

## *Capítulo 1*

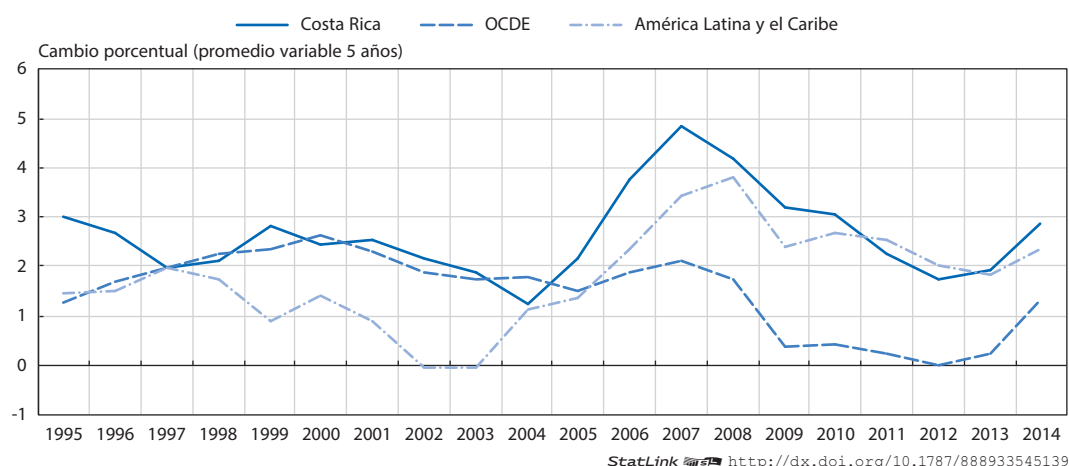
### **Perspectiva general de los desafíos fiscales y de la política tributaria en Costa Rica**

*Este capítulo analiza el nivel y la composición de los ingresos fiscales obtenidos en Costa Rica. El capítulo se centra en los indicadores macroeconómicos de la economía costarricense, incluyendo el nivel de crecimiento económico del país, la tasa de desempleo, el nivel de desigualdad, el déficit presupuestario y el nivel de deuda. Se abordan, asimismo, características específicas del diseño institucional, incluida la destinación específica de los ingresos fiscales. El capítulo trata el nivel de evasión y elusión fiscal. Se mencionan también los planes de reforma fiscal del país. En él se señalan las pautas generales en el marco de las cuales se desarrolla el análisis en profundidad de la política fiscal expuesto en el resto del informe.*

## Pese a los importantes logros económicos y sociales, Costa Rica afronta notables desafíos

**Costa Rica ha experimentado un importante progreso económico y social.** El PIB real per cápita no ha dejado de aumentar (figura 1.1), hasta casi duplicarse en las últimas tres décadas. En 2015, el PIB per cápita se situaba por debajo de la mitad del promedio de la OCDE y aún es inferior al de algunos de los países económicamente más avanzados de la región de América Latina y el Caribe (ALC) (figura 1.2). No obstante, dicho PIB per cápita real sigue en aumento, con índices muy superiores a los de otros muchos países de ALC y de la mayoría de los Estados miembros de la OCDE. Además, en parte debido a los sistemas casi universales de atención sanitaria, pensiones y educación primaria, Costa Rica ocupa una buena posición en lo que respecta a los indicadores generales de desarrollo socioeconómico y bienestar (OCDE, 2016a).

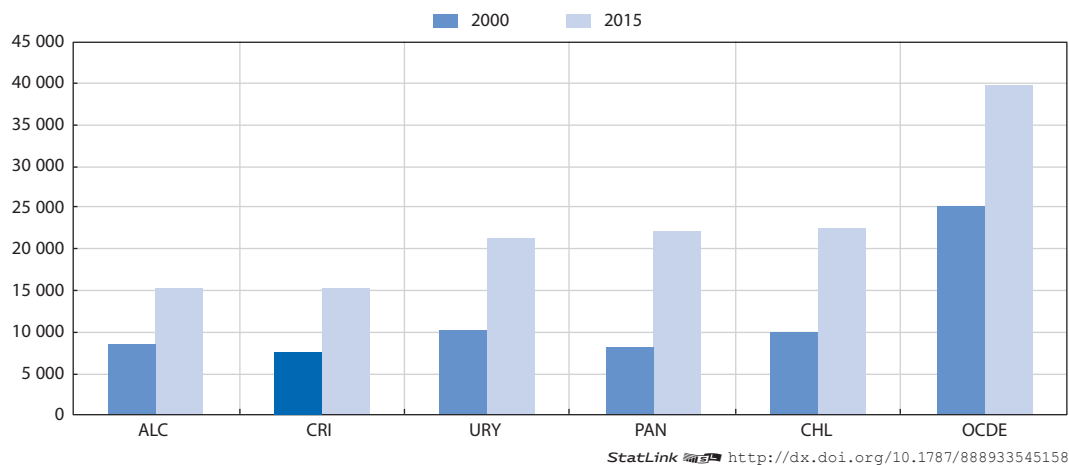
Figura 1.1. Cambio porcentual en el PIB per cápita de Costa Rica, ALC y la OCDE



*Nota:* Crecimiento anual del PIB per cápita en términos de paridad del poder adquisitivo (PPA), en USD internacionales constantes de 2011 (promedio variable de 5 años).

*Fuente:* Estudios económicos de la OCDE. Evaluación económica de Costa Rica, 2016.

Figura 1.2. PIB per cápita en términos de paridad del poder adquisitivo (PPA) (USD internacionales actuales)



*Fuente:* Indicadores de desarrollo mundial.

**También se han logrado avances en el campo de la protección medioambiental.** Costa Rica es el único país de la región, y en realidad uno de los pocos del mundo, que ha conseguido revertir la deforestación. La nación costarricense es pionera, asimismo, en el desarrollo del ecoturismo, con repercusiones ciertamente positivas para los ingresos de los trabajadores locales (OCDE, 2016a).

**El proceso de apertura al comercio y la inversión internacionales que se inició a principios de los años ochenta ha diversificado la estructura productiva del país, ha impulsado las exportaciones y ha fomentado la utilización de la fuerza laboral** (OCDE, 2016a). La inversión extranjera directa (IED) desde empresas multinacionales contribuyó a la transición de una economía rural y de base agrícola a un modelo con industrias de alto valor agregado (Grupo del Banco Mundial, 2015).

**EE. UU. es, con diferencia, el país inversionista más importante en Costa Rica.** La tabla 1.1 muestra los datos sobre posiciones y entradas netas bilaterales de IED de los principales países inversionistas, entre ellos las grandes economías latinoamericanas y otros países con *stocks* de IED iguales o superiores a USD 190 millones en 2012. Las posiciones de IED procedentes de España casi se han duplicado en el curso de 2 años desde que entrara en vigor el tratado fiscal con Costa Rica en 2011, con lo que en 2012 se convirtió en el segundo país inversionista en importancia. Igualmente, se han obtenido *stocks* de IED considerables de inversionistas de México y del Reino Unido, aunque en los últimos años los flujos de entrada de IED de estos países se han estabilizado.

**No obstante, han surgido varias vulnerabilidades en la economía.** Aun cuando las empresas orientadas a la exportación son dinámicas e innovadoras, debido a la IED entrante y a vínculos bien desarrollados con las cadenas de valor globales, las empresas nacionales se

Tabla 1.1. Posiciones y entradas de IED en Costa Rica por país inversionista (en millones de USD)

	Posiciones de IED				Entradas netas de IED			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
Bélgica	217	220	231	247	12	0	0	12
Canadá	171	223	261	273	17	12	9	-10
Alemania	174	198	198	190	10	-2	59	118
Italia	51	50	113	233	27	14	30	32
Países Bajos	242	253	281	318	79	28	247	318
España	734	775	1 025	1 359	27	20	-30	12
Suiza	382	457	476	482	-32	68	5	-3
Reino Unido	877	906	877	902	33	49	42	8
Estados Unidos	7 885	9 050	10 347	11 513	1 022	1 031	1 376	1 051
Argentina	16	16	14	22	8	0	0	8
Brasil	17	12	26	119	-5	-6	8	92
Chile	14	17	18	13	3	2	2	-6
Colombia	127	230	363	481	6	101	152	112
México	416	464	616	973	0	0	0	0
Perú	2	5	8	14	9	15	34	142
Venezuela	171	189	209	356	7	40	183	346

