

Las reformas tributarias en Costa Rica *-cuatro décadas de ajustes e intentos fallidos-*

FERNANDO RODRÍGUEZ GARRO

JULIO DE 2018

- Diez personas han ocupado la Presidencia de la República en Costa Rica en las últimas décadas y en todas esas administraciones, sin excepción, se ha propuesto hacer ajustes en temas tributarios.
- En cuatro de estos gobiernos, se propuso reformas tributarias mayores y solo en dos casos se logró concretar su aprobación con carácter permanente. En otros tres casos se aprobaron reformas parciales y con carácter temporal, con un horizonte de vigencia de las medidas que no sobrepasó la administración de turno.
- La posibilidad de alcanzar modificaciones permanentes, que logren mejoras estructurales en el sistema tributario, es baja, pues la resistencia de los diferentes grupos es alta. La dinámica de los partidos políticos cuando se ubican en oposición, es contraria a la aprobación de estas reformas, aún y cuando han impulsado los ajustes fiscales cuando han sido poder ejecutivo.
- De esta forma, y después de casi cuatro décadas, Costa Rica aún no logra la consolidación fiscal necesaria, viviendo en un estado de ajuste inconcluso permanente.

Contenido

■ Introducción	4
■ Las Leyes de Impuesto General Sobre las Ventas, de Impuesto Sobre la Renta y de Incentivos para el Desarrollo Turístico (1980-1990)	4
■ Las reformas en la Administración del Presidente Rafael Ángel Calderón Fournier (1990-1994)	7
■ Las reformas en la Administración del Presidente José María Figueres Olsen (1994-1998)	10
■ La Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria en la Administración del Presidente Miguel Ángel Rodríguez Echeverría (1998-2002)	12
■ Las reformas fallidas en la Administración del Presidente Abel Pacheco De la Espriella (2002-2006)	13
■ Las reformas propuestas en la Administración del Presidente Óscar Arias Sánchez y la reforma a la Ley de Zonas Francas (2006-2010)	18
■ La propuesta de reforma en la Administración de la Presidenta Laura Chinchilla Miranda: el proyecto de solidaridad tributaria y otras propuestas (2010-2014)	21
■ Las reformas propuestas en la Administración del Presidente Luis Guillermo Solís Rivera (2014-2018)	26
■ Bibliografía	31



Introducción

La Primera Guerra Mundial hacía estragos en nuestra economía y el entonces Presidente de la República, Alfredo González Flores, lanza una importante propuesta tributaria para crear un impuesto de renta, apenas un par de años después de la creación del impuesto federal sobre la renta en los Estados Unidos, y un impuesto a la plusvalía, ambos impuestos directos. La propuesta de don Alfredo era muy necesaria, el país basaba sus ingresos tributarios en impuestos indirectos cobrados en las aduanas nacionales, la “gran guerra” en Europa había mermado nuestras importaciones y con ello los ingresos fiscales. La reforma tributaria del expresidente era una necesidad apremiante, pero le sobraron enemigos y fuertes críticas, al punto que el 27 de enero sufrió un golpe de Estado de la mano de su entonces Ministro de Guerra, Federico Tinoco Granados.

Esta es solo una muestra de cómo la historia de la reformas tributarias en Costa Rica ha tenido detractores, las reacciones han sido amargas, algunas fuertes e incluso dramáticas. No obstante, el país también ha desarrollado una importante estructura de gasto social y de apoyo estatal, incrementada en la segunda mitad del siglo XX. Esa demanda de un Estado fuerte, que apoye a su población con recursos públicos, al tiempo que se genera una enorme oposición a más impuestos, nos ha acompañado a lo largo de muchos años.

Cuando el modelo de desarrollo del país entró en crisis a inicios de los ochenta, empezamos un largo camino de reformas, unas exitosas, otras no, las cuales han venido reproduciendo esa contradicción de nuestro pacto fiscal y que se ha extendido hasta el momento en que se concluye este repaso, en la primera mitad del año 2018. Los actores sociales y sus posturas han sido prácticamente las mismas a lo largo del tiempo, aunque en el caso de los partidos políticos su papel, en una coyuntura particular, depende de su posición en el control del gobierno: si han gobernado, entonces han impulsado las reformas tributarias que eran necesarias en ese momento; si han sido oposición han contrariado la aprobación de esas reformas.

En el balance de resultados de este periodo, las reformas tributarias de carácter estructural han cedido a las necesidades de corto plazo, a los bloqueos de grupos minoritarios o a la priorización de otras

agendas. Esa circunstancia se repite a lo largo de todo este repaso histórico, pero esa contradicción que existe en nuestro pacto social no puede ser eterna y tendrá un desenlace: o se alcanza un amplio acuerdo político en el que podamos hacer las reformas fiscales estructurales que están pendientes o llegaremos a un estado de crisis, en el que las condiciones obligarán a una reconfiguración rápida para lograr el equilibrio macro fiscal, pero alejados de un pacto social que beneficie a la población.

Las Leyes de Impuesto General Sobre las Ventas, de Impuesto Sobre la Renta y de Incentivos para el Desarrollo Turístico (1980-1990)

En la década de los ochenta, se propuso la modificación de los dos principales impuestos en Costa Rica. La primer reforma fue la del Impuesto General Sobre las Ventas, Ley No. 6826 en 1982, en el marco de un proceso de recuperación de la crisis económica en que el país se encontraba en ese momento. La reforma propuesta procuraba ampliar la base de cobro del impuesto, para reducir algunas exenciones, incorporaba como actividades gravadas algunos servicios (pues los servicios se exoneraban de forma general) y aumentó la tasa del impuesto de un 8% a un 10%. El impuesto fue concebido como un tributo tipo valor agregado, con el fin de evitar el efecto acumulación del impuesto (cobro en cascada), incorporando la exoneración de este para las exportaciones. Se proponía que los bienes exonerados, principalmente alimentos y otros bienes de consumo familiar, se mantuvieran también exonerados del impuesto selectivo de consumo.

En la discusión del proyecto, la definición de los bienes exentos se amplió de forma importante, de modo que se incorporaron las herramientas e instrumentos manuales para uso agrícola, los insumos para la producción agrícola, las medicinas compradas por la Caja Costarricense del Seguro Social, insumos para la ganadería y productos veterinarios y los insumos para la construcción. Se establecía que los bienes exentos quedaban sujetos a control de precios, “a fin de garantizar los precios a los consumidores” (artículo 9, Ley 6826, redacción original). El tratamiento fiscal de los insumos para la exportación, gravados o no, se concederá como crédito, según la versión final de la reforma.



La ley se aprobó el 25 de octubre de 1982, en un ambiente de crisis económica. La atención política, entonces, se enfocó más en la aprobación del presupuesto nacional para el año 1983, en la definición de medidas de reactivación económica y en la necesidad de avanzar en un acuerdo con el Fondo Monetario Internacional para lograr acceso a financiamiento externo.

Un aspecto muy importante es que la versión original de esta Ley introducía reformas a la Ley de Impuesto al Diferencial Cambiario de las Exportaciones, Ley No. 6696. Se entendía por “diferencia cambiaria”, para los efectos de esta ley, la diferencia en colones que se produzca entre la liquidación de las divisas provenientes de las exportaciones, al tipo de cambio al que se liquide cada una de ellas y el monto que haya arrojado esa misma liquidación.

