



DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST-IEC-004- 2021

" LEY DE ATRACCIÓN DE INVERSIONES FILMICAS EN COSTA RICA "

EXPEDIENTE N°22.304

INFORME ECONÓMICO

ELABORADO POR:

**SUSANA ZÚÑIGA VAN DER LAAT
ASESORA PARLAMENTARIA**

SUPERVISADO POR:

**MAURICIO PORRAS LEÓN
JEFE DE ÁREA**

REVISIÓN FINAL Y AUTORIZACIÓN POR:

**FERNANDO CAMPOS MARTINEZ
DIRECTOR**

4 DE FEBRERO DE 2021



TABLA DE CONTENIDO

I. RESUMEN DEL PROYECTO	3
II. ANÁLISIS DE LA PROPUESTA	3
2.1 Sobre el Artículo 4.- De los Beneficiarios e Incentivos	4
2.2 Sobre el Artículo 5.- Impuesto sobre renta	5
2.3 Efecto de la Propuesta sobre el Gasto Tributario	6
2.4 Sobre el impacto de la propuesta en las finanzas públicas	8
III. ANEXO	12
IMPORTANCIA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS	12
• Sobre el Impuesto al Valor Agregado	13
• Impuesto a los Ingresos y Utilidades	15



AL-DEST-ECO-004- 2021

INFORME ECONÓMICO¹

“LEY DE ATRACCIÓN DE INVERSIONES FILMICAS EN COSTA RICA”

EXPEDIENTE N°22.304

I. RESUMEN DEL PROYECTO

El proyecto de ley pretende otorgar un serie de incentivos y beneficios fiscales para la personas físicas o jurídicas, no domiciliadas en Costa Rica, que realicen proyectos de Producción Fílmica o Audiovisual, lo anterior, con el objetivo de promover la inversión y el desarrollo de producciones y actividades fílmicas de carácter internacional en Costa Rica, como fuente de generación económica, encadenamientos productivos, creación de emprendimientos y contratación de talento humano costarricense, todo lo anterior, de acuerdo con el proyecto de ley, provocaría un impacto significativo en los sectores turístico y comercial.

Con este fin, se declara de utilidad pública la atracción de inversiones de la industria fílmica internacional en territorio costarricense, se otorga una exoneración total del impuesto sobre la renta y cualquier otro tributo a las ganancias, así como la devolución de todo impuesto que recaiga sobre la importación permanente de bienes al territorio nacional para la realización de actividades fílmicas, además de la exoneración de todo impuesto, gravamen, tasa o contribución a la importación temporal que recaiga sobre equipos que se requieran para la realización del proyecto, entre otros.

Además, el proyecto dispone que el Poder Ejecutivo conformará una oficina especializada y una ventanilla única digital para la tramitación de los proyectos y la consecución de los beneficios y exoneraciones.

También se establecen facilidades migratorias, así como de permisos para el acceso y filmación de los proyectos en locaciones pertenecientes al Estado, entre otras.

II. ANÁLISIS DE LA PROPUESTA

Este informe se circunscribe al análisis de los aspectos económicos y tributarios incluidos en los artículos 4 y 5, en virtud de que, los temas de orden jurídicos fueron abordados en el informe del Departamento de Servicios Técnicos N°AL-DEST-IJU-021-2021 del 3 de febrero de 2021.

¹ Elaborado por Susana Zuniga Van Der Laat, Asesora Parlamentaria, supervisado por Mauricio Porras León, Jefe de Área, Autorizado por Fernando Campos Martínez, Director a.i.

2.1 Sobre el Artículo 4.- De los Beneficiarios e Incentivos

En el artículo 4 de la iniciativa se establecen que los beneficiarios serán las personas físicas o jurídicas, no domiciliadas en Costa Rica, que realicen proyectos de Producción Fílmica o Audiovisual, de acuerdo con lo definido en la norma.