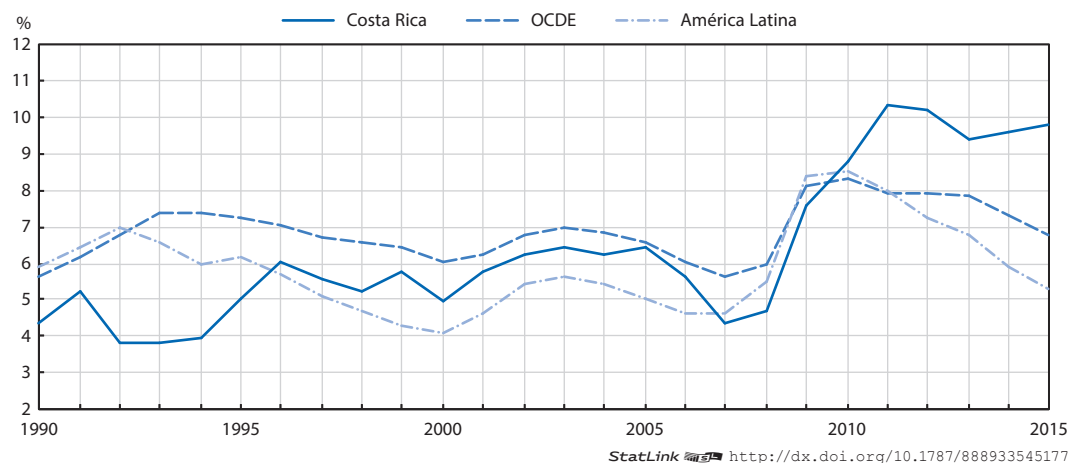
Fuente: UNCTAD.

concentran todavía en actividades de escaso valor agregado y, a menudo, operan en sectores de la economía informal, que supone aproximadamente el 40% del empleo total (OCDE, 2016). Desde la crisis financiera, Costa Rica ha registrado también niveles rápidamente crecientes de déficit público y endeudamiento. Como consecuencia de estas vulnerabilidades, Moody's Investors Services en febrero de 2016 rebajó la calificación crediticia de Costa Rica al nivel Ba1 y en febrero de 2017 la redujo otro escalón, hasta el grado especulativo Ba2.

**Será necesario un ambicioso programa de reformas que permita afrontar la llamada “trampa de la renta media”.** A pesar de su rendimiento favorable en términos de PIB per cápita a lo largo de la última década, Costa Rica ha permanecido en el grupo de los países de renta media-alta desde 2000, lo que subraya la necesidad de incrementar el crecimiento de la productividad para superar lo que se denomina la “trampa de la renta media”. Al igual que sucede en otras economías emergentes, llegar a niveles de renta medios suele requerir nuevos motores para el crecimiento económico, basados en las industrias de fabricación con inversión intensiva de capital y de capacidades tecnológicas (OCDE/CEPAL/CAF, 2016). De manera similar a la de otras economías de América Latina, y siguiendo la experiencia de otros países que han pasado de una renta media a una renta elevada, Costa Rica necesitaría adoptar un programa integral que abarque un amplio espectro de áreas, entre ellas el aumento de ingresos fiscales, la mejora de la calidad de la educación y la mejora del acceso a los mercados financieros (Melguizo et al., 2017).

**Costa Rica se enfrenta también a retos relacionados con la integración.** Desde 2007 el desempleo ha aumentado de forma constante y actualmente es de aproximadamente el 10%, cifra superior al promedio tanto de la OCDE como de la región de ALC (figura 1.3). La economía costarricense se caracteriza por la presencia de un extenso sector de economía sumergida o informal. El empleo en el sector informal en adultos (de entre 35 y 64 años de edad) aumentó entre 2004 y 2014 del 23.8% al 25.8%, mientras que en la región de ALC se registró una disminución promedio del 47% al 38.3% en el mismo período (OCDE/CEPAL/CAF, 2016). El elevado grado de empleo en el sector informal repercute a aquellos con ingresos bajos y medios, del mismo modo que la escasez de empleos en el sector formal eleva la probabilidad de que la pérdida de un empleo en el sector formal derive en una caída en la pobreza (OCDE/CEPAL/CAF, 2016). Por otra parte, si bien

Figura 1.3. Tasas de desempleo, comparación internacional

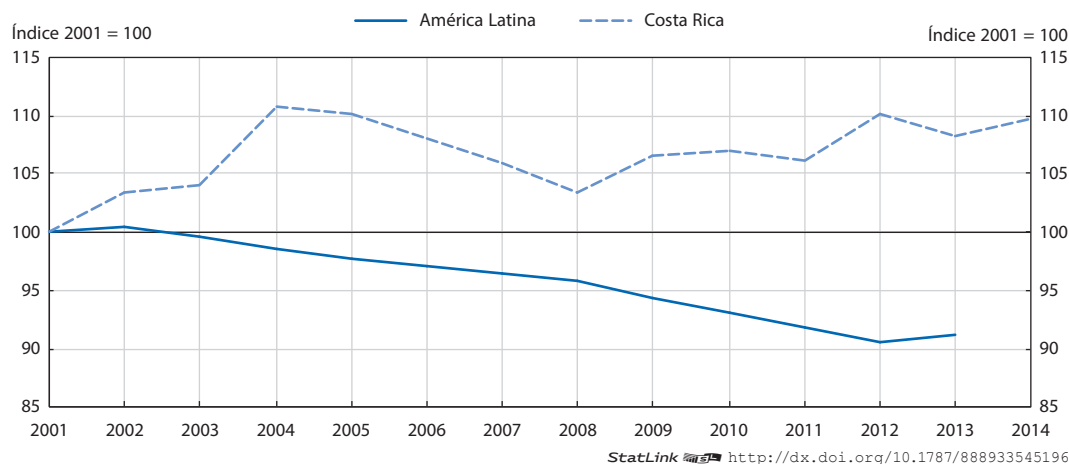


*Nota:* Los datos sobre desempleo en Costa Rica antes de 2010 proceden de la ENAHO y los referidos a años posteriores a 2010 corresponden a la Encuesta Continua de Empleo. Ambas series no son comparables.

*Fuente:* Estudios económicos de la OCDE. Evaluación económica de Costa Rica, 2016.

Costa Rica está bien situada entre los países de ALC en varias dimensiones sociales, la desigualdad se fue incrementando desde mediados de los años noventa hasta alcanzar valores elevados según los estándares de la OCDE. El aumento de la desigualdad contrasta vivamente con el registrado en otras muchas economías latinoamericanas (figura 1.4), en las que se observan avances notables en la reducción simultánea de la desigualdad y la pobreza (OCDE, 2016a).

Figura 1.4. Evolución de la desigualdad en Costa Rica y en los países de ALC



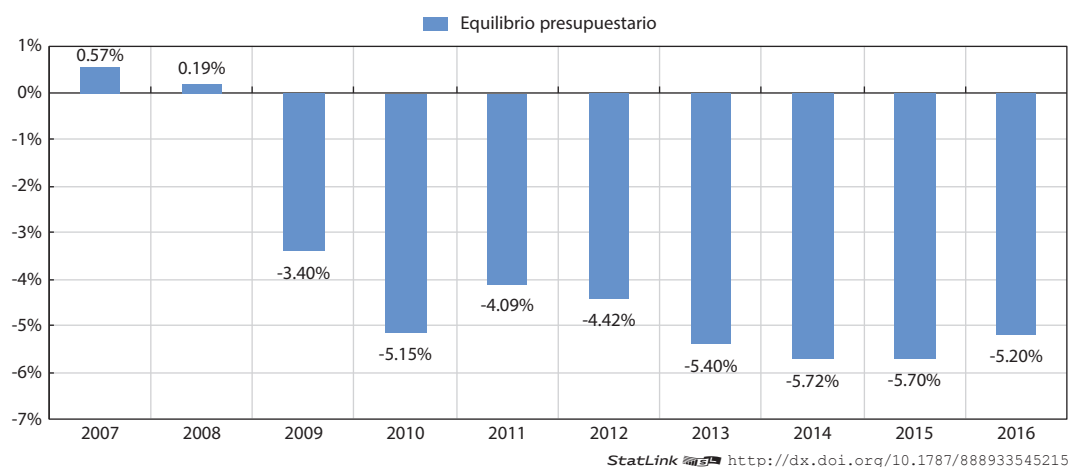
*Nota:* Los datos referidos a América Latina se refieren a un valor promedio simple y se han interpolado basándose en los datos publicados por CEPAL-CEPALSTAT, Base de datos de indicadores sociales y estadística. Los datos sobre Costa Rica proceden del informe Estado de la Nación. Estimación provisional para Costa Rica en 2015.

*Fuente:* Estudios económicos de la OCDE. Evaluación económica de Costa Rica, 2016.