Se fijaba un impuesto que oscilaba entre un 5% y un 20% del diferencial cambiario, para las exportaciones no tradicionales por un plazo de dos años desde diciembre de 1981 y hasta diciembre de 1983. Se establecía, además, un impuesto que oscilaba entre un 5% y un 10% sobre el diferencial cambiario, aplicado a las exportaciones no tradicionales amparadas a tratados multilaterales o bilaterales de libre comercio y de un 1% al 5% para las exportaciones no tradicionales a terceros mercados. La idea de estos impuestos era ayudar a financiar el faltante de recursos del gobierno, por lo que la reforma que introdujo la Ley 6826 amplió el plazo de vigencia de dichos tributos.

Este punto en particular generó una fuerte oposición del sector empresarial. Incluso días previos a la aprobación de este impuesto en específico, estos solicitaron al gobierno del Presidente Luis Alberto Monge la exclusión de este punto de la propuesta fiscal, amparados en acuerdos regionales centroamericanos, lo cual evidentemente no fructificó.

En cuanto a la reforma del otro pilar del sistema tributario, el Impuesto Sobre la Renta, la historia de su aprobación no fue tan sencilla. La transformación del impuesto de renta se presentó junto a otras modificaciones de impuestos en mayo de 1981, no obstante, la versión final de la propuesta, radicalmente diferente a la versión inicial, fue aprobada en abril de 1988.

La modificación que se propuso en este caso en particular, pretendía que el impuesto contribuyese a mejorar la distribución de la riqueza y a atenuar la regresividad del sistema impositivo. Se proponía además “fomentar el ahorro empresarial, garantizar la neutralidad en la asignación de los recursos {...}, establecer reglas claras para no desalentar la inversión extranjera, considerar la capacidad contributiva de las personas físicas domiciliadas en el país,” entre otros (Exposición de Motivos, Proyecto de Ley de Impuesto Sobre la Renta).

Para lograr los fines propuestos se proponían tres gravámenes diferentes a la renta: el impuesto a las utilidades de las empresas, el impuesto al ingreso personal y el impuesto sobre los pagos a personas físicas o jurídicas domiciliadas en el exterior. En cuanto al impuesto a las utilidades de las empresas, se proponía un gravamen único del 30%, dejando atrás la escala progresiva que se utilizaba en la versión anterior a la norma.

Sobre la reforma propuesta en la modificación del impuesto al ingreso personal, tres aspectos destacan del proyecto: primero la incorporación del concepto de renta mundial en el tratamiento de las rentas personales, segundo la incorporación de las herencias, legados y bienes gananciales como incrementos del patrimonio personal sujetos de impuesto, y tercero el gravamen sobre las ganancias de capital, proponiéndose gravar estos últimos con una tasa del 15% cuando no tuvieran el carácter de habituales.

En cuanto a la renta sobre los pagos a no residentes, no solo se determinaban los criterios para considerar una renta de fuente costarricense, sino que además se proponen las tarifas del impuesto de la siguiente manera: 30% si la renta es un gasto deducible para una empresa domiciliada en el país y 25% cuando se trate de utilidades pagadas a no residentes. En el proyecto mismo, se introducía la renuncia parcial o total al cobro de este impuesto, cuando en el país de residencia del beneficiario de la renta no se otorgara crédito o deducción por el impuesto pagado en el país.

La propuesta original de reforma al Impuesto Sobre la Renta implicaba una carga más fuerte sobre las rentas financieras, pues determinaba como renta bruta las ganancias de capital de bienes muebles, determinando expresamente las condiciones para la consideración de la existencia de ganancias de capital en el traspaso de acciones. En el caso de los intereses sobre



títulos valores, se establecía una retención única y definitiva del 15% cuando el contribuyente se identificase, mientras que la retención subía a un 50% para títulos al portador. Para las herencias y sucesiones, con respecto a las ganancias de capital, los familiares sobrevivientes debían pagar el impuesto respectivo, en virtud del traspaso obligatorio al fallecer el titular. Además, se gravaban los premios a las loterías nacionales con una tasa del 10%.

En cuanto a la renta personal, se permitía la deducción de los pagos a la seguridad social, la deducción de los pagos de pensiones alimenticias, la deducción de un 50% de los gastos médico-hospitalarios del contribuyente y sus dependientes, así como otras deducciones de gasto hasta un máximo del 20%. Lo que resaltaba más de la propuesta, en cuanto a este punto, es que la tarifa marginal máxima era de un 50%, con una escala de tasas de 6%, 10%, 14%, 18%, 24%, 28%, 32%, 36%, 42%, 44%, 48% y 50%.

Luego de la presentación del proyecto inicial de reforma, que incorporaba las ganancias de capital como renta bruta y la tasa del 15% a los intereses de los títulos valores, la administración del Presidente Luis Alberto Monge (1982-1986) presentó un texto sustitutivo al proyecto de ley que se había presentado en la administración anterior. Esta propuesta no incluyó las ganancias de capital como renta bruta y las dejó fuera de la posibilidad de ser gravadas. En esa versión los intereses los mantenían gravados a la misma tasa del 15%.

Hacia finales del año 1985, cuando culminaba el mandato del Presidente Monge, se presentó un nuevo texto sustitutivo. Ello mantuvo la exclusión de las ganancias de capital como renta bruta y redujo el impuesto cobrado a los intereses de los títulos valores de un 15% a un 5%, a condición de haber sido inscrito el título en una bolsa de comercio o haber sido emitido por una entidad financiera registrada en la Auditoría General de Bancos¹, el Estado o los bancos del Estado.

El segundo dictamen que se realizó sobre la reforma del Impuesto sobre la Renta, presentado en enero de 1988, recoge gran parte de lo que quedaría plasmado en la versión final de la Ley, salvo la tasa que

finalmente se aprobaría para los intereses de los títulos valores que sería de un 8%. La falta de consenso que hubo a lo largo de los años sobre cómo debería quedar finalmente el impuesto de renta, provocó que la reforma de este se atrasara y no llegara a aprobarse sino hasta marzo de 1988, con una fuerte oposición de los gremios empresariales, luego de siete años de trámite y discusión legislativa.

La versión final de la propuesta, la que fue aprobada como ley, dista muchísimo de la versión original del proyecto. Quizás el cambio más evidente es el relacionado con las ganancias de capital, las cuales se sacaron del artículo que determinaba la renta bruta y pasaron a constituirse como exclusión expresa de esta misma renta. De esta forma las ganancias de capital, obtenidas en virtud del traspaso de bienes muebles e inmuebles, pasaron a estar exentas con esta propuesta.

Con respecto al impuesto aplicado a los intereses de los títulos valores, si bien la Ley mantenía el 15% de la versión original, introducía una novedad que no existía en la propuesta inicial. Es decir, aplicar un 8% de impuesto (en lugar del 15%), según la propuesta: “si los títulos valores se inscribieron en una bolsa de comercio reconocida oficialmente, o hubieren sido emitidos por entidades financieras debidamente registradas en la Auditoría General de Bancos”. Además, exoneraba de este impuesto los intereses obtenidos por los títulos emitidos en moneda extranjera de parte del Estado y de los bancos del Estado.