Las actividades fílmicas consideradas para los beneficios establecidos son aquellas propias de la industria del entretenimiento, destinadas a un amplio mercado internacional en las siguientes modalidades: películas de corto, mediano y largo metraje; documentales; series, novelas, programas de telerrealidad, eventos especiales; piezas de mercadeo audiovisual; comerciales; video clips; programas y/o capítulos de los mismos; servicios de post producción y dibujo y animación digital.²

A los beneficiarios de la Ley se les otorgarán los siguientes incentivos:

- a) Exoneración total del impuesto sobre la renta y de cualquier otro tributo a las ganancias.
- b) Devolución de todo impuesto que recaiga sobre la importación permanente de bienes al territorio nacional para la realización de las actividades fílmicas.
- c) Exoneración de todo impuesto, gravamen, tasa o contribución a la importación temporal que recaiga sobre equipos, útiles, repuestos, vestuario, maquillaje, escenografía y material técnico que se requieran para la realización del proyecto. Así mismo a las personas encargadas de ingresar materiales, equipo o vestuario del proyecto se les facilitará el ingreso del equipaje correspondiente, sin pago de tributos ni otras cargas.
- d) Adicionalmente, cuando se trate de proyectos que realicen en el país compras de bienes y servicios nacionales que superen un monto de US\$500,000.00 (quinientos mil Dólares), se les otorgará la devolución del 100% de la tarifa del Impuesto al Valor Agregado que hubiesen pagado sobre las mismas.

De acuerdo con el criterio de experto³ es importante considerar los siguientes elementos inherentes a la industria fílmica internacional:

1. La dinámica de las grandes producciones se rige mucho más por cubrir las necesidades creativas y técnicas y no por diferencias relativamente pequeñas de presupuesto. Las probabilidades de que una superproducción llegue a Costa Rica dependerá sobre todo de que un guion lo requiera; las consideraciones presupuestarias no resultan tan relevantes.

² Artículo 3. De las actividades fílmicas.

³Criterio suministrado por Rafael Chinchilla Miranda, Productor, vía correo electrónico el 28/01/2021

2. Por el contrario, las producciones medianas y pequeñas buscan constantemente dónde dirigirse, basados sobre todo en condiciones favorables desde el punto de vista económico. Estas producciones son las más volátiles; y son por mucho, las más numerosas. Producto de lo anterior Costa Rica es un destino favorito de las producciones comerciales, de menor presupuesto, que buscan locaciones alrededor del mundo.
3. Por otra parte, para las producciones más pequeñas resulta un valor agregado el mostrar al país con su nombre y su identidad, en tanto que, las grandes producciones de ficción suelen buscar locaciones a las que se les “viste” para convertirlas en los escenarios que el guion requiera, no obstante, en los casos de series o películas particularmente exitosas esas locaciones se pueden convertirse en sitios de interés turístico.
4. Una mayor cantidad de producciones de presupuesto modesto, puede impactar de manera más significativa a una mayor cantidad de comunidades y al sector de la industria audiovisual local.
5. De acuerdo con la experiencia actual, las compañías extranjeras contratan a una compañía de servicios de producción local para la ejecución de los proyectos; por lo tanto, la compañía extranjera no requiere en la mayoría de los casos, declarar ganancias en Costa Rica. Los casos en los que las compañías tendrían que declarar ganancias son aquellos en los que, la operación en el país sea mayor a los tres meses y cuando así lo requiera Hacienda.
6. Finalmente, es importante considerar, para efectos de la operatividad de la propuesta y en relación con la devolución de impuestos, que la mayor parte de los gastos de producción se realizan a través de la compañía productora local.

Las anteriores consideraciones señalan la importancia de la definición del monto de inversión a partir del cual se concederán los incentivos, para efectos de impactar positivamente tanto en la economía de las comunidades como en la industria filmica local.

2.2 Sobre el Artículo 5.- Impuesto sobre renta

El artículo 5 se refiere específicamente a la exoneración que se propone del impuesto sobre la renta, o de cualquier otro tributo a las utilidades, que beneficiaría a las personas físicas no domiciliadas en Costa Rica, cuyos servicios se contraten para el proyecto, tales como: actores, directores, productores, personal.

Es relevante destacar que las exoneraciones y beneficios que proponen en el proyecto de ley constituyen lo que se denomina “Gasto Tributario”, que de acuerdo con La Ley N° 9635, en su título IV, capítulo I, artículo 8 se define como:

“a) Gasto tributario: nivel de ingresos que el Gobierno deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo distinto del 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”.

En ese sentido, resulta importante conocer la importancia económica de las exoneraciones, dentro del sistema tributario costarricense y las repercusiones que podrían acarrear estos beneficios e incentivos en el marco de la actual situación fiscal, económica y financiera del país. Es por esa razón que a continuación se hace referencia al Gasto Tributario y su cuantificación e importancia en relación con el Producto Interno Bruto (PIB).