## Los déficits presupuestarios y la deuda pública han aumentado hasta niveles insostenibles

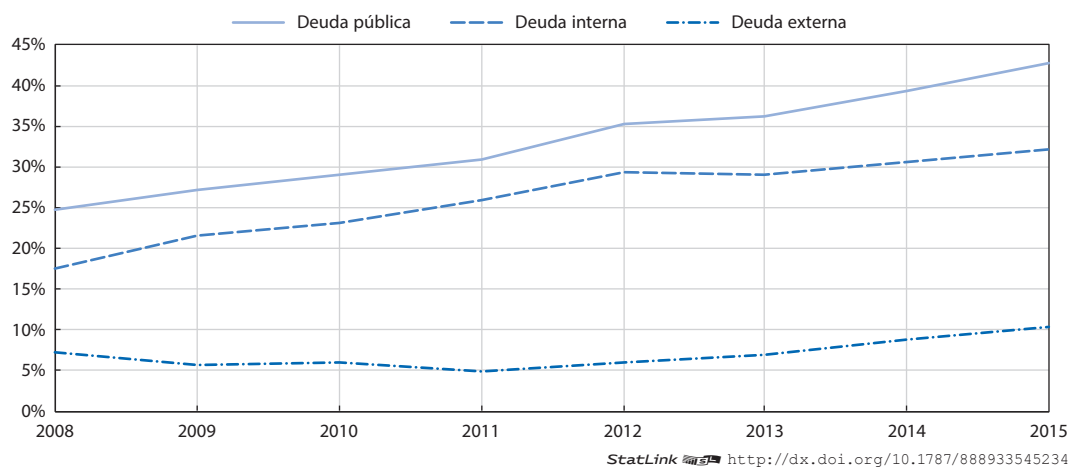
**Los altos niveles de déficit han provocado un rápido aumento de la deuda pública que hace cada vez más difícil cubrirla con los ingresos tributarios actuales.** El presupuesto del Gobierno central de Costa Rica pasó de un superávit del 0.57% del PIB en 2007 a un déficit del 5.2% en años recientes (Ministerio de Hacienda, 2017) (figura 1.5). La deuda pública se elevó de aproximadamente el 25% del PIB en 2008, a más del 40% en 2015 (OCDE, 2016a) (figura 1.6). El nivel de endeudamiento en Costa Rica es elevado en comparación con el promedio estimado en los países de ALC, donde en 2015 se situaba en torno al 36% (CEPAL, 2016). Por otra parte, el endeudamiento expresado como porcentaje de los ingresos públicos en Costa Rica alcanza niveles insostenibles y ha crecido más que en los demás países de la región. Entre 2010 y 2015, el ratio aumentó en 84 puntos porcentuales (figura 1.7). En Brasil, donde se produjo el segundo mayor incremento de la deuda como porcentaje de los ingresos públicos, la subida fue de unos 52 puntos porcentuales. En 2015, el nivel de endeudamiento en Costa Rica fue casi tres veces mayor que los ingresos anuales del Gobierno, lo cual posiciona a Costa Rica en el segundo puesto más alto de la región después de El Salvador.

Figura 1.5. Equilibrio presupuestario expresado como porcentaje del PIB



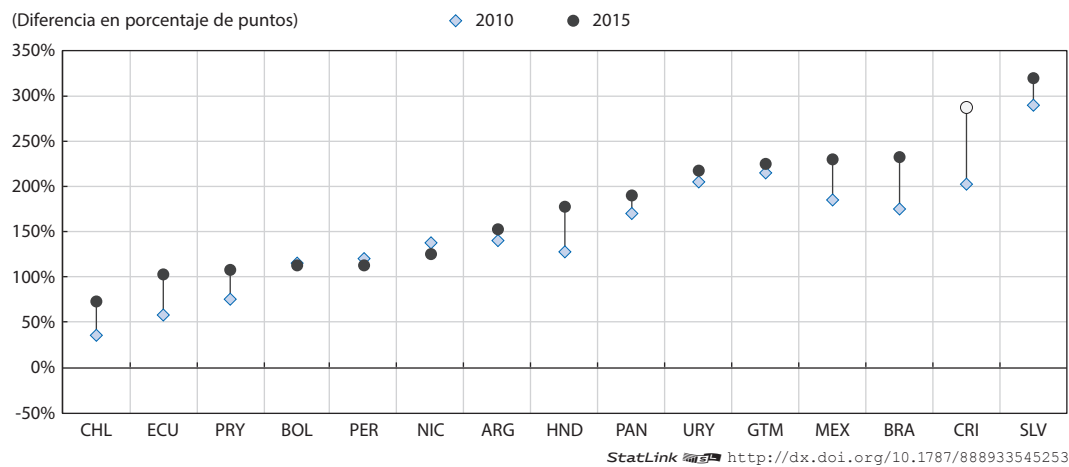
Fuente: Ministerio de Economía de Costa Rica, 2017.

Figura 1.6. Deuda pública expresada como porcentaje del PIB



Fuente: Ministerio de Hacienda, 2017.

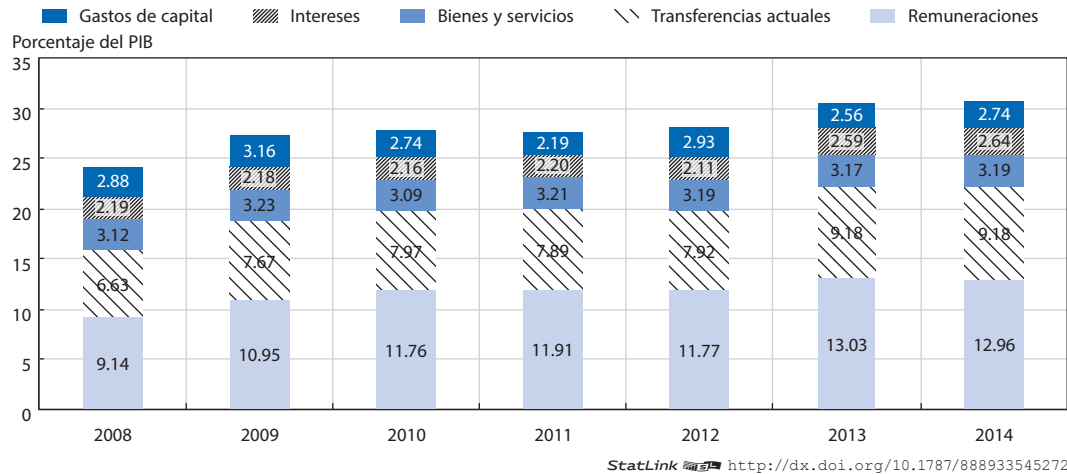
Figura 1.7. Deuda pública expresada como porcentaje de los ingresos del Gobierno: Costa Rica y países de ALC



Fuente: Adelfang, “¿Tenemos las peores finanzas públicas de Latinoamérica?”, *La República*, 2016.

**El importante incremento de los gastos no ha sido igualado con un aumento de los ingresos fiscales.** Los ingresos totales alcanzaron su máximo en 2008 con el 25.2% del PIB y se redujeron ligeramente en 2010 (23.7%) (OCDE, 2016b). Desde entonces se han mantenido constantes, en torno al 24% del PIB. Por otra parte, los gastos públicos aumentaron del 23.9% en 2008 al 30.7% en 2014 (OCDE, 2016a). Este incremento puede atribuirse principalmente a dos factores. Entre 2008 y 2013, el Gobierno incrementó los gastos globales a consecuencia del aumento de las remuneraciones en el sector público y de las transferencias a los programas sociales financiados por el sector público (figura 1.8).

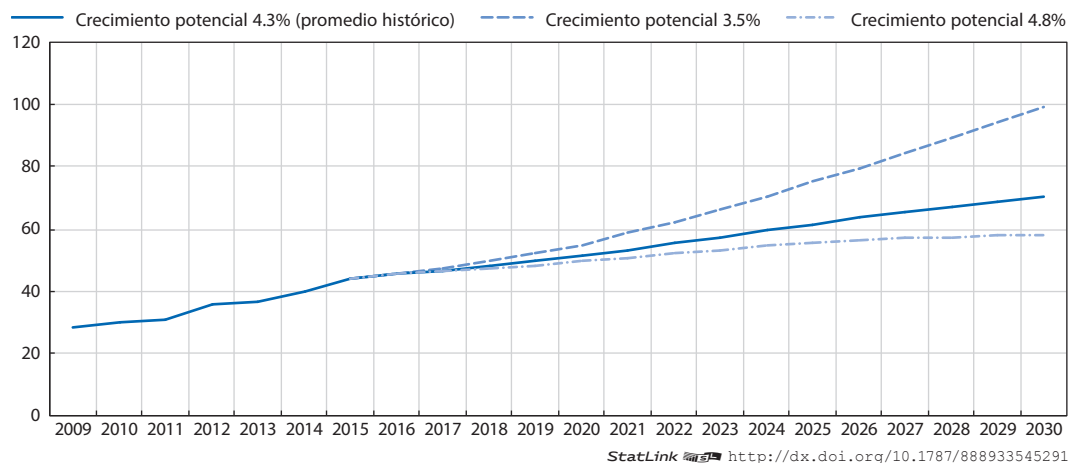
Figura 1.8. Composición del gasto (porcentaje del PIB a precios de mercado)



Fuente: Estudios económicos de la OCDE. Evaluación económica de Costa Rica, 2016.

**Serán necesarias medidas fiscales para reducir el déficit público.** Si no se aborda convenientemente, el déficit fiscal de Costa Rica podría ser insostenible, y la deuda pública, alcanzar unos valores críticos que pondrían en riesgo el crecimiento del país (figura 1.9). Para equilibrar el presupuesto, Costa Rica debe obtener nuevos ingresos y, al mismo tiempo, controlar el gasto público.