En cuanto a las rentas personales, la ley modificó sustancialmente la propuesta inicial, separando estas rentas en dos: las rentas de personas físicas con actividad lucrativa y las rentas del trabajo personal dependiente. En el primer caso existe una escala de tarifas progresiva que van del 0% al 25%, con la posibilidad de incorporar deducciones en razón de los gastos necesarios para la realización de la actividad. Mientras que para el segundo caso, finalmente, quedó una escala progresiva con tarifas del 0%, 10% y 15%, con la posibilidad de aplicar créditos mínimos al impuesto, pero eliminando la idea original de las deducciones aplicables a este gravamen.

En cuanto a la renta de las empresas, la versión final de la Ley mantuvo la tarifa del impuesto del 30%, pero creó dos escalas intermedias, con el afán de aplicarse a pequeñas y medianas empresas. Estas es-

¹ Lo que pasaría a ser posteriormente la Superintendencia de Entidades Financieras (SUGEF).



calas pequeñas se definían en función de los ingresos brutos, fijando tarifas del 10% y del 20%.

Con respecto al impuesto de renta a los no residentes, se modificó sustancialmente la propuesta. Se cambió el capítulo correspondiente, aplicando tarifas diferenciadas según fuera la actividad, donde destaca el impuesto a los intereses pagados por los créditos otorgados en el país por entidades financieras del exterior. En este caso, la versión final introduce una exoneración, cuando se trate de entidades financieras que cuenten con el reconocimiento del Banco Central como entidades de primer orden.

El otro proyecto de ley importante presentado durante la década de los ochenta fue el Proyecto de Ley de Incentivos al Desarrollo Turístico, del cual, en una escueta exposición de motivos, se resaltaba su importancia en razón de que “el estado (sic) costarricense debe definir y suministrar los incentivos adecuados a la actividad turística, para lograr por medios inductivos y orientadores, la conjunción de los proyectos e inversiones del Sector Privado” (Exposición de Motivos, Proyecto de Ley de Incentivos al Desarrollo Turístico).

El proyecto original, en cuanto a política fiscal, establecía como incentivos a la actividad turística la exoneración de cualquier impuesto a la importación y compra local de bienes para la instalación, construcción, remodelación, ampliación y operación de las empresas turísticas. Así como la exención las empresas de este sector del impuesto sobre la renta, suministro de combustible subsidiado por el Estado y exención del impuesto territorial (a los bienes inmuebles).

El texto final aprobado de esta ley, es decir, la Ley de Incentivos para el Desarrollo Turístico, No. 6990 de 1985, mantenía los incentivos propuestos en materia fiscal. Diferenciaba el beneficio de estos en cuanto al alcance de algunas exoneraciones a la compra e importación de bienes, así como el tiempo de disfrute de las exoneraciones de impuesto de renta e impuesto territorial, en razón del tipo de actividad turística, ya sean hoteles, restaurantes, empresas de alquiler de vehículos, etc.

Las reformas en la Administración del Presidente Rafael Ángel Calderón Fournier (1990-1994)

La administración del Presidente Rafael Ángel Calderón, que inició en mayo de 1990, propuso algunas reformas en materia de impuestos, como consecuencia de la baja de la carga tributaria y del aumento del déficit en 1989 y 1990. La negociación de un acuerdo “Stand By” con el Fondo Monetario Internacional, para el cual se había prometido ajustes en materia fiscal por la vía de ingresos y de gastos fue el gran impulsor de esas reformas impositivas. Durante esta administración se aprobaron dos grandes reformas legales en materia tributaria: la Ley de Ajuste Tributario y la Ley Reguladora de Todas las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones. Además, se aprobó durante esta gestión la Ley de Régimen de Zonas Francas, con un importante impacto en las exoneraciones otorgadas en el país.

En el caso del primero, el proyecto se planteó como una medida de estabilización de la situación fiscal, lo cual aumentó la base de los impuestos sobre la renta y del impuesto sobre las ventas, de manera que redujo las exoneraciones y aumentó la tarifa del impuesto de ventas. En el caso del impuesto sobre la renta, se modifican las rentas presuntivas para algunas profesiones de ejercicio liberal, se proponía la creación de un impuesto sobre los ingresos brutos generados por los espectáculos públicos. Además, se creaba un impuesto adicional sobre los ingresos por pensiones y jubilaciones, con una escala de tarifas de 0%, 5%, 30% y 65%, que se aplicaría a los ingresos por pensiones a personas jubiladas antes de los 62 años.

Se creaba un impuesto del 1% sobre el valor de los activos de las empresas, cuyos activos superaran un monto mínimo de US\$10.800. Se exceptuaba de este tributo a los bancos e intermediarios financieros, así como a las empresas de zonas francas y empresas forestales. Se exceptuaban de la consideración de activos los terrenos de uso agropecuario, las acciones, los títulos valores y los activos utilizados en zonas francas.

En el caso de la reforma propuesta en el impuesto sobre las ventas, se incluyeron algunos servicios entre las actividades gravadas, en razón de su im-



pacto en el consumo de ciertos estratos de ingreso y con el fin de ampliar la base del impuesto. Lo más relevante de esta propuesta es el aumento de la tarifa del tributo que se propuso elevarla a un 13%. Se propone facultar a la Administración Tributaria para cerrar negocios, como una medida sancionatoria en caso de incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

La reforma no contó con el beneplácito del sector privado, los gremios de trabajadores ni de los legisladores de oposición, quienes en ese momento eran principalmente diputados del Partido Liberación Nacional. Los sindicatos en esos días, se manifestaron no solo contra el aumento de impuestos, sino que se conjugó la posición sobre ese tema con la molestia por los despidos en el sector público², que se estaban dando en esos días y que eran parte de un plan de movilidad laboral para reducir el déficit fiscal de ese entonces. Con respecto al trámite legislativo, los diputados de oposición decidieron votar negativamente la propuesta pero no bloquear su trámite, lo que permitió a los diputados del partido oficialista, el Partido Unidad Social Cristiana, aprobar la reforma contenida en la Ley de Ajuste Tributario el 21 de diciembre de 1990.

Con respecto a la posición del sector privado sobre la reforma propuesta por la Administración Calderón Fournier, la más fuerte oposición a la propuesta surgió en función de la idea de imponer un tributo especial a los Certificados de Abono Tributario (CAT). La posibilidad de gravar los CAT, propuesta por dos diputados durante la discusión del Proyecto, pretendía utilizar parte de esos recursos en el financiamiento de los gastos de los gobiernos locales. La propuesta fue fuertemente criticada por la Cámara de Exportadores, mientras que las municipalidades se expresaron masivamente a favor, pero no lograron contrarrestar la masiva posición en contra de las empresas exportadoras y, finalmente, la propuesta no se incorporó en la versión final de la Ley.

La propuesta de la Ley de Ajuste Tributario contó también con la oposición de la Cámara de Comercio, quienes se pronunciaron en contra del aumento del 10% al 13% en la tarifa del impuesto de ventas, así como así como desaprobaron el establecimiento de un impuesto del 1% a los activos de las empre-

sas³. De igual manera, se expresó en contra de este último impuesto, la Cámara de Industrias de Costa Rica, quien la consideró una *“medida que atenta directamente contra toda iniciativa de modernización y se constituye en un impuesto al esfuerzo de reconversión industrial”*⁴, con un lenguaje más fuerte en contra del establecimiento de nuevos impuestos y a favor de la reducción del Estado, con la consiguiente reducción del gasto público. A diferencia de la posición mostrada por la Cámara de Comercio, quien aceptaba la necesidad de fijar más impuestos para el sostén de las obligaciones públicas.