2.3 Efecto de la Propuesta sobre el Gasto Tributario

Los gastos tributarios se generan por la introducción de disposiciones especiales en la legislación tributaria tales como:

- a) **Exenciones:** cantidades excluidas de la base imponible.
- b) **Deducciones:** cantidades deducibles de la norma tributaria para llegar a la base imponible.
- c) **Diferimientos tributarios:** beneficio tributario que consiste en retardar el pago de los tributos.
- d) **Créditos fiscales:** son montos de dinero a favor del contribuyente quien puede deducirlo al momento de calcular sus responsabilidades fiscales.
- e) **Tasas preferenciales:** consiste en la aplicación de una tasa reducida, aplicable a determinados contribuyentes o a determinadas transacciones.

Cabe destacar que el sistema tributario de Costa Rica comprende una serie de exenciones y beneficios fiscales, sin embargo, hasta el año 2011 no existía una cuantificación de su monto, ni de sus beneficiarios. En el año 2011⁴ el Ministerio de Hacienda elabora y publica el primer informe anual sobre el Gasto Tributario (GT), con base en datos del año 2010 para Costa Rica.

⁴ Este primer estudio fue elaborado por la Dirección General de Hacienda en conjunto con El Proyecto de Estudios Fiscales de la Escuela de Economía de la Universidad Nacional. Los aspectos teóricos metodológicos se abordan en el primer estudio sobre GT (2010), el cual se encuentra en la página Web del Ministerio de Hacienda.

Dicho informe presenta la base legal que respalda las diferentes exenciones, tasas reducidas, créditos y otras disposiciones fiscales especiales, explica la metodología adoptada para elaborar las estimaciones y describe las fuentes de los datos. El informe presenta las estimaciones de los ingresos que deja de percibir el gobierno desglosado según los principales impuestos con el detalle de varios componentes.

El informe más reciente de Gasto Tributario⁵, estimó que el gasto tributario total, para el año 2019, en los impuestos que administra el Ministerio de Hacienda asciende a ¢1 716 591,95 millones y representa un del 4,73% del Producto Interno Bruto (PIB) de 2019, de los cuales el 2,30% corresponde al Impuesto sobre la Renta (ISR), un 2,22% corresponde al Impuesto General sobre las Ventas (IGV), y un 0,21% a Otros tributos.

Valga señalar que el Impuesto General sobre las Ventas fue reformulado por la Ley N°9635 en un impuesto al Valor Agregado, el cual entró en aplicación a partir de julio del 2019 siendo que, se dan una serie de cambios en la legislación costarricense, que incidieron en el cálculo del GT de 2019⁶:

Cuadro N°1
Gasto tributario en Costa Rica. Porcentaje del PIB
2019

<i>Categoría</i>	<i>Monto</i> -millones colones-	<i>(%) /PIB</i>
ISR	833 672,93	2,30%
IGV-IVA	807 892,05	2,22%
Otros Tributos	75 026,97	0,21%
Total GT	1 716 591,95	4,73%

Fuente: El Gasto Tributario, Metodología y Estimación Año 2019 Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos. Noviembre 2020. División de Política Fiscal, Dirección General de Hacienda (DGH), Ministerio de Hacienda

El GT del ISR para el año 2019 asciende a ¢833.672,93 millones (2,30% del PIB), aportando el Impuesto a las Utilidades el 1,26% del PIB (¢ 457 865,94 millones) y las “Otras Rentas Cedulares” el 1,04% del PIB (¢ 375 806,99 millones), de éstas últimas las Rentas del Trabajo representan el 0,39%, la Renta disponible y participaciones un 0,08%, Renta de no residentes un 0,03%, las Rentas pasivas del mercado financiero un 0,29%, y en Otras rentas varias el 0,25% del PIB.

⁵ El Gasto Tributario, Metodología y Estimación Año 2019 Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos. Noviembre 2020

⁶ Para el informe del 2019, estaban vigentes dos leyes, que tuvieron impacto en las estimaciones del GT, en el primer semestre las del Impuesto general sobre las ventas (Ley N.º 6826) y la del Impuesto sobre la renta (Ley N.º 7092), en el segundo la Ley N.º 9635 “Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas”, donde se migra a un Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) y se reforma la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), incrementando las tasas impositivas del mercado financiero (capital mobiliario). Además, se cambió la metodología que estima el GT en bienes y servicios de consumo nacional y se utilizó la última Encuesta de Ingresos y Gastos disponible elaborada por el Instituto Nacional de Estadística y Censos.

En el caso del IGV-IVA el GT asciende a ¢ 807 892,05 millones, un 2,22% del PIB, que corresponde al GT por Consumo Total, compuesto por ¢ 406 836,25 millones en Bienes (1,12% del PIB) y ¢ 399 818,30 millones en Servicios (1,10% del PIB), además se incluye un monto de ¢ 1 237,50 millones por concepto de GT por Ley Forestal N°7575.

