reformas.
- ✓ Ley N° 3632, Declara Monumento al Teatro Nacional e Impuesto Espectáculos Públicos.
- ✓ Ley N° 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, del 03 de mayo de 1971 y sus reformas.
- ✓ Ley N° 5412, Ley Orgánica del Ministerio de Salud, del 08 de noviembre de 1975.
- ✓ Ley N° 6227, Ley General de la Administración Pública, del 05 de mayo de 1978 y sus reformas.
- ✓ Ley N° 6844, “Establece Impuestos a Espectáculos Públicos a favor de las Municipalidades, reforma norma todos bienes muebles e inmuebles, rentas y recursos de Junta Nacional de la Habitación y “Cooperativas de Casas baratas, La Familia” pasará a CCSS”, del 11 de enero de 1963 y sus reformas.
- ✓ Ley N° 7088, Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero CA, del 30 de noviembre de 1987 y sus reformas.
- ✓ Ley N° 7293, Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones, del 31 de marzo de 1992 y sus reformas.
- ✓ Ley N° 7410, Ley General de Policía, 26 de mayo de 1994 y sus reformas.
- ✓ Ley N° 7800, Creación del Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación y del Régimen Jurídico de la Educación Física, el Deporte y la Recreación, de 30 de abril de 1998 y sus reformas.
- ✓ Ley N° 7874, Exonera Impuestos a Productos Literarios Educativos Artísticos Exonera de Impuestos y Control de Precios a Producciones Literarias Educativas Científicas Tecnológicas Artísticas Deportivas y Culturales, del 23 de abril de 1999 y sus reformas.
- ✓ Ley N° 8444, “Reforma a la Ley Reguladora de todas las exoneraciones vigentes, derogatorias y excepciones”, del 17 de mayo de 2005.
- ✓ Ley N° 8316, Ley reguladora de los Derechos de Salida del Territorio Nacional del 26 de setiembre de 2002 y sus reformas