La American Chamber of Commerce (AMCHAM) se manifiesta también en contra del impuesto al activo de las empresas. Al tiempo que señala en una nota que hace llegar a la Asamblea Legislativa sobre el citado proyecto: *“Urgimos a los señores diputados a no aprobar el Proyecto No. 10954. Debe exigírsele al Poder Ejecutivo austeridad en el gasto y la requerida eficacia y eficiencia en la recaudación de los impuestos existentes, dotándolo de los mecanismos para poder hacerlo. Este es el único medio para solucionar una de las principales raíces del déficit fiscal”*⁵.

La oposición al impuesto del 1% sobre los activos de las empresas fue también seguida por la Unión de Cámaras y Asociaciones de la Empresa Privada, quienes se pronunciaron de esa manera en comparecencia ante la comisión que tramitaba el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario, en agosto de 1990⁶. Finalmente, este tema no se incluyó en la versión final de la Ley aprobada por la Asamblea Legislativa.

La versión final aprobada por la Asamblea Legislativa de Costa Rica dejó por fuera las reformas del impuesto sobre la renta, concentrándose casi exclusivamente en las reformas del impuesto de ventas.

3 Comparecencia del Presidente de la Cámara de Comercio de Costa Rica ante la comisión legislativa que analizaba el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario, agosto de 1990.

4 Posición de la Cámara de Industrias ante el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario. Expediente legislativo de la Ley de Ajuste Tributario, Ley No. 7218.

5 Carta enviada al Presidente de la Asamblea Legislativa, el día 8 de agosto de 1990 y firmada por James C. Stanley, Presidente de la AMCHAM.

6 Comparecencia del Presidente y Vicepresidente de la Unión de Cámaras y Asociaciones de la Empresa Privada, ante la comisión legislativa que analizaba el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario, agosto de 1990.

2 “Sindicatos declararan guerra al Gobierno”, La Nación, 20 de diciembre de 1990, página 5/A.



El aumento de la tarifa del impuesto de ventas sí se aprobó a un 13%, pero luego la tarifa bajaría a un 12% durante el año 1992, luego a un 11% en 1993 y a un 10% en 1994, de modo que alcanzó la misma tarifa que la existente de previo a la reforma. Los servicios que se proponía incluir en la base del impuesto no fueron considerados en la versión final de la propuesta.

La segunda gran reforma legal de este periodo, la Ley Reguladora de Todas las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones pretendía regular todo el marco de exoneraciones del país, en ese entonces muy complejo y muy disperso, pero, además, muy criticado por los recursos que se perdían en este tipo de beneficios. Si bien el proyecto iniciaba con la propuesta de un artículo muy amplio, que eliminaba todas las exoneraciones de los diferentes impuestos, en los artículos siguientes se incluyen una gran cantidad de exoneraciones de diferentes tipos, excepciones de la regla general inicial.

La versión final aprobada de esta Ley es muy similar al proyecto inicial presentado, donde se destacan 22 casos en los que se establecían excepciones a la eliminación de exoneraciones generalizada que la norma pretendía hacer. Además, la Ley mantiene exoneraciones adicionales a algunos regímenes especiales, también a los medicamentos, al equipo médico, odontológico, hospitalario y ortopédico, a la maquinaria, insumos y equipo para actividades agropecuarias y pesca, a la compra de bienes y servicios por parte de las instituciones de educación superior estatal y a las entidades administradoras de los centros educativos de primaria y secundaria, entre otros. Se destacan, además, en la versión final aprobada, la modificación que se hizo en el impuesto de renta para gravar la distribución de excedentes de las empresas cooperativas, así como la aplicación del impuesto de ventas con una tasa reducida al pago del servicio de electricidad y la eliminación de la exoneración del impuesto de renta a las empresas turísticas.

En el caso de la aprobación de la Ley de Zonas Francas, esta fue inicialmente presentada como un proyecto para reformar la existente Ley de Zonas Procesadoras de Exportación y Parques Industriales, vigente desde 1981. Inicialmente, el proyecto pretendía autorizar la libre contratación de alquileres de edificios industriales dentro de las zonas francas, permitir a las empresas comercializadoras de dicho

régimen la importación de mercancías con el respectivo pago de impuestos, extender los beneficios de las zonas francas a las empresas de servicios, entre otros.

La discusión de este proyecto derivó en una reforma total de la Ley de Zonas Procesadoras de Exportación, de las cuales, y por su efecto en la política fiscal, se destacan dos modificaciones: la ampliación de los beneficiarios del régimen y del beneficio de exoneración del impuesto de renta. En el caso del primer punto, se extienden los beneficios a las empresas de servicios (excepto las empresas de servicios financieros), y a las empresas administradoras de parques industriales que cuenten con el beneficio de zona franca, entre otras. Con respecto al segundo punto, la reforma elimina la restricción del disfrute de la exoneración del impuesto de renta, el cual se extendió a todas las empresas beneficiarias, al tiempo que ampliaba la exoneración de 10 años a 12 años, 8 años con exoneración total y 4 años con exoneración del 50%.

La reforma de zonas francas fue un proyecto propuesto originalmente por un diputado oficialista, que vino a ser ampliado y mejorado luego de su presentación. El cual contó con la fuerte iniciativa de la Corporación de Zonas Francas⁷, quien se dio a la tarea de procurar presentar en reiteradas ocasiones propuestas de reforma de la Ley, muchas de estas propuestas presentadas a su vez a la Corporación por las mismas empresas de zona franca.

Pero las empresas privadas también influyeron en la conformación de la propuesta, cuyas inquietudes y solicitudes de inclusión de temas fueron atendidas en muchos casos. Por ejemplo, las empresas de zonas francas pidieron el reforzamiento de las empresas de servicios como beneficiarias del régimen y el otorgamiento de exoneración a los impuestos y tasas de los gobiernos locales, a pesar de la oposición de varios gobiernos locales⁸, aspectos que en todos los

7 La Corporación de Zonas Francas era una empresa pública encargada del planeamiento, administración y operación de las zonas procesadoras de exportación, sus funciones fueron posteriormente asumidas por la Promotora de Comercio Exterior, entidad pública no estatal creada en 1996 mediante la Ley No. 7638.

8 La principal preocupación era la pérdida de ingresos tributarios para las municipalidades.



casos se reflejaron en la versión final⁹. El papel de las empresas de zonas francas de entonces, de la Cámara de Industrias de Costa Rica y de la Corporación de Zonas Francas fue fundamental en la aprobación final, en diciembre de 1990, de la reforma con los incentivos fiscales ampliados. Tanto en cantidad de beneficiarios como de posibles exoneraciones, lo anterior a pesar del “impasse” por las elecciones de febrero de 1990 y el cambio de gobierno.