Figura 1.9. Endeudamiento del Gobierno expresado como porcentaje del PIB



Nota: Todas las estimaciones suponen un multiplicador fiscal de 0.3 (FMI, 2015) y unos gastos que crecen al mismo ritmo que el PIB nominal.

Fuente: Estudios económicos de la OCDE. Evaluación económica de Costa Rica, 2016.

## La destinación específica de los ingresos fiscales se ha vuelto disfuncional

**La destinación específica de los ingresos fiscales en Costa Rica limita sustancialmente el poder discrecional del Gobierno.** Costa Rica garantiza el financiamiento de la mayor parte de los programas y de las instituciones públicas a través de la destinación específica de los ingresos fiscales; un porcentaje fijo del recaudo fiscal es destinado de manera preestablecida, así, el recaudo correspondiente se asigna al financiamiento de los programas y las instituciones tal como se ha previsto. Por ejemplo, el 8% de los ingresos fiscales totales se dedica al Ministerio de Educación Pública, y el 6%, a la rama judicial. En 2014, por ejemplo, en torno al 70% de los gastos del Gobierno central se establecían por mandato constitucional y otras disposiciones legales. Considerando el pago de los intereses, el Gobierno dispone únicamente del 17% del presupuesto para medidas de gasto discrecionales (OCDE, 2016a).

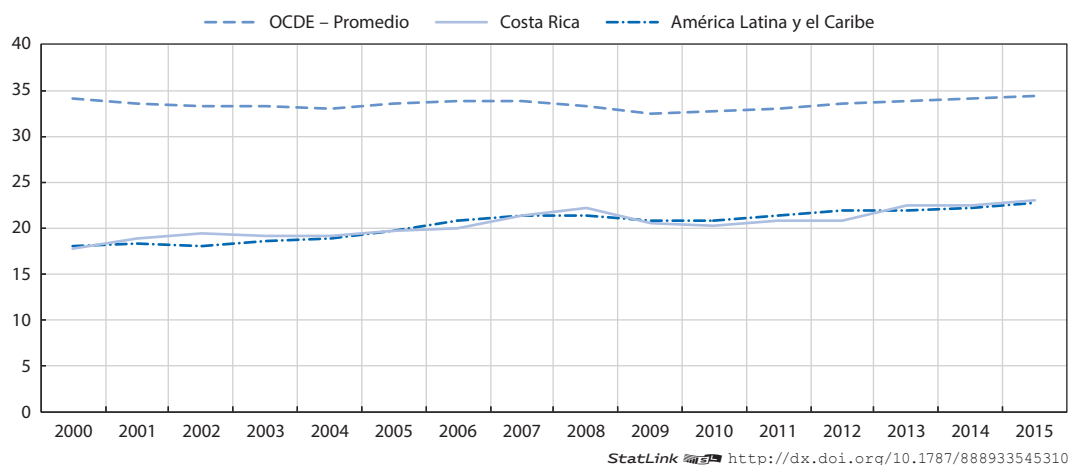
**Aunque la destinación específica de los ingresos fiscales garantiza un financiamiento sólido de los gastos del Gobierno, produce distorsiones en la distribución de los fondos públicos, de lo que se derivan situaciones de exceso y falta de financiamiento de los programas gubernamentales y grandes dificultades para equilibrar el presupuesto.** En los países que afrontan problemas de gobernanza, cierto grado de afectación de los ingresos fiscales puede garantizar una fuente de financiación estable de las principales partidas de gastos, como el sistema educativo. Además, la destinación específica favorece la transparencia del Gobierno y la confianza de los contribuyentes en él y, en última instancia, los incentiva en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. No obstante, limita la flexibilidad del Ejecutivo en la administración de los fondos públicos. Cualquier incremento de los ingresos fiscales se traduce en mayores transferencias a los programas preestablecidos, con independencia de que necesiten o no financiamiento adicional, y no existen procedimientos para que las entidades con exceso de presupuesto devuelvan el excedente al Gobierno central. De este modo, la destinación específica de los recursos fomenta un gasto excesivo en los objetivos predefinidos. Además, también puede ser origen de un financiamiento insuficiente de otros programas sociales y de inversiones públicas, en caso de que los montos hayan sido ya distribuidos para otros fines. Por último, la destinación específica dificulta extraordinariamente el equilibrio del presupuesto. Por ejemplo, para cubrir un déficit presupuestario del 5% del PIB, sería necesario elevar de forma importante los ingresos fiscales, dado que parte de los ingresos adicionales se destinarían automáticamente a los objetivos especificados.

## El nivel de los ingresos fiscales es similar al promedio de ALC, pero existen diferencias importantes en la combinación de impuestos

**Costa Rica obtiene una cantidad de ingresos fiscales como porcentaje del PIB similar al promedio de los países en la región de ALC.** Los ingresos fiscales en Costa Rica aumentaron 2.4 puntos porcentuales del PIB en la última década, del 20.1% del PIB en 2005 al 23.1% del PIB en 2015 (OCDE/CEPAL/CIAT/BID, 2017). Este incremento es superior que el incremento promedio de los países de la región de ALC, en la que los ingresos fiscales subieron 1.9 puntos porcentuales del 20.9% en 2006 al 22.8% del PIB en 2015 (OCDE/CEPAL/CIAT/BID, 2017). Los ingresos totales netos de contribuciones al sistema de seguridad social (CSS) en Costa Rica crecieron tan solo 0.6 puntos porcentuales del PIB, del 14.7% en 2006 al 15.3% en 2015. Este aumento fue notablemente menor que la media de los países de la región de ALC (sin Costa Rica), donde dichos ingresos netos de CSS incrementaron 1 punto porcentual del PIB, del 18.1% en 2006 al 19.1% en 2015 (OCDE/CEPAL/CIAT/BID, 2017). Pese a situarse ligeramente por encima de la media de los países de la región de ALC, la proporción entre ingresos tributarios y PIB en Costa Rica sigue siendo baja en comparación con la de los Estados miembros de la OCDE (figuras 1.10 y 1.11).

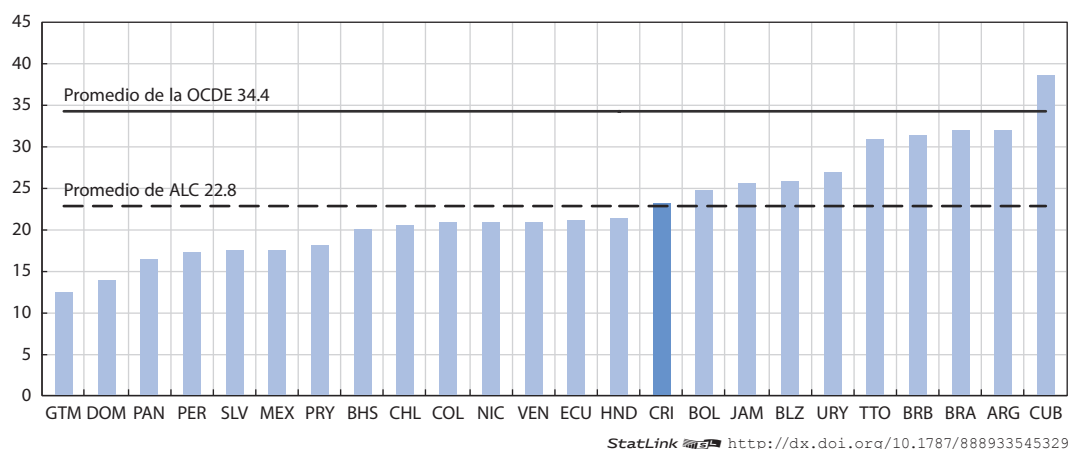


Figura 1.10. Relación de ingresos tributarios y el PIB en Costa Rica, países de la OCDE y países de ALC



Fuente: Base de datos estadísticos de ingresos de la OCDE.

Figura 1.11. Relación de ingresos tributarios y el PIB en la región de ALC por países (2015)

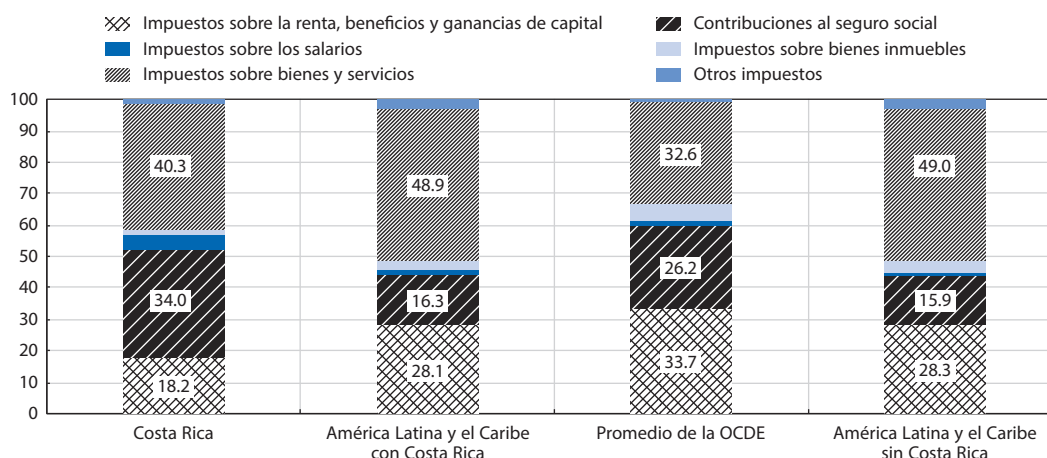


Fuente: Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe, 2016.