Cabe señalar que la estimación del GT para el año 2019 (5.57%) es inferior en 0,83% del PIB, en relación al del año 2018, dada la implementación de la Ley N° 9635.

Considerando lo anterior, el proyecto conllevaría un incremento en el gasto tributario.

2.4 Sobre el impacto de la propuesta en las finanzas públicas

De acuerdo con el Ministerio de Hacienda⁷, las cifras fiscales al cierre del año 2020 registran una caída en los ingresos totales por el orden de los ¢586.924 millones (1,68% del PIB), lo cual representó un decrecimiento del -10,94% en los ingresos totales respecto a 2019, siendo que, la caída de los ingresos tributarios durante el 2020 (-11,22%) es la más grande de los últimos 13 años, y superó la registrada durante el 2009 (-6,07%).

Específicamente, la recaudación por impuesto al valor agregado (IVA) decreció -0,69%. Al cierre del año, se registró una caída de ¢11.297 millones (0,03% del PIB) en relación al monto recaudado en 2019, principalmente a consecuencia de la reducción en la recaudación de este impuesto en aduanas (-11,90%). No obstante, este efecto se vio parcialmente compensado por la recaudación del IVA interno que mostró una tasa de crecimiento positiva (+7,21%) durante 2020 principalmente por la aplicación de la Ley N°9635; en este caso la recaudación es mayor en ¢69.166 millones (0,20% del PIB) respecto al monto registrado en 2019.

Por su parte, el impuesto sobre la renta cayó -10,98%, es decir ¢203.647 millones (0,58% del PIB) menos con respecto al 2019. No obstante, la recaudación del impuesto a personas físicas creció +5,02%, al mostrar un aumento de ¢27.138 millones a diciembre 2020 (0,08% del PIB). Se recalca que se modificó el periodo fiscal, cuyo cierre pasó de setiembre a diciembre.

Adicionalmente, el impuesto único a los combustibles decreció -20,95%, lo que representó ¢115.633 millones (0,33% del PIB) menos con respecto al acumulado a diciembre del 2019; y la recaudación del impuesto selectivo de consumo decreció -27,86% en relación con el mismo periodo del 2019.

⁷ Según Comunicado de prensa del Ministerio de Hacienda, CP 08/18 de enero 2021.

Producto de esos indicadores de ingresos y del importante crecimiento en el gasto asociado al pago de intereses, el déficit fiscal cerró en 8,34% del PIB.

Dado el contexto adverso que enfrenta el país, se ha hecho necesario encontrar nuevas fuentes de ingresos, que pueden lograrse mediante el ajuste de las tarifas de los impuestos o la reducción de incentivos fiscales o gasto tributario, sin sacrificar aquellas exoneraciones vitales para el crecimiento económico, de tal manera que su eliminación no repercuta negativamente en la economía.

Al respecto, la Contraloría de la República, en diferentes foros, ha solicitado hacer una revisión de los beneficios que se han otorgado por años sin dar el debido seguimiento. Específicamente, la contralora general de la República indicó que *“...se están otorgando exoneraciones de manera indefinida. (...), beneficiando en su mayoría el consumo interno, zonas francas, importaciones, combustibles y el salario escolar”*⁸. Por su parte, el exministro de Hacienda, Rodrigo Chaves, también considera urgente revisar los beneficios otorgados, tomando en cuenta la crisis financiera que atraviesa el país.

Cabe resaltar que, en cuanto al IVA, en reiteradas ocasiones el Ministerio de Hacienda, se ha pronunciado sobre este tipo de proyectos que pretenden establecer exenciones, no sujeciones del IVA o tarifas diferenciadas; específicamente, en su nota de respuesta al criterio sobre el expediente N°21.966⁹ solicitado por la Comisión de Asuntos Hacendarios, se señala lo siguiente:

*“Cuando se toma la decisión de establecer una tarifa reducida o una exención en el IVA, además del gasto tributario que implica, se debe considerar los problemas que pueden acarrear la acreditación del impuesto soportado en la adquisición de otras mercancías, las cuales sí están sujetas a la tarifa general o a tarifa reducida. Lo anterior provoca que los contribuyentes no puedan acreditar la totalidad del tributo pagado, forzando entonces a llevarlo al costo de la mercancía, encareciendo el precio final del producto.”*¹⁰