Las reformas en la Administración del Presidente José María Figueres Olsen (1994-1998)

En la administración del Presidente José María Figueres se aprobaron varias leyes relacionadas con la política fiscal, en algunos casos, para mejorar la gestión de la Administración Tributaria y la Administración de Aduanas; en otros, para aumentar impuestos o para cambiar los criterios aplicados a algunos regímenes de exoneraciones. Durante el gobierno del Presidente Figueres, se aprobaron la Ley de Ajuste Tributario, la Ley de Sujeción al Pago del Impuesto de Renta a Algunas Instituciones del Estado, la Ley de Justicia Tributaria y la Ley de Aduanas.

En el caso de la primera, esta proponía varias reformas al impuesto de renta, entre las que destacan la unificación de la tasa para las personas jurídicas en un treinta por ciento (eliminando el beneficio de las tasas reducidas). La creación de un tramo de impuesto con una tarifa del 30% aplicable a las personas físicas con actividades lucrativas y la creación de nuevos tramos de impuesto de 20%, otro de 25% y uno de 30% aplicables a los salarios y las pensiones.

El centro de esta propuesta era la reforma de la tarifa del impuesto de ventas, que se proponía elevarlo a un 15%. El proyecto de ley presentado por el gobierno de entonces, consideraba este ajuste importante en razón de la necesidad de compensar la pérdida de ingresos, producto de la desgravación arancelaria: “El incremento que proponemos en el impuesto de ventas viene a compensar, parcialmente, la pérdida de ingresos que resulta de ese proceso de desgrava-

⁹ Estos aspectos fueron sugeridos por la empresa Inversiones Zeta S.A., por la Cámara de Industrias de Costa Rica y por la Coalición Costarricense de Iniciativas de Desarrollo, organización de carácter privado encargada de promover inversión extranjera directa en Costa Rica.

ción arancelaria” (Exposición de Motivos, Proyecto de Ley de Ajuste Tributario). La otra modificación propuesta es en el impuesto a la propiedad de vehículos, en la cual se proponía una escala progresiva a fin de aumentar la recaudación del impuesto.

En cuanto a la tramitación de este proyecto, el sector privado se expresó de forma negativa sobre esta propuesta. La primera reacción provino de la Cámara Nacional de Cafetaleros, que se opuso a la limitación en la deducción de gastos en el impuesto de renta, propuesta en el proyecto de ley, así como se manifestó en contra de la iniciativa de crear un impuesto del 1% a los activos de las empresas. En la nota que envió la Cámara Nacional de Cafetaleros a la comisión legislativa que analizaba el proyecto, indicaban que: “*estamos convencidos que la problemática fiscal debe ser resuelta a través de una disminución sustancial del aparato estatal, una disminución definitiva, no parcial*”¹⁰.

La Cámara de Exportadores se pronunció, igualmente, en contra de las propuestas planteadas por el gobierno, particularmente en contra del impuesto al 1% a los activos de las empresas y en contra de la limitación en la deducción de los intereses en el impuesto de renta¹¹. En la alocución del señor Gastón Peralta, Presidente de la Cámara de Exportadores de Costa Rica, ante la comisión legislativa que analizaba el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario, este señalaba: “*Hemos creído que antes de hablar de nuevos impuestos, perdonen que repita las dos cosas: primero, cobrar bien lo que ya hay, tienen un campo inmenso más que triplicarían el ingreso de hoy en día, y segundo, poner un poco más de orden en el gasto actual*”¹².

Como reacción en general a la propuesta, la Unión de Cámaras y Asociaciones de la Empresa Privada (UCCAEP) se expresó, nuevamente, de forma negativa a la idea de modificar los impuestos existentes ante la comisión legislativa que analizaba el proyecto: “*El problema de fondo se resuelve con una verdade-*

¹⁰ Nota dirigida a la Comisión de Asuntos Hacendarios de la Asamblea Legislativa, firmada por Ronald Peters Seevers, Presidente de la Cámara Nacional de Cafetaleros, 7 de febrero de 1995.

¹¹ Comparecencia del Presidente y Vicepresidente de la Cámara de Exportadores de Costa Rica, ante la comisión legislativa que analizaba el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario, marzo de 1995.

¹² Ídem.



*ra voluntad política de resolver lo que se llama déficit fiscal [...], no lo resolvemos con un paquete tributario, que es muy grosero para toda la población y para el sector empresarial muy especialmente*¹³. Los representantes de UCCAEP señalaban en esa ocasión que la respuesta a la difícil situación fiscal del momento era una revisión del nivel de gasto público, no con un ajuste en la recaudación de impuestos.

Por otra parte, la Cámara de Industrias, ante la consulta sobre su opinión en relación a este tema, expresaba la necesidad de revisar el gasto de forma prioritaria, al igual que los mecanismos para mejorar el cobro de impuestos, antes que pensar en ajustar los tributos existentes en ese momento: *“Es esencial fijar un límite al incremento de los gastos en el sector público, que no debiera ser superior al crecimiento del PIB*¹⁴. Un criterio muy similar expresó la Cámara de Comercio de Costa Rica, con respecto a la situación en general de las finanzas públicas: *“En muy diversas oportunidades, hemos expresado nuestro parecer con respecto a la reducción de la planilla estatal, la privatización de servicios públicos que no corresponden a la esfera estrictamente gubernamental, la necesaria reforma a los sistemas de pensiones y la inconveniencia de incrementar o crear nuevos tributos, de cara a los procesos de inserción a la economía mundial que nuestro país ha iniciado*¹⁵. Adicionalmente, la Cámara Nacional de Turismo y la Cámara Nacional de Hoteleros, se expresaron de forma conjunta en contra del proyecto de ley, enfatizando en esta oportunidad en los eventuales perjuicios que podría provocar el aumento del impuesto de ventas del 10% al 15% que se proponía inicialmente¹⁶.

13 Comparecencia del Presidente y Vicepresidente de la Unión de Cámaras y Asociaciones de la Empresa Privada, ante la comisión legislativa que analizaba el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario, enero de 1995.

14 Comparecencia del Presidente de la Cámara de Industrias de Costa Rica, ante la comisión legislativa que analizaba el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario, enero de 1995.

15 Comparecencia del Presidente de la Cámara de Comercio de Costa Rica, ante la comisión legislativa que analizaba el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario, enero de 1995.

16 Comparecencia del Presidente de la Cámara Nacional de Turismo y el Presidente de la Cámara Nacional de Hoteleros de Costa Rica, ante la comisión legislativa que analizaba el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario, febrero de 1995.

La Asociación Bancaria Costarricense, representada en este caso por el señor Luis Liberman¹⁷, en audiencia ante la comisión que analizaba el mencionado proyecto de ley, se expresaba en contra de gravar los ingresos generados por los diferenciales cambiarios. También en contra de las nuevas escalas de tarifas en el impuesto de renta a las personas físicas, en contra de la limitación en la deducción de los intereses en el impuesto de renta y en contra del impuesto del 1% sobre los activos de las empresas. Sobre este último punto, se solicitó que se excluyera del cálculo de los activos a las acciones en manos de las empresas financieras, como ya se había propuesto con respecto a los títulos valores¹⁸.