**La combinación de impuestos de Costa Rica presenta cierto sesgo hacia las CSS.** Costa Rica recauda más ingresos de las CSS y menos de los impuestos sobre la renta que el promedio de los países de la región de ALC y la OCDE (figura 1.12). En 2014, dichas CSS sumaron el 34% de los ingresos totales fiscales en Costa Rica, frente al 15.9%, aproximadamente, en el conjunto de ALC y al 26.2% en la OCDE. Además, Costa Rica recauda impuestos sobre los salarios, que elevan aún más la carga tributaria en la renta del trabajo, mientras que esta categoría tiene muy poca importancia en promedio como fuente de ingreso en la región de ALC y la OCDE. Los impuestos sobre bienes y servicios, incluidos el impuesto al valor agregado (IVA) y los relacionados con el medio ambiente, suponen el 40.3% de los ingresos fiscales totales costarricenses, por debajo de la cuota de la región de ALC, situada en torno al 49% de dichos ingresos. La recaudación por el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) y el impuesto sobre la renta de las empresas (IS) supuso solo el 18.2% de los ingresos totales, un valor inferior al promedio de la región de ALC, del 28.3%, y mucho menor que el promedio de la OCDE, con el 33.7%.

Finalmente, los impuestos sobre bienes inmuebles supusieron un porcentaje muy reducido de los ingresos fiscales totales, 1.9%, casi la mitad del promedio de los países de la región de ALC y solo la tercera parte del promedio de la OCDE.

Figura 1.12. Estructura impositiva expresada como porcentaje de los ingresos totales (2014)



StatLink <http://dx.doi.org/10.1787/888933545348>

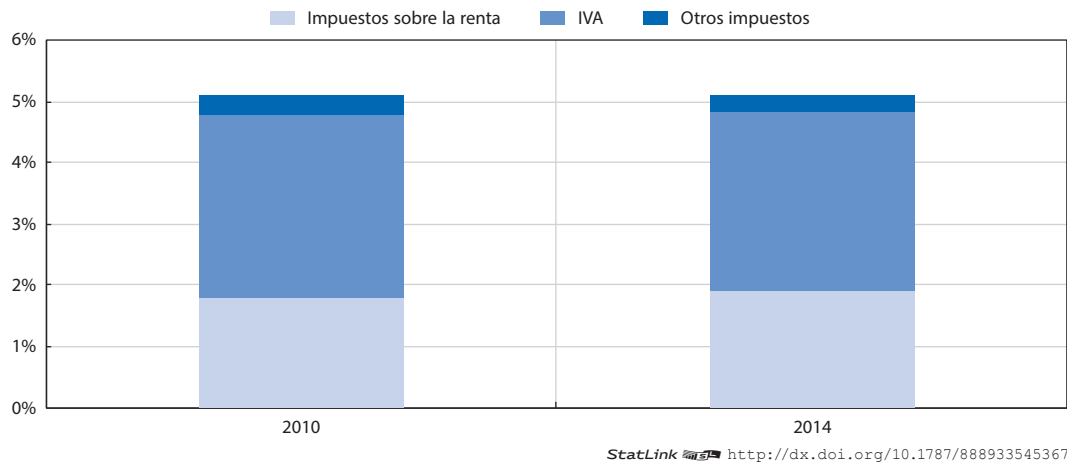
Fuente: Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe (OCDE, 2017).

## Una reforma tributaria estructural reequilibraría la combinación de la estructura impositiva

**Costa Rica obtendría un beneficio si trasladara su estructura impositiva de las CSS hacia otros tipos de tributos, en especial el IVA.** Las elevadas CSS generan distorsiones en el mercado laboral e incentivan a los trabajadores, sobre todo a los de menores ingresos, a permanecer en el sector informal y a los empleadores a contratar a trabajadores en el sector informal de la economía (v. capítulo 3). Además, dado que estas CSS se recaudan en tasas fijas, no contribuyen a que el sistema tributario sea progresivo. En resumen, si se recaudan más ingresos del IRPF, se amplía la base sobre la que se calcula el IS y se rebajan las CSS, se contribuirá a conseguir un sistema tributario más eficaz y progresivo. Sería posible aumentar los ingresos fiscales si se convirtiera el impuesto general sobre las ventas en un IVA genuino (v. capítulo 4). Además, aún queda espacio para incrementar los ingresos provenientes de los impuestos sobre bienes inmuebles y del continuo esfuerzo por hacer el sistema tributario más verde recaudando más ingresos por concepto de impuestos que gravan el uso de energía y vehículos (v. capítulo 5).

**La ampliación de las bases gravables será fundamental para aumentar los ingresos.** Las bases gravables de Costa Rica son estrechas. El monto de los gastos tributarios en el país es muy elevado y va acompañado de un alto costo fiscal, sobre todo en la recaudación de los IS e IRPF, y el IVA. En 2014, los gastos fiscales totales sumaron el 5.1% del PIB: el 2.9% para el IVA, el 1.9% para el IS y el IRPF y el 0.3% para otros impuestos (Ministerio de Hacienda, 2014). Estos porcentajes se han mantenido relativamente estables desde 2010 (figura 1.13). Además de su costo fiscal, los gastos tributarios generan distorsiones entre los distintos tipos de contribuyentes, dificultan la administración del sistema tributario, elevan los costos de cumplimiento y propician que el sistema sea menos equitativo, ya que a menudo los contribuyentes con mejor situación económica se benefician más de él que las unidades familiares de menor poder adquisitivo.

Figura 1.13. Gastos tributarios expresados como porcentaje del PIB

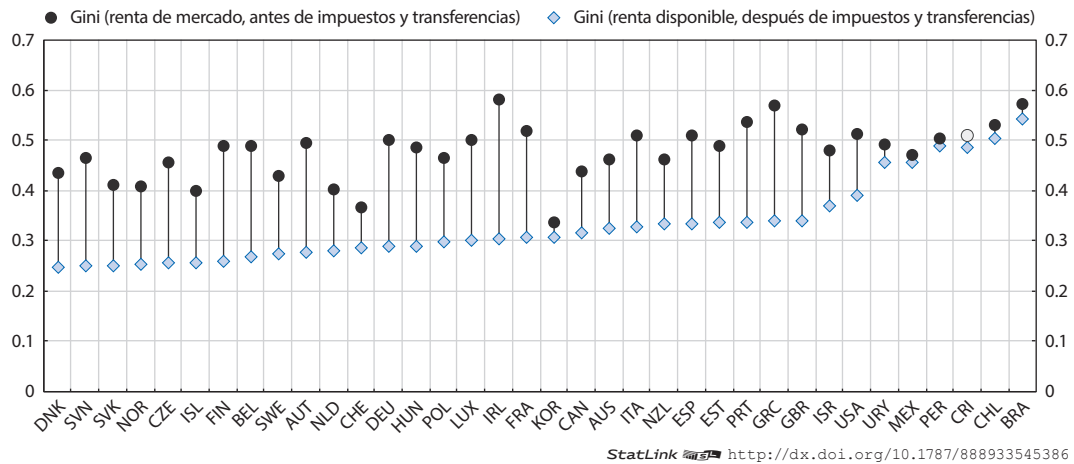


Fuente: Ministerio de Hacienda, 2014.

### Las reformas tributarias futuras deben centrarse en mejorar la equidad y en favorecer la protección del medio ambiente

El sistema fiscal de Costa Rica no contribuye, en gran medida, a la reducción de la desigualdad en los ingresos. En general, en los países de la OCDE los impuestos desempeñan un papel destacado en la redistribución de los ingresos y en la reducción de las diferencias existentes en la población como consecuencia de su poder adquisitivo. Sin embargo, en Costa Rica el sistema impositivo no contribuye mucho a redistribuir los ingresos entre los hogares con rentas más elevadas y más bajas, tal como lo revela la mínima diferencia que se aprecia entre los coeficientes de Gini antes y después de aplicar los impuestos y realizar las transferencias (figura 1.14). El hecho de que, en Costa Rica, el IRPF desempeñe un papel limitado explica, en parte, este resultado (v. capítulo 3).

Figura 1.14. Comparación internacional de la desigualdad



Nota: Estimaciones provisionales para Costa Rica en 2015. Los datos referidos a Uruguay, Perú y Brasil se basan en valores per cápita, mientras que los relativos a los países de la OCDE y Costa Rica se basan en valores equivalentes de renta.