Además, indica el Ministerio en el criterio señalado que *“... entre más apegado esté el IVA a los principios de neutralidad, trazabilidad y suficiencia recaudatoria, más sencillo será constatar sus beneficios. Así, entre más excepciones a esta regla se incorporen al texto legislativo, más se difuminan las ventajas del IVA, tal y como sucede con el establecimiento de exoneraciones y tarifas reducidas. Además, agrega que diversos estudios han señalado que la tarifa general del IVA en Costa Rica, del 13%, es de las más bajas de América Latina, de los países miembros de OCDE y del mundo, por lo que, han recomendado evitar, hasta donde sea posible,*

⁸ Programa Matices de Radio Monumental, 27 julio, 2020

⁹ Expediente N°21966 “Ley para proteger a las familias y empresas costarricenses de aumentos en las tarifas de electricidad a causa del IVA”.

¹⁰ Criterio emitido por la Viceministra de Ingresos del Ministerio de Hacienda a la Comisión de Asuntos Hacendarios. Oficio DVMI-0263-2020 del 28 de julio de 2020.

las exoneraciones y las tarifas diferenciadas para no distorsionar el diseño del impuesto”.

Por otra parte, en la exposición de motivos del Expediente N°22.365 “*Ley de Reducción de Beneficios Fiscales y Ajuste de Tarifas en Rentas del Capital para Fortalecer el Sistema Fiscal*”¹¹, se indica: “...*Para enfrentar la crisis y profundizar el camino de saneamiento de las finanzas públicas, en el contexto, es necesario tomar medidas que mejoren la recaudación con la menor afectación posible de los sectores más vulnerables y con elementos de equidad y progresividad en la definición de las tarifas y en la reducción de beneficios fiscales*”.

Al valorar este proyecto deben considerarse las consecuencias fiscales que derivan de éste, en particular considerando las génesis que dio origen a la Ley N°9635 “*Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas*”, la cual se aprobó en un contexto social convulso con propósito de otorgar una mayor sostenibilidad a las finanzas públicas.

Adicionalmente, esta asesoría advierte que, en la corriente legislativa se encuentran varias iniciativas que buscan, entre otros aspectos, disminuir impuestos, posponer el cobro de algunos impuestos (IVA, selectivo de consumo) por un período determinado, establecer exoneraciones, agravando la situación fiscal en que se encuentra el Gobierno, siendo que, ninguna de las propuestas cuantifica el impacto en finanzas del Estado o bien el mecanismo de compensación de los ingresos que dejará de percibir el Gobierno, que se constituyen en un gasto tributario para éste.

En este sentido, se llama la atención en cuanto a que en el proyecto no se propone una fuente alternativa de financiamiento para el erario público, que compense la reducción de los ingresos producto de los impuestos que se exoneran, lo que ocurriría en caso de aprobarse dicha iniciativa. Situaciones como la expuesta, hace que la brecha entre gastos e ingresos del gobierno se ensanche cada vez más, provocando un mayor desbalance fiscal en una coyuntura en la que el déficit fiscal para finales del 2020 fue de 8,34% del PIB, como se mencionó.

No obstante, los eventuales efectos positivos que este tipo de iniciativa pudieran tener en la economía, debido a la inversión y al desarrollo de producciones y actividades fílmicas de carácter internacional en Costa Rica, y el posible impulso en los sectores turístico y comercial, es indispensable considerar el impacto fiscal de la propuesta en lo concerniente a la captación de ingresos, que podría llevar al Estado a recurrir al endeudamiento público para cubrir el faltante de recursos, presionando las tasas de interés y estrujando las posibilidades de crédito para el sector productivo, así como el efecto que podría tener en el financiamiento de las actividades esenciales del Estado, por lo que resulta esencial establecer un balance

¹¹ Presentado en la corriente legislativa el 17/12/2020.

entre las acciones para dinamizar la economía sin deteriorar la situación finanzas públicas.

En ese sentido la aprobación de la presente iniciativa tendría repercusiones negativas en la recaudación de los ingresos fiscales que, como se indicó, disminuyó su potencial recaudatorio en el año 2020 en comparación con la estimación incorporada en ese año económico.

Por esta razón se requiere valorar el criterio técnico que al respecto emita el Ministerio de Hacienda, dada su rectoría en materia tributaria y de hacienda pública, valga señalar que esta asesoría mediante oficio AL-DEST-SIE-001-2021 del 19 de enero del 2021, dirigido al señor Elian Villegas, Ministro de Hacienda, solicitó la siguiente información relacionada con el proyecto de ley:

1. Impuestos u otros gravámenes a los que están afectos las personas físicas o jurídicas domiciliadas o no en Costa Rica que realizan producciones fílmicas o audiovisual en Costa Rica.