La versión final de la Ley de Ajuste Tributario de 1995 incorporó el aumento en el impuesto de ventas del 10% al 15%, pero solo durante 18 meses, al cabo de ese plazo, el impuesto quedaría definitivamente en un 13%. La versión definitiva no incluyó la ampliación de tramos para las personas físicas con actividades lucrativas, ni para las personas físicas en sus ingresos de salarios y pensiones. De igual forma, tampoco se incluyó la unificación de la tarifa del impuesto a las personas jurídicas. En lugar de estas propuestas, la Ley incorporó un impuesto al activo de las empresas, las que debían pagar un 1% de impuesto a las empresas cuyos activos superasen los US\$167.000 de 1995¹⁹. Este último impuesto fue posteriormente derogado por la Ley de Creación de Cargas Tributarias sobre Licores, Cervezas y Cigarrillo, Ley No. 7972 del 22 de diciembre de 1999. Adicionalmente, la Sala Constitucional falló favorablemente en el año 2001, una acción de inconstitucionalidad presentada en 1997 contra este impuesto, por lo que también lo declaró inconstitucional²⁰.

Junto con el trámite de la Ley de Ajuste Tributario,

17 En el año 2010 el señor Liberman fue electo Vicepresidente de la República junto a la Presidenta Laura Chinchilla.

18 Comparecencia del Presidente de la Asociación Bancaria Costarricense, ante la comisión legislativa que analizaba el Proyecto de Ley de Ajuste Tributario, febrero de 1995.

19 Este impuesto se derogó en 1999, además de haber sido declarado inconstitucional por la Sala Constitucional del Poder Judicial, por considerarlo confiscatorio.

20 Voto 02657 del 4 de abril del 2001, expediente 97-007905-007-CO.



la Administración Figueres Olsen impulsó un proyecto con amplias reformas al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que se llegó a aprobar como la Ley de Justicia Tributaria en agosto de 1995. A pesar de que el proyecto no arrastraba la oposición normal de un proyecto de impuestos, no estuvo exento de problemas, e incluso llegó a tener tres versiones distintas de la propuesta.

“La primer versión del Proyecto de Ley era bastante draconiana, y en todo caso se formó rápidamente un consenso entre los especialistas en el sentido de que el proyecto tenía serios problemas de inconstitucionalidad. Una segunda versión, mucho más sofisticada desde el punto de vista técnico, tuvo sin embargo el inconveniente de estar escrita en un lenguaje algo oscuro, y de contener algunas precisiones que, aunque tal vez correctas desde el punto de vista teórico, resultaban de dudosa aplicabilidad dado el grado de desarrollo de la administración tributaria costarricense. Estas dos características llevaron a que a la larga esta versión fuese rechazada por la fracción del gobierno en la Asamblea Legislativa” (Cornick, 1998).

La versión que finalmente se aprobó se construyó en la Asamblea Legislativa, por medio de un equipo técnico liderado por el entonces diputado Antonio Álvarez Desanti (Cornick, 1998). La propuesta aprobada como Ley incluyó medidas para facilitar el acceso a información tributaria, sanciones administrativas y la definición de delitos en materia tributaria.

El otro proyecto aprobado en materia de impuestos es la Ley de Sujeción al Pago del Impuesto de Renta a Algunas Instituciones del Estado, la cual obligaba a algunas empresas públicas al pago del impuesto de renta en caso de tener utilidades. El proyecto se justificaba en la necesidad de “modificar la estructura financiera y recuperar la capacidad estratégica del Estado, apoyado en una reducción significativa de la deuda interna”. Se agregaba además que “tomando en cuenta la naturaleza de estas instituciones y el hecho de que gran parte de sus excedentes se destinan a comprar bonos del Gobierno, someterlas al pago del impuesto sobre la renta aportaría sustancialmente a la solución del problema de la deuda interna”.

La versión final aprobada hacía una corrección del proyecto inicialmente presentado, pues el proyecto señalaba que el impuesto debía incluirse en el cálculo

de las tarifas²¹, lo que hubiese implicado el traslado del cobro del impuesto a los usuarios de dichos servicios. Considerando que con base en la Ley de la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos, las empresas públicas operan bajo el principio de prestación del servicio al costo, y que pueden generarse excedentes como “reservas de inversión”, solo podría aplicarse lo establecido en esta Ley en el caso de que se generasen excedentes extraordinarios, en razón de alguna situación particular de mercado.

La Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria en la Administración del Presidente Miguel Ángel Rodríguez Echeverría (1998-2002)

Luego de varios años de ajustes durante las administraciones Calderón Fournier y Figueres Olsen los problemas fiscales continuaron, por lo que se hizo necesario plantear otro conjunto de medidas. Estas propuestas se recogieron en un proyecto de ley presentado durante la administración del Presidente Miguel Ángel Rodríguez (1998-2002), cuyo objetivo era “contar con un sistema tributario simple, en la medida en que facilite al contribuyente el conocimiento de las obligaciones tributarias que está sujeto; eficiente, toda vez que si lo hacemos más simple, pondrá a la administración no sólo en capacidad de recaudar y administrar adecuadamente el sistema, sino y sobre todo potenciar sus posibilidades de fiscalización; y más equitativo, en la medida en que se elimine una serie de distorsiones” (Exposición de Motivos, Proyecto de Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria).

El proyecto presentado pretendía la unificación del impuesto a los combustibles, disperso en ese momento en un impuesto selectivo de consumo, impuesto especial para el Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI) e impuesto de ventas. Además, la actualización del impuesto sobre bebidas envasadas, derogatorias de exoneraciones del impuesto de ventas, derogatorias de exoneraciones del impuesto de renta, se incluía un impuesto especial a entidades financieras no domiciliadas (banca *off shore*), cam-

²¹ Las tarifas de los servicios prestados por las empresas públicas son calculadas y aprobadas por una entidad reguladora de dichas actividades, denominada Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP).



bios en rentas financieras, la introducción de un impuesto a los centros de apuestas electrónicas, casinos y salas de juego, y la derogatoria de 29 impuestos menores.

La versión final aprobada de esta Ley introdujo el impuesto único a los combustibles, en sustitución de los impuestos anteriores aplicados a este producto, pero con una modificación de la distribución de recursos. Del 30% de la recaudación destinada al CONAVI, este debe, a su vez, destinar un 25% de los recursos para proyectos viales de los gobiernos locales (municipalidades). También, en esta Ley se eliminan una serie de exoneraciones del impuesto de ventas, contenidas en otras 13 normas legales y presupuestarias. No obstante, las exoneraciones eliminadas fueron menores y no tuvieron un impacto permanente en la recaudación.

Se establecía en esta ley un impuesto a las bebidas envasadas sin contenido alcohólico, con excepción de la leche, de modo que fijaba el impuesto en un valor absoluto en colones por unidades de consumo (definidas por mililitro). Mediante una reforma del impuesto de ventas, se gravan servicios que hasta ese momento no estaban sujetos a este tributo, como los seguros, los servicios de impresión y los servicios de mantenimiento de vehículos.

En cuanto a la reforma planteada a los incentivos turísticos, la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria introdujo algunas modificaciones a estos beneficios. Tenía la dificultad de que esa reforma modificaba la versión original de la Ley de Incentivos al Desarrollo Turístico y no la versión vigente en ese momento, la cual ya incluía las modificaciones de la Ley Reguladora de Todas las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones. La Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria pretendía eliminar “la exención total o parcial del pago del impuesto sobre la renta, incluso las que se identifican como no sujeciones, así como las que permiten aplicar deducciones a la base imponible para el cálculo de dicho tributo o aplicar créditos de impuesto”, incluidas en varias normas, entre ellas la Ley de Incentivos al Desarrollo Turístico.