Fuente: Estudios económicos de la OCDE. Evaluación económica de Costa Rica, 2016.

**La división por tramos del sistema tributario de Costa Rica viola los principios de equidad fiscal y reduce la equidad del sistema.** El sistema fiscal grava de modo distinto las diferentes clases de renta personal; así sucede especialmente con los ingresos del empleo y los ingresos empresariales de las personas físicas (v. capítulo 3). Esta realidad infringe el principio de equidad fiscal horizontal, ya que los contribuyentes que obtienen los mismos ingresos pero de distintas fuentes son gravados de manera diferente; también incumple la equidad fiscal vertical, dado que una renta elevada no paga necesariamente más impuestos que una más baja.

**Por último, las reformas tributarias pueden ayudar a Costa Rica a alcanzar sus ambiciosos objetivos nacionales relacionados con la política climática y del medio ambiente.** En comparación con otros países de la OCDE, Costa Rica recauda un porcentaje relativamente alto de ingresos en relación con su PIB por impuestos relacionados con el medio ambiente. Aun así, todavía queda margen para mejorar la efectividad de la política fiscal, al mismo tiempo que se incrementan los ingresos. Por ejemplo, podrían ajustarse las tarifas del impuesto sobre los combustibles para reflejar mejor el costo externo asociado al consumo de dichos carburantes, así como reformular las tasas sobre circulación de vehículos con el fin de combatir la contaminación del aire y las congestiones de tráfico. No obstante, más allá de los impuestos relacionados con el medio ambiente, es posible alinear la política fiscal con los objetivos de las políticas climáticas y de medio ambiente. En concreto, las exenciones fiscales a las ventas e importaciones que se aplican a los productos sujetos al impuesto sobre los combustibles se traducen, en la práctica, en un trato preferente en comparación con otros productos, por lo que tal planteamiento podría reconsiderarse.

## Es preciso intensificar los esfuerzos en la lucha contra la evasión fiscal

**La evasión fiscal en Costa Rica es generalizada.** Los ingresos fiscales que se pierden a consecuencia de la evasión fiscal son muy elevados, en particular en el ámbito de las empresas (tabla 1.2); un estudio de Bachas y Soto (2016) revela que las empresas costarricenses evaden hasta el 70% de sus obligaciones fiscales cuando enfrentan una tasa del 30% del IS. El incumplimiento relativo al impuesto sobre las ventas es otro aspecto fundamental del problema (v. capítulo 4). Dados los elevadísimos déficits fiscales, abordar estos niveles tan altos de elusión y evasión de impuestos resulta de gran importancia y debe considerarse prioritario en cualquier reforma tributaria que se plantee.

Tabla 1.2. Estimaciones sobre elusión y evasión de impuestos expresadas como porcentaje del PIB

	2010	2011	2012	2013
Total	8.21	7.98	7.82	8.22
Impuesto sobre las ventas (incluye el efecto de las tasas reducidas)*	2.36	2.30	2.31	2.36
Impuesto sobre la renta	5.85	5.68	5.51	5.86
<i>Empleados</i>	0.18	0.19	0.10	0.23
<i>Trabajadores autónomos/independientes</i>	1.34	1.30	1.34	1.40
<i>Empresas</i>	4.33	4.18	4.06	4.23

\* Las estimaciones sobre elusión fiscal agregada (proporcionadas por el Ministerio de Hacienda de Costa Rica) incluye los ingresos no percibidos como consecuencia de la reducción de las tarifas impositivas sobre las ventas, que en la OCDE no se consideran “elusión fiscal”.

Fuente: Dirección General de Hacienda, Estadísticas Fiscales, División de Política Fiscal, 2015.

**La alta carga tributaria es uno de los principales impulsores de la economía informal en Costa Rica.** El Fondo Monetario Internacional (FMI) ha estimado que la dimensión de la economía no regularizada en el país se situaba en los primeros años del siglo XXI aproximadamente en el 42% del PIB, por encima del promedio de la región de ALC, que era del 38% del PIB para el mismo período (FMI, 2008). En 2012, el sector informal era menor en Costa Rica que en otros países de la región de ALC, pero aún se consideraba alto para los estándares de la OCDE. A diferencia de lo sucedido en muchos países de ALC, la actividad económica informal se ha incrementado con rapidez hasta superar el 45% del empleo total (OCDE, 2016). Las causas que se aducen son diversas y complejas, aunque en parte proceden de una cultura muy laxa en cuanto al cumplimiento de responsabilidades fiscales y a una administración tributaria débil (Oviedo, 2009). Estudios previos del FMI revelaron que la rigidez del mercado de trabajo y la elevada carga tributaria eran los factores de mayor peso en este contexto. Por otra parte, la importancia del sector agrícola en la economía y el impacto de la inflación se situaban entre los principales impulsores del sector informal en Costa Rica (FMI, 2008).

**Atraer a un mayor número de contribuyentes a la economía formal debe ser una prioridad clave.** Dadas las dimensiones del sector informal, la carga tributaria en Costa Rica está soportada por un reducido número de contribuyentes. Esta situación impone un límite a la cantidad de ingresos fiscales que pueden recaudarse. Además, crea distorsiones entre los sectores formal e informal y limita el impacto del sistema tributario en su objetivo de reducir la desigualdad. El elevado peso de la economía informal suele redundar en mayores tarifas de impuestos aplicadas a los contribuyentes, lo cual conduce a mayores pérdidas de eficacia.

**Garantizar que todas las entidades e instrumentos jurídicos se registren ante la administración tributaria, que presenten declaraciones del impuesto sobre la renta y que cumplan con las obligaciones del sistema tributario general ayudará a combatir la elusión y la evasión de impuestos.** En Costa Rica, las sociedades que no desarrollan una actividad productiva se denominan “empresas inactivas”. Antes de 2017, a estas entidades no se les exigía siempre que se registraran como tales en la administración tributaria ni que cumplieran con la normativa del sistema fiscal. Por otra parte, la propiedad de las acciones de estas compañías se anotaba únicamente en los libros de la entidad, los detalles estaban frecuentemente desactualizados y la administración tributaria carecía de información sobre los propietarios y los beneficiarios efectivos de tales sociedades. Las empresas inactivas pueden ser utilizadas como vehículos para ocultar activos, con fines fiscales o de otra índole. Costa Rica promulgó una ley a través de la cual se le exige a todas las entidades e instrumentos jurídicos mantener registros de la información sobre sus beneficiarios efectivos, y que todas las entidades se registren ante la administración tributaria y cumplan con el pago de algún tipo de impuesto. Estos cambios legales representan una significativa mejora para el país en lo que se refiere a la reducción del riesgo de elusión y evasión fiscal, tanto a nivel nacional como global. Sin embargo, sería imprescindible que Costa Rica se asegure de que tales medidas resultan satisfactorias a largo plazo, aplicando programas de supervisión eficaces que penalicen de manera adecuada la falta de cumplimiento.

**Las actuales reformas orientadas a la reducción de la elusión y la evasión fiscal constituyen un importante paso en la dirección correcta.** El Congreso de Costa Rica aprobó dos leyes destinadas a reducir la elusión y la evasión fiscal: la “Ley contra el fraude fiscal” y la “Ley de entidades jurídicas”. La primera establece obligaciones relacionadas con la revelación de información que permitan a la administración obtener datos sobre los accionistas y los beneficiarios efectivos de una entidad. La segunda establece un nuevo impuesto a cargo de las entidades jurídicas y filiales nacionales registradas en el

Registro Nacional. Las entidades que no abonen el monto de dicho impuesto durante 3 años consecutivos serán liquidadas de forma automática.

**Las administraciones tributaria y del sistema de seguridad social deben reforzar su cooperación para combatir la evasión de impuestos.** La recaudación, la administración y la fiscalización de los ingresos por CSS corresponden a la Caja Costarricense de Seguridad Social (CCSS), mientras que los impuestos nacionales son recaudados, administrados y fiscalizados por el Ministerio de Hacienda. Fortalecer la cooperación –posiblemente la integración de las administraciones fiscal y del sistema de seguridad social– incluyendo el intercambio de información entre las dos administraciones, podría reducir la evasión, ya que las empresas suelen subestimar sus costos laborales ante la CCSS y sobrevalorar estos datos al presentarlos en sus declaraciones de impuestos ante la administración tributaria.

**Deben realizarse esfuerzos para modernizar la administración tributaria** mediante la computarización, las valoraciones del cumplimiento basadas en riesgos, y el aumento en el número de empleados en la administración tributaria y la formación de estos. Debe implantarse un sistema que favorezca la resolución rápida y transparente de las discrepancias. Aún queda un margen considerable para extender el uso de las tecnologías de la información (TI), a fin de optimizar la recaudación de impuestos. En los países de la OCDE, un aumento del gasto en TI se asocia a una mejora de los indicadores de rendimiento, como la presentación electrónica de declaraciones, el pago electrónico y la reducción de los costos de recaudación tributaria (OCDE, 2015).