2. Monto de los recursos recaudados por concepto del impuesto a las ganancias o utilidades en el año 2019, generados por personas físicas o jurídicas, no domiciliadas en Costa Rica, producto de la ejecución de proyectos de "Producción Fílmica o Audiovisual" en Costa Rica. Según disponibilidad de la información

3. Monto de los recursos recaudados en el año 2019 por concepto de los impuestos generados por la importación permanente o temporal de bienes y servicios o producto de las contrataciones para la realización de las actividades fílmicas. Detallar por tipo de impuesto. Según disponibilidad de la información

4. Una estimación del impacto fiscal que podría generar la aprobación del proyecto de Ley.

5. Criterio sobre los alcances de esta iniciativa, en particular su contribución en la reactivación económica, y en la posible generación de encadenamientos productivos en nuestro país.

No obstante, al momento de la elaboración del presente informe la información no ha sido suministrada.

III. ANEXO

IMPORTANCIA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS¹²

De acuerdo con las cifras incluidas en la Presentación del Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2021, los ingresos tributarios lo conforman más de 30 rentas, sin embargo, la recaudación tributaria se concentra en cinco tributos, destacándose el impuesto a los ingresos y utilidades y el Impuesto sobre el valor agregado (IVA), que entre ambos representan el 72,4% del total de los ingresos tributarios. Si se agrega el “Impuesto Único a los Combustibles”, el “Impuesto Selectivo de Consumo” y el “Impuesto a la Propiedad de Vehículos”, la proporción de estos cinco gravámenes alcanza el 90,7%.

En el siguiente cuadro se muestran los principales impuestos, en el período 2018-2020.

Cuadro N°1
Composición porcentual por ingresos tributarios
(en millones de colones, variaciones porcentuales y como porcentaje del PIB)

Concepto	Liquidación	2020		Proyecto	Variación %	Variación %	Variación %
		2019	Presupuesto				
Ingresos tributarios	4,889,569.7	3,933,932.0	4,349,040.0	4,560,837.0	-19.5%	-11.1%	4.9%
% del PIB	13,5%	11,4%	12,6%	12,7%			
Ingresos y Utilidades	1,854,866.3	1,566,171.0	1,575,670.4	1,618,030.2	-15.6%	-15.1%	2.7%
Ventas	1,634,985.9	1,355,100.0	1,626,803.0	1,682,950.0	-17.1%	-0.5%	3.5%
Interno	958,750.1	851,550.0	1,032,356.0	1,073,650.0	-11.2%	7.7%	4.0%
Aduanas	676,235.8	503,550.0	594,447.0	609,300.0	-25.5%	-12.1%	2.5%
Combustibles (IUC)	552,016.8	412,000.0	467,645.2	514,946.7	-25.4%	-15.3%	10.1%
Selectivo de Consumo	197,451.9	107,500.0	163,425.8	150,870.0	-45.6%	-17.2%	-7.7%
Derechos de importación	140,918.9	84,975.0	102,887.9	110,466.5	-39.7%	-27.0%	7.4%
Propiedad de vehículos	181,198.0	169,000.0	160,945.0	171,124.0	-6.7%	-11.2%	6.3%
Otros ingresos tributarios	328,131.8	239,186.0	251,662.7	269,566.3	-27.1%	-23.3%	7.1%
Tributarios Órganos Desconoc.				42,883.3			

a/ Revisión efectuada según recaudación observada y expectativas macroeconómicas (julio 2020).

Fuente: Presentación Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2021, Dirección General de Presupuesto Nacional. Agosto 2020.

Específicamente, en relación con la recaudación del IVA y el Impuesto a los ingresos y utilidades (renta), que tienen el mayor peso relativo (72,4%) dentro de los ingresos tributarios, se tienen que para el 2020 el Ministerio de Hacienda estima que la recaudación del IVA alcance los ₡1,626,803.0 millones. Para el 2021 y a partir de la

¹² Tomado de la Presentación Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2021, Dirección General de Presupuesto Nacional. Agosto 2020.

evaluación de los resultados mostrados por los diferentes métodos de estimación utilizados¹³, se estima que la recaudación alcance los ¢1,682,950.0 millones.