Pero debido a un problema en la coincidencia de las versiones de la Ley que se aprobó, la Procuraduría General de la República, en el dictamen C-004-2002, estableció que *“la intención del legislador fue derogar los beneficios que incidían directa o indirectamente en el Impuesto sobre la Renta tal como “la depreciación acelerada”, de manera que hasta tanto el legislador no realice la interpretación auténtica del artículo 22 inciso c) de la Ley No. 811422, no se debe presumir la derogatoria de los beneficios a que refieren los incisos a)-iii, b)-ii de la Ley No. 6990²³, posterior a la reforma de la Ley No. 7293²⁴.”*

tamente en el Impuesto sobre la Renta tal como “la depreciación acelerada”, de manera que hasta tanto el legislador no realice la interpretación auténtica del artículo 22 inciso c) de la Ley No. 811422, no se debe presumir la derogatoria de los beneficios a que refieren los incisos a)-iii, b)-ii de la Ley No. 6990²³, posterior a la reforma de la Ley No. 7293²⁴.”

Otro cambio que sí introdujo la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria en los incentivos turísticos, fue la derogatoria de la disposición que permitía aplicar como un gasto deducible al impuesto de renta, los programas vacacionales en territorio nacional en los que invirtieran las empresas en favor de sus empleados. Esa disposición, parte de la Ley de Desarrollo de Incentivos Turísticos, afectaba la recaudación del impuesto sobre la renta, la cual disminuyó la base imponible del tributo.

El otro punto que introdujo la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria es el cobro del 8% de impuesto a los rendimientos de las operaciones de reporto y recompra, de modo que igualaba el tratamiento tributario al que se cobra a los intereses de los títulos valores. De esta forma, las personas que obtienen rentas por estas operaciones dejaron de estar sujetos al impuesto del 15%, que establece de forma genérica el artículo 23 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Las reformas fallidas en la Administración del Presidente Abel Pacheco De la Espriella (2002-2006)

Debido a la prevalencia del problema fiscal, en agosto del 2001, el Presidente Miguel Ángel Rodríguez conformó una comisión de exministros de Hacienda para analizar la situación fiscal y presentar un informe con medidas de solución de carácter estructural. Dicho informe se presentó el 4 de abril del 2002, el cual se denominó “Agenda de Transformación Fiscal para el Desarrollo” y se convirtió en la base del “Proyecto de Ley de Ordenamiento Fiscal”, expediente No. 14.664, que finalmente fue presentado a la Asamblea Legislativa el 10 de abril del 2002 por parte del Poder Ejecutivo.

22 Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria.

23 Ley de Incentivos al Desarrollo Turístico.

24 Ley Reguladora de Todas las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones.



El proyecto, que siguió gestionándose en la administración del Presidente Abel Pacheco de la Escribana (2002-2006) iniciada el 8 de mayo de ese año, incluía reformas bastante amplias en el Impuesto sobre la Renta. Además, una iniciativa para crear un Impuesto al Valor Agregado, reformaba varios artículos del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, creaba la Agencia Nacional de Administración Tributaria y eliminaba varios impuestos menores.

La reforma propuesta del impuesto sobre la renta gravaba a personas físicas residentes, personas jurídicas residentes y a los no residentes. Pasaba de impuesto cedular a un impuesto global o sintético y de sistema territorial a universal o mundial, o sea, proponía gravar todos los ingresos de las personas y empresas residentes en Costa Rica, sin importar de dónde provengan dichas rentas o dónde esté ubicada su fuente productora. La propuesta pasaba de renta producto a un concepto de renta basado en el aumento neto patrimonial (alteraciones en el valor del patrimonio en el período). Proponía gravar las ganancias y pérdidas patrimoniales, así como las donaciones y herencias. Las ganancias patrimoniales formaban parte de una base imponible especial de las personas físicas y contaban con un sistema de reinversión de beneficios extraordinarios en el caso de las personas jurídicas.

La propuesta daba continuidad al concepto de retención liberatoria, por lo que no haría falta presentar declaración para el caso de las rentas del trabajo, por ejemplo. Los rendimientos del mercado financiero se proponía gravarlos en la base general al considerar la totalidad de las rentas.

En el caso de la renta de las personas físicas, se propuso un sistema dual de liquidación del impuesto: una base imponible general y una base imponible especial. En el caso de la primera, se sumaban los rendimientos del trabajo (dinerarios y en especie), los rendimientos de actividades económicas (dividendos por ejemplo u honorarios profesionales), los rendimientos del capital inmueble o inmobiliario, entre otras; con una disposición que presumía gravables los incrementos injustificados de patrimonio. Se restaban las aportaciones a planes de pensiones, de modo que aplicaba un mínimo exento personal y familiar, y así se obtenía la base liquidable general. Esta base imponible se sometía a una escala progresiva de tarifas que iba del 10% al 30%. En el caso de

la base imponible especial, esta se constituía por las ganancias y pérdidas patrimoniales que tributarían en general al 12%, salvo las herencias que tributarían al 3%.

Estaban obligados a declarar los empresarios, profesionales, trabajadores en ciertas situaciones especiales, rentistas sin retención, rentistas con retención y con rendimientos superiores a determinada cuantía y las rentas de fuente extranjera. Mientras que se excluía de este deber a los trabajadores con rendimientos exclusivos del trabajo que no superen un cierto límite anual; los trabajadores con rendimientos complementarios que no superasen el 20% de sus rendimientos de trabajo y que estuviesen sujetos a retención, entre otros.

En el caso del impuesto sobre la renta de personas jurídicas, se consideran sujetos pasivos del impuesto residentes y quienes realicen alguna actividad generadora de rentas. En el caso de los residentes, el impuesto se aplicaría sin distinción del lugar donde se produjo la renta (renta mundial). Además de las personas jurídicas en general, eran sujetos del impuesto los bancos comerciales del Estado, el Instituto Nacional de Seguros, el Instituto Costarricense de Electricidad, RACSA, la Fábrica Nacional de Licores, la Compañía Nacional de Fuerza y Luz, RECOPE, etc.; así como las cooperativas, los que prestan el servicio de educación privada (incluso fundaciones), los fideicomisos (no de inversión), entre otros, todos al 30%. Quedaban exentos el Estado, otros entes públicos que no fueran las empresas públicas citadas en el punto anterior y el Banco Central de Costa Rica, además de los partidos políticos, las empresas de zona franca, las asociaciones solidaristas, los sindicatos, las fundaciones y asociaciones de utilidad pública, el Magisterio Nacional, las Operadoras de Pensiones por los rendimientos de los fondos que administren, las cooperativas de pequeños y medianos productores agropecuarios, y el fideicomiso de la Escuela Agrícola de la Región del Trópico Húmedo (EARTH).

En el caso del impuesto de renta de no residentes, se gravaban las rentas obtenidas por los contribuyentes en territorio costarricense, personas físicas y entidades, no residentes en el país, aplicando un régimen similar al de remesas al exterior que existe en la versión vigente de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Se diferenciaba entre la renta que se obtiene a través de un establecimiento permanente o la



renta obtenida sin él. Si la renta no se obtenía con la participación de un establecimiento permanente, el impuesto aplicaría sobre cada operación, instantáneamente, sobre los ingresos brutos obtenidos por el no residente. En el caso de las rentas obtenidas por el no residente que utiliza un establecimiento permanente, se someten a un régimen tributario similar al del impuesto sobre la renta de personas físicas y sociedades.