**La administración tributaria debe reforzar su capacidad de fiscalización.** Los cálculos realizados por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) muestran que en 2010 solo el 0.3% de los contribuyentes registrados en Costa Rica fueron auditados al año y únicamente el 0.1% de ellos se sometieron a una auditoría en profundidad, frente a un promedio regional del 2.8 y el 0.2%, respectivamente (BID, 2013).

**Normas tributarias internacionales más sólidas y una reforma de la política fiscal deben ir de la mano de la introducción de medidas que fortalezcan la administración fiscal.** A medida que el país introduzca reformas significativas de política fiscal, adopte las medidas de la OCDE/G20 sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios e introduzca cambios adicionales en su normativa fiscal internacional, será necesaria una administración tributaria más eficiente y capaz de aplicar estas nuevas reglas, así como de garantizar que la carga tributaria se distribuya equitativamente entre todos los contribuyentes. Estas medidas también exigirán, asimismo, la implementación de regímenes de penalización eficaces, de manera que los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones y los que no lo hacen se desempeñen en igualdad de condiciones.

## **La reforma tributaria debe ir acompañada de una reforma institucional**

**Las reformas deben limitar el grado de la destinación específica de los ingresos, sin que la disponibilidad y la calidad de los servicios públicos se reduzcan.** Aunque, como se ha indicado previamente, cierto grado de destinación específica implica algunas ventajas, la destinación específica de los ingresos fiscales se ha convertido en una estrategia dominante que pone en riesgo el buen funcionamiento del Gobierno en Costa Rica. El Ejecutivo debe revisar sus normas de destinación específica de ingresos y aplicar estrategias de gobernanza diferentes que garanticen que los gastos públicos reciben el financiamiento apropiado. Dicha reforma permitiría al Gobierno recuperar su poder discrecional en la gestión de las finanzas públicas, a la vez que mantendría la cobertura social y la calidad de los servicios públicos. Aunque se reconoce la dificultad asociada



a una reforma tan significativa, en especial considerando que requiere una enmienda constitucional, se trata ciertamente de una modificación importante y necesaria si Costa Rica desea consolidarse en un camino de sostenibilidad fiscal en el largo plazo.

**El IRPF y el sistema de CSS deben integrarse.** Los fondos de las CSS pueden establecer sus propias tarifas con el fin de equilibrar sus presupuestos, y las CSS a cargo de los empleados no son deducibles de la base gravable del IRPF. La falta de integración entre los dos sistemas provoca tasas muy elevadas de CSS, y por lo tanto una alta carga impositiva al trabajo, que distorsionan sustancialmente el mercado laboral. El uso de las CSS para financiar programas distintos a los propios del sistema de seguridad social (p. ej., financiamiento de los bancos públicos) eleva aún más los costos no salariales y, a su vez, crea mayores desincentivos fiscales afectando a los empleados en su posible incorporación a la economía formal, y a los empleadores en la creación de nuevos empleos formales.

**En la reforma debe incluirse una valoración de mercado en todo el país de los bienes inmuebles.** Elaborar y mantener el catastro fiscal es responsabilidad del Gobierno central, y valorar los bienes inmuebles corresponde a los gobiernos locales. La consonancia entre esta valoración de los inmuebles y las reglas definidas por el Gobierno central es diversa en las distintas zonas del país. El Ejecutivo debe ofrecer su apoyo a los gobiernos locales que carecen de la capacidad de valorar las propiedades. Para evitar la competencia desleal, el Gobierno central ha de garantizar, asimismo, que todos los gobiernos locales apliquen los mismos criterios de valoración.

**Una reforma del federalismo fiscal llevaría a replantear las relaciones financieras entre el Gobierno central y los gobiernos locales.** Según establece la Constitución, las municipalidades de Costa Rica son autónomas (Romero-Pérez, 2004). Por una parte, los gobiernos locales están autorizados a gastar los ingresos que recaudan, pero no reciben transferencias sustanciales del Gobierno central. Este principio resulta más ventajoso para las municipalidades y las ciudades grandes y más ricas que para las pequeñas y menos ricas, con lo que se generan diferencias en la calidad de los servicios públicos ofrecidos por los distintos gobiernos locales. Con el tiempo, será preciso abordar el problema de la ausencia de un mecanismo de equiparación fiscal que garantice un desarrollo económico similar en todas las regiones del país.

## Visión general de los planes de reformas tributarias

**Costa Rica ha estado intentando introducir importantes reformas tributarias, pero el proceso legislativo para adoptar las leyes sobre el impuesto sobre la renta y el IVA ha quedado en suspenso.** Las dos últimas reformas que se presentaron ante la Asamblea Legislativa fueron declaradas inconstitucionales por la Sala Constitucional (recuadro 1.1).

**El actual Gobierno ha situado entre sus objetivos la reforma tributaria.** El actual Gobierno de Costa Rica ha presentado ante la Asamblea Legislativa 10 proyectos de ley relacionados con impuestos. A diferencia del enfoque aplicado por las administraciones anteriores, la actual ha optado por incluir cada reforma individual en un proyecto separado. Algunas de las reformas tributarias están aún pendientes de aprobación como la relacionada con el IRPF, IS e impuesto sobre las ventas. En la tabla 1.3 se presentan los elementos más importantes de las reformas del IRPF, IS y del IVA.

### Recuadro 1.1. Reformas tributarias recientes en Costa Rica

Desde 1978, todos los gobiernos han presentado proyectos de ley de reformas tributarias ante la Asamblea Legislativa. Aun cuando se llevaron a cabo algunas reformas menores, únicamente tres administraciones pudieron introducir modificaciones importantes en el sistema tributario: en 1982, en el impuesto sobre las ventas; en 1988, en el impuesto sobre la renta, y entre 1995 y 1997, en los procedimientos fiscales. En varias ocasiones durante los últimos 12 años, Costa Rica ha intentado reformar, sin éxito, sus IRPF, IS y sobre las ventas.

Durante la administración del presidente Abel Pacheco de la Espriella (2002-2006), el Gobierno presentó ante la Asamblea Legislativa un único proyecto de ley. Éste perseguía transformar el impuesto sobre las ventas en un IVA regular y sustituir los tramos del impuesto sobre la renta por un impuesto global. Técnicamente, la ley era muy compleja y ambiciosa. La Asamblea Legislativa creó una comisión especial para su discusión. La reforma fue aprobada en un primer debate. Estaba pendiente una segunda sesión de debate en la Asamblea, cuando la Sala Constitucional la declaró inconstitucional.

Cuatro años más tarde, durante la presidencia de Laura Chinchilla Miranda (2010-2014), se introdujo en la agenda política una nueva e importante reforma tributaria. El Gobierno volvió a presentar un único proyecto de ley que incluía modificaciones de los regímenes de los impuestos sobre las ventas, IRPF e IS; las modificaciones pretendían transformar el impuesto sobre las ventas en un IVA regular y sustituir el impuesto sobre la renta dividido en tramos por un modelo dual. La administración llegó a un acuerdo con los partidos políticos de la Asamblea Legislativa, y la ley fue aprobada durante una primera sesión. Sin embargo, la Sala Constitucional declaró que el procedimiento legislativo que se había seguido no había sido constitucional, por lo que el proyecto de reforma se interrumpió nuevamente.

Tabla 1.3. Principales reformas de política fiscal presentadas ante la Asamblea Legislativa

Tema del Proyecto de ley	Detalles de mayor interés	Situación de la reforma
Impuesto sobre la renta de las personas físicas y las empresas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Fija tarifas reducidas del IS del 10, 15, 20 o 25%.</li> <li>• Incluye ingresos pasivos de fuentes extranjeras por actividades no rentables dentro de la base gravable del impuesto sobre la renta.</li> <li>• Modifica y establece nuevos límites a los gastos deducibles de las empresas.</li> <li>• Introduce un límite para la deducibilidad de intereses netos igual al 20% del EBITDA.</li> <li>• Permite la compensación en ejercicios posteriores de las pérdidas fiscales en un plazo de 3 años.</li> <li>• Incluye modificaciones a los procedimientos, como el cambio del año fiscal al calendario.</li> <li>• Eleva la tarifa máxima del IRPF con inclusión de una tarifa y un tramo adicionales.</li> </ul>	Presentada Pendiente de dos debates
Impuesto sobre las ventas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Considera una ampliación importante de la base impositiva para incluir todos los servicios, con objeto de convertir el impuesto sobre las ventas en un IVA genuino.</li> <li>• Establece una limitación importante de los bienes básicos exentos de IVA.</li> <li>• Introduce una nueva tarifa reducida de IVA del 4% en los insumos de algunos bienes y servicios antes exentos.</li> <li>• Retira la devolución del pago del IVA sobre los insumos para producir bienes y servicios exentos.</li> <li>• Introduce un sistema innovador de transferencia de efectivo para compensar a las unidades familiares situadas en los cuatro deciles inferiores de renta.</li> <li>• El borrador de ley del IVA exigirá a las empresas emisoras de tarjetas de crédito y débito que carguen este impuesto en las compras transfronterizas de bienes, intangibles y servicios.</li> </ul>	Presentada Pendiente de dos debates
Vehículos de bajo consumo de combustibles fósiles	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contempla amplias exenciones fiscales para vehículos eléctricos.</li> </ul>	