En cuanto al Impuesto sobre los ingresos y utilidades, como se muestra en el cuadro anterior, para el ejercicio económico 2021 la recaudación estimada asociada con este tributo alcanzaría la suma de ¢1.625.136,5 millones, lo que se encuentra poco más de ¢58 mil millones por encima del monto recalificado incorporado en la Ley de Presupuesto Actualizada 2020 (¢1.566.171,0 millones)¹⁴. Cabe resaltar, que el estimado 2021 contempla ¢7.106,3 millones que corresponden a ingresos que percibe la CNE por el artículo 46 de la ley 8488, ingresos que por la ley 9524, que establece que los Órganos Desconcentrados del Poder Ejecutivo sean parte del presupuesto nacional a partir de 2021, ahora se incorporan al Presupuesto de la República.

A continuación, se hace una breve referencia relacionada con los principales impuestos que cita el proyecto de ley (IVA y Renta), con base en cifras incluidas en la **Presentación del Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2021** que pueden diferir con respecto a las incorporadas en las estimaciones recientes del BCCR.

- **Sobre el Impuesto al Valor Agregado**

La Ley N° 9635, Ley de Fortalecimiento de la Finanzas Públicas, del 03 de diciembre de 2018 y sus reformas, reformó íntegramente la Ley N° 6826, Ley General de Impuesto sobre las Ventas, del 08 de noviembre de 1982 y sus reformas, para adoptar el concepto y aplicación del impuesto sobre el valor agregado (IVA).

El objetivo de la reforma integral a la Ley 6826, era establecer un impuesto sobre el valor agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios realizados en el territorio de la República, independientemente del medio por el que sean prestados. Este impuesto amplía la base tributaria, incluyendo los servicios que antes no tributaban.

De conformidad con lo anterior, en la norma se regula los elementos del impuesto, tarifas diferenciadas, exenciones, liquidación y pagos, entre otros aspectos.

¹³ Según la Exposición de Motivos del presupuesto 2021, para la estimación de los ingresos tributarios, en el caso de los impuestos sobre los ingresos y utilidades y el IVA, el Ministerio de Hacienda estimó los ingresos para el 2020 y 2021 partiendo de los supuestos macroeconómicos del BCCR, aplicando diferentes metodologías de estimación como ecuaciones de regresión mediante mínimos cuadrados, obtenidas con el apoyo del programa informático E-Views, a través de los cuales se generaron distintas proyecciones.

¹⁴ Según Ley 9879 del 28/07/2020 Segundo presupuesto extraordinario de la República para el ejercicio económico del 2020 y segunda modificación legislativa de la ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico del 2020. (Div. Política Fiscal, DGH).

La Ley N° 6826 establece una tarifa del 13% para todas las operaciones sujetas al pago del impuesto, pero también establece, exenciones, no sujeciones, así como, tarifas reducidas para ciertos servicios que anteriormente no tributaban. En este sentido, se define una tarifa del 4% para boletos aéreos y servicios de salud privados; del 2% para bienes o servicios como medicamentos y sus materias primas e insumos, servicios de educación privada, primas de seguros personales; del 1% para bienes y servicios agropecuarios incluidos en la canasta básica y la importación o compra local de materias primas e insumos como trigo, frijol de soya, fruta y almendra de palma aceitera y derivados de estos productos, entre otros.

En relación con la composición del IVA en la venta de bienes y prestación de servicios, se establece un gravamen que recae en la venta de bienes, en las importaciones o internaciones de bienes, en la prestación de servicios, en el autoconsumo de bienes y de servicios, en las importaciones o internaciones de bienes intangibles y servicios puestos a disposición del consumidor final, entre otras. Por lo tanto, el impuesto sobre el valor agregado tendrá una composición interna y otra de aduanas.

Esta distribución hace que el impuesto sobre el valor agregado interno represente para el 2021 el 63,8% del total, mientras que el restante 32,6% recae sobre bienes y servicios importados. Esta distribución si bien representa la tendencia histórica, en el sentido de que el impuesto interno es mayor que el de aduanas, incorpora el efecto de una mayor recaudación sobre la parte interna, producto de los cambios en la legislación introducidos por la Ley 9635, al ampliar la base tributaria e incluir servicios y tarifas diferenciadas para ciertos tipos de bienes y servicios que antes no estaban afectos al impuesto.

Sobre este tributo y la estimación de recursos incluida en el presupuesto 2021 es importante recordar que con la entrada en vigencia del Título I de la Ley 9635, se esperaba que durante el 2020 los rendimientos por la reforma generaran ingresos importantes por el IVA; no obstante, con la pandemia COVID-19, al empezar el segundo trimestre se reflejó una caída en la recaudación de los ingresos para este impuesto.