A partir de este análisis pueden deducirse las siguientes recomendaciones en relación con la política fiscal:

### Recomendaciones

- Equilibrar el presupuesto mediante una reforma tributaria y el control del gasto.
- Aumentar los ingresos fiscales y reequilibrar gradualmente la combinación de impuestos cuando se recupere el equilibrio presupuestario.
- Eliminar la excesiva destinación específica de los ingresos fiscales.
- Integrar los sistemas de administración tributaria y de contribuciones al sistema de seguridad social desde la perspectiva de la política fiscal, administrativa y de auditoría.
- Ampliar las bases impositivas de los principales impuestos, como el IVA y los impuestos sobre la renta de las personas físicas y las empresas.
- Reforzar el papel del sistema tributario y de transferencias para reducir la desigualdad.
- Fortalecer la lucha contra la evasión de impuestos y evitar que el sistema tributario genere incentivos para permanecer en la economía informal.
- Replantear las relaciones de federalismo fiscal entre el Gobierno central y los gobiernos locales.
- Modernizar la administración tributaria. Utilizar más ampliamente las herramientas de las tecnologías de la información (TI) para mejorar la recaudación de impuestos y las auditorías fiscales.

### Bibliografía

- Adelfang, J. (2016), “¿Tenemos las peores finanzas públicas de Latinoamérica?”, *La República*, octubre 10, 2016, págs. 10-11.
- Arenas de Mesa, A. (2016), “Sostenibilidad fiscal y reformas tributarias en América Latina”, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, Santiago, [http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/40624/1/S1600733\\_es.pdf](http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/40624/1/S1600733_es.pdf).
- Bachas, P. y M. Soto (2016), “Not (ch) your average tax system: corporate taxation under weak enforcement”, Working Paper, [https://www8.gsb.columbia.edu/faculty-research/sites/faculty-research/files/finance/Applied%20Microeconomics/Fall%202016/Corporate\\_tax\\_elasticity\\_BachasSoto\\_2016%20\(1\).pdf](https://www8.gsb.columbia.edu/faculty-research/sites/faculty-research/files/finance/Applied%20Microeconomics/Fall%202016/Corporate_tax_elasticity_BachasSoto_2016%20(1).pdf).
- Banco Mundial (2015), “Country Partnership Framework for the Republic of Costa Rica for the Period FY16-FY20”, *Report No. 94686-CR*, Grupo del Banco Mundial, Washington D.C., <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/23124>.
- BID – División de Gestión Fiscal y Municipal (2015), “Nota de política fiscal. Costa Rica”, Banco Interamericano de Desarrollo, San José de Costa Rica.
- BID (2013), “More than revenue. Taxation as a development tool”, Banco interamericano de Desarrollo.

- FMI (2016), “Costa Rica: Selected Issues and Analytical Notes”, *IMF Country Report* No. 16/132, Fondo Monetario internacional.
- FMI (2015), “Costa Rica, Staff Report for the 2014 Article IV Consultation”, *IMF Country Report* No. 15/29, Fondo Monetario Internacional.
- FMI (2013), “Costa Rica Selected Issues”, *IMF Country Report* No. 13/80, Fondo Monetario Internacional.
- Global Credit Research, (2016), “Moody’s changes outlook on Costa Rica’s Bal rating to negative from stable; affirms rating”, Moody’s, pagina web, [https://www.moodys.com/research/Moodys-changes-outlook-on-Costa-Ricas-Bal-rating-to-negative--PR\\_342961](https://www.moodys.com/research/Moodys-changes-outlook-on-Costa-Ricas-Bal-rating-to-negative--PR_342961) (recuperado el 8 de diciembre de 2016).
- González Pandiella, A. (2016), “Making growth more inclusive in Costa Rica”, *OECD Economics Department Working Papers*, No. 1300, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/5jlz4043b39w-en>.
- Melguizo A., S. Nieto-Parra, J.R. Perea y J. Perez (Pendiente de publicación), “No sympathy for the devil: policy priorities to overcome the middle-income trap in Latin America”, *OECD Development Centre Working Papers*, OECD Publishing, Paris.
- Ministerio de Hacienda (2017), *Gobierno Central Detalle*, [www.hacienda.go.cr/contenido/12520-gobierno-central-detalle](http://www.hacienda.go.cr/contenido/12520-gobierno-central-detalle) (recuperado el 7 de febrero de 2017).
- Ministerio de Hacienda (2016), *El Presupuesto Nacional en Costa Rica*, San José de Costa Rica.
- Ministerio de Hacienda (2014), *El Gasto Tributario, Metodología Y Estimación*, San José de Costa Rica.
- OCDE (2016a), *OECD Economic Surveys: Costa Rica 2016: Economic Assessment*, OECD Publishing, Paris, [http://dx.doi.org/10.1787/eco\\_surveys-cri-2016-en](http://dx.doi.org/10.1787/eco_surveys-cri-2016-en).
- OCDE (2016b), *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe*, OECD Publishing, Paris, [http://dx.doi.org/10.1787/rev\\_stats-2016-en-fr](http://dx.doi.org/10.1787/rev_stats-2016-en-fr).
- OCDE (2015), *Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OECD Publishing, Paris, [http://dx.doi.org/10.1787/tax\\_admin-2015-en](http://dx.doi.org/10.1787/tax_admin-2015-en).
- OCDE/CEPAL/CIAT/BID (2017), *Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2017*, OECD Publishing, Paris, [http://dx.doi.org/10.1787/rev\\_lat\\_car-2017-en-fr](http://dx.doi.org/10.1787/rev_lat_car-2017-en-fr).
- OCDE/CEPAL/CAF (2016), *Latin American Economic Outlook 2017: Youth, Skills and Entrepreneurship*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/leo-2017-en>.
- Oviedo, A.-M. (2009), *Economic informality: causes, costs, and policies. A literature survey of international experience*, Grupo del Banco Mundial, Washington, D.C., [http://siteresources.worldbank.org/TURKEYEXTN/Resources/361711-1277211666558/bpg\\_CausesCostsAndPolicies.pdf](http://siteresources.worldbank.org/TURKEYEXTN/Resources/361711-1277211666558/bpg_CausesCostsAndPolicies.pdf).
- Perry, G., E. Maloney, F. William et al. (2007), *Informality: Exit and Exclusion*, Latin American and Caribbean Studies, Grupo del Banco Mundial, Washington, D.C., <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/6730>, Licencia: CC BY 3.0 IGO.
- Romero-Pérez, J. E. (2004), *La Autonomía Constitucional de las Municipalidades*, Ponencia al Congreso Internacional de Estudios Municipales, Escuela de Administración Pública, San José de Costa Rica, 18-20 de febrero de 2004.

UNCTAD (2016), *Foreign Direct Investment: Inward and Outward Flows and Stock, Annual, 1970-2015*, Stat (database), <http://unctadstat.unctad.org/wds/TableViewer/tableView.aspx>, (recuperado el 22 de noviembre de 2016) UNCTAD.

Vuletin, G. (2008), “Measuring the Informal Economy in Latin America and the Caribbean”, *IMF Working Paper* 08/102, Western Hemisphere Department, Abril 2008.



**From:**  
**OECD Tax Policy Reviews: Costa Rica 2017**

**Access the complete publication at:**  
<https://doi.org/10.1787/9789264277724-en>

**Please cite this chapter as:**

OECD (2017), "Perspectiva general de los desafíos fiscales y de la política tributaria en Costa Rica", in *OECD Tax Policy Reviews: Costa Rica 2017*, OECD Publishing, Paris.

DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264278608-3-es>

El presente trabajo se publica bajo la responsabilidad del Secretario General de la OCDE. Las opiniones expresadas y los argumentos utilizados en el mismo no reflejan necesariamente el punto de vista oficial de los países miembros de la OCDE.

This document and any map included herein are without prejudice to the status of or sovereignty over any territory, to the delimitation of international frontiers and boundaries and to the name of any territory, city or area.

You can copy, download or print OECD content for your own use, and you can include excerpts from OECD publications, databases and multimedia products in your own documents, presentations, blogs, websites and teaching materials, provided that suitable acknowledgment of OECD as source and copyright owner is given. All requests for public or commercial use and translation rights should be submitted to [rights@oecd.org](mailto:rights@oecd.org). Requests for permission to photocopy portions of this material for public or commercial use shall be addressed directly to the Copyright Clearance Center (CCC) at [info@copyright.com](mailto:info@copyright.com) or the Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) at [contact@cfcopies.com](mailto:contact@cfcopies.com).