Aunado a lo anterior, mediante Ley 9830 “Ley Alivio Fiscal ante el COVID-19”, se estableció la moratoria al IVA con el fin de que los contribuyentes presentaran las declaraciones por este impuesto con un periodo de rezago, pudiendo no efectuar el pago del impuesto del IVA, hasta el 31 de diciembre del 2020. Como se mencionó, la ley estableció otras regulaciones, pero el resultado final es que de acuerdo con información de la Dirección General de Hacienda (DGH), la moratoria provocó que los contribuyentes cobraran por la venta de bienes y servicios, pero no trasladaran cerca de ₡80.000,0 millones en el componente interno, recursos que, no se reflejan en los ingresos efectivamente recaudados. Situación similar se presenta en el componente aduanas (₡80.000,0 millones); no obstante, al desalmacenarse la mercancía se debe pagar los impuestos y de no pagarlos, se quedan en custodia.

De acuerdo con el Ministerio de Hacienda, la amnistía permitió que los contribuyentes desalmacenaran sus mercancías sin pagar el impuesto y esto hace que sea muy probable que este dinero no se recupere. Es por ello, que es importante considerar los elementos anteriores al considerar la reestimación de ingresos del 2020.

De acuerdo con las cifras incluidas en la exposición de motivos del presupuesto 2021, para la revisión de las cifras de cierre del 2020 se estima un crecimiento de 3,7% con respecto al 2019, lo anterior es resultado de la caída en los ingresos por la pandemia; para el 2021, el crecimiento se estima alcance el 3,5%.

Por otra parte, la evolución del impuesto sobre las ventas durante el periodo 2016-2019 mostró una tasa de variación que venía en descenso alcanzando un valor de 5,9% en 2016, hasta alcanzar un 2,4% en el 2018, para el 2019 dado que entró durante medio año la vigencia del IVA la tasa de variación fue de 9,9%.

Como se indicó, para el 2021 se estima que la recaudación del impuesto sobre el valor agregado alcance los $\text{¢}1.682.950,0$ millones; a partir de la evaluación de los resultados mostrados por los diferentes métodos de estimación utilizados. Así mismo, el componente interno del IVA para el 2021, se estimó en $\text{¢}1.073.650,0$ millones, presentando una tasa de variación de 4,0% con respecto al 2020; por su parte el componente importado se estimó en $\text{¢}609.300,0$ millones para el 2021, presentado una variación de 2,5% con respecto al 2020.

- **Impuesto a los Ingresos y Utilidades**

Este gravamen fue establecido en la Ley 7092, “Ley del Impuesto sobre la Renta” del 21 de abril de 1988, y recae sobre las utilidades de las personas físicas, jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, domiciliados en el país, que desarrollen actividades lucrativas de fuente costarricense.

Es necesario señalar que este tributo se encuentra estrechamente asociado a la actividad económica, y que, durante el año 2020, ésta se ha visto enormemente afectada por la aparición de la pandemia generada por el COVID-19. Los efectos de dicha pandemia han afectado en mayor o menor medida a todos los sectores de la economía y por lo tanto es de esperar que las utilidades de los agentes económicos, tanto de personas jurídicas como las físicas se vean severamente lesionadas durante el presente año. En virtud de lo anterior fue necesario hacer una recalificación de los ingresos esperados por este tributo en 2020, la cual fue debidamente certificada por la Contraloría General de la República (CGR), y que representó una disminución superior a los $\text{¢}380$ mil millones con respecto al monto incorporado en la Ley de Presupuesto.

Para el año 2021, si bien las previsiones económicas del BCCR contemplan una recuperación de la economía, se espera que esta se refleje de manera moderada



en la recaudación del próximo año, ya que los efectos de los malos resultados del 2020, se estima repercutirán sobre la liquidación final del tributo (marzo de 2021) así como, en el cálculo de los pagos parciales, lo que se proyecta limitará el crecimiento de la recaudación del tributo, y probablemente será hasta el año 2022 que se aprecie un mayor dinamismo en los ingresos que genere este gravamen.

Por otra parte, dada la derogatoria de algunos destinos específicos establecida en la Ley 9635, actualmente solamente se encuentran atadas a este tributo los recursos para el Consejo Nacional de Desarrollo de la Comunidad y para el Consejo Rector del Sistema de Banca para el Desarrollo, no obstante, debe tenerse presente que continúa vigente la obligación de otorgar recursos para antiguos destinos asociados al tributo tales como el Patronato Nacional de la Infancia (PANI) o para las universidades.

Elaborado por: szv
/*lsch//4-2-2021
c. archivo