En el caso de la propuesta de impuesto al valor agregado, la tarifa del impuesto se definió en un 13% y se propuso ampliar el concepto de venta para que se cubra la transferencia de bienes aunque no forme parte del giro habitual del vendedor del bien, de esta manera el hecho generador del tributo será la entrega de bienes y no solo su venta. Incorporaba la no sujeción expresa del impuesto en el caso de los bienes inmuebles, así como de la entrega de dinero, la prestación de servicios financieros y de préstamos y los rendimientos por inversiones de capital. Se establecían reglas para identificar el lugar de realización del hecho generador. Por ejemplo, la entrega de bienes se tenía por hecha en el territorio costarricense si los bienes se ponen a disposición en dicho territorio, como regla general. En materia de servicios, se entendía por realizado el servicio en territorio nacional, si el prestador del mismo tiene situada en el territorio costarricense la sede de su actividad económica.

El proyecto definía como sujetos pasivos del impuesto a las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y que realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al impuesto, en las operaciones interiores y quienes realicen las importaciones en el otro supuesto del hecho generador. En el caso de la aplicación del crédito fiscal, se sustituye el criterio de deducción física por el de deducción financiera, en el que los créditos admisibles son los correspondientes a los impuestos soportados en bienes y servicios que deban contabilizarse como costos del bien o servicio vendido o prestado, sin limitarse únicamente a aquellos elementos que se incorporan físicamente en el producto o servicio.

En el caso de los bienes usados, introducía una base imponible especial constituida por el margen de utilidad de cada operación aplicado por el sujeto pasivo revendedor, rebajando la cuota del IVA correspondiente a dicho margen. Se propuso, además,

un régimen especial para agricultura, ganadería y pesca, en el que los empresarios no estaban en la obligación de liquidar, cobrar, declarar, ni ingresar el IVA, pero sí tenían la posibilidad de aplicar los créditos por los IVA pagados en sus adquisiciones. El régimen especial les reconoce el derecho a percibir una compensación fijada en forma de porcentaje, sobre el precio de venta de sus productos, en caso de exportación.

En cuanto a las reformas al Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT), es de destacar la corrección de defectos de redacción en el caso de algunas sanciones, como en el caso de la sanción aplicada por inexactitud en la declaración de impuestos. Con respecto al cierre de negocios, se aclaraba que la reincidencia no exige que exista resolución que imponga la sanción de multa, como hecho previo para que la falta de emisión o entrega de la factura dé lugar al cierre de negocio. El delito de defraudación tributaria se redefinía para que tomara en cuenta también incumplimientos graves en materia de disfrute de beneficios fiscales, y se proponía aumentar de 200 a 300 salarios base como criterio para que estos delitos sean conocidos por el Ministerio Público. Se propuso, además, reformas relacionadas con sistemas informáticos para la llevanza de contabilidad, facturación digital y control de facturación, además de registro de transacciones a través de tales sistemas. Se plantearon reformas sobre el cómputo de intereses sobre pagos parciales e intereses en devoluciones; en el caso de este último, distinguiendo los pagos indebidos inducidos por la Administración de aquellos realizados por error del contribuyente.

A fin de resolver los problemas derivados de la creciente morosidad, se propuso permitir que la Administración Tributaria efectuase ella misma el cobro ejecutivo, sin necesidad de acudir a la vía judicial. Se le otorgaban a la Administración las funciones básicas para asegurar el cobro de la deuda tributaria, tales como el embargo y remate de bienes del deudor, entre otros. Otras reformas, se proponían en el caso del CNPT, por lo que esta es la mayor reforma propuesta para ese código desde su aprobación. El Proyecto de Ley No. 14.664, proponía también la creación de la Agencia Nacional de Administración Tributaria, transformando para ese fin a la Administración Tributaria en una Agencia Tributaria, financiada con un porcentaje de la recaudación y orientada a lograr la calidad de recursos humanos,



materiales y tecnológicos, a fin de mejorar cumplimiento voluntario y la capacidad de reaccionar de manera más eficiente ante el incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Finalmente, se propuso la eliminación de distorsiones y de impuestos menores, para lo cual se propuso, en primer lugar, incrementar en diez colones por litro la tarifa vigente del impuesto único a los combustibles, a la gasolina regular y a la gasolina súper. Por otra parte, se propuso un impuesto anual equivalente a doscientos dólares estadounidenses, a todas las personas jurídicas que se encuentren inscritas o, en adelante, se inscriban en el Registro Público. Con el proyecto se pretendía duplicar las tarifas de impuestos sobre la propiedad de vehículos, embarcaciones y aeronaves, así como eliminar ²³ impuestos menores.

Sin embargo, debido a la extensión y complejidad de este proyecto, la administración Pacheco de la Espriella tomó la decisión de fraccionarlo en distintos proyectos de ley. De esta manera podrían ser estudiados por la “Comisión Especial Mixta de Pacto Fiscal”, de modo que se discutían por separado el proyecto de Ley de Imposición sobre la Renta, el proyecto de Reforma al Código de Normas y Procedimientos Tributarios y al Código de Comercio, el proyecto de Ley de Creación de la Agencia Nacional de Administración Tributaria y el proyecto del Impuesto sobre el Valor Agregado. La Comisión Mixta había sido creada por el Plenario Legislativo el 31 de julio del 2002 y estaba integrada por siete diputados y ocho asesores externos, dentro de los cuales participaba el Ministerio de Hacienda, una representación de UCCAEP, de los sindicatos, de las asociaciones solidaristas y del sector cooperativo²⁵.

La Comisión de Pacto Fiscal inició labores el 8 de agosto del 2002 y contó con el apoyo del Proyecto del Estado de la Nación como Secretaría Técnica y de una “Mesa Técnica del Pacto Fiscal”. A lo largo de las 132 sesiones oficiales realizadas, el trabajo de

la Comisión de Pacto Fiscal se dividió en dos etapas: una primera que tuvo como objetivo solventar temporalmente el problema del déficit fiscal del país, para lo cual contenía una serie de impuestos extraordinarios, en su gran mayoría con un plazo de vigencia temporal de un año, y que quedaron contenidos en la propuesta presentada como “Proyecto de Ley de Contingencia Fiscal”, el cual fue aprobado como Ley No. 8343 el 18 de diciembre de 2002.

En una segunda etapa, se propusieron reformas estructurales, para lo cual se discutieron los proyectos inicialmente conocidos en la Comisión y se expusieron como principios: proteger la legalidad, la justicia social, la equidad e impulsar la responsabilidad administrativa. Las propuestas discutidas en la Comisión incluían la racionalización y mejoramiento del gasto público, la reactivación socioproductiva nacional mediante el fortalecimiento de las micro, pequeñas y medianas unidades productivas, el fomento de figuras asociativas en la producción, la erradicación de la informalidad de la economía, la mejora en la recaudación y un nuevo fundamento de la tributación directa e indirecta nacional.

La Comisión Mixta del Pacto Fiscal aprobó un Informe de Mayoría bajo el Expediente No. 14.584, el 9 de diciembre del 2003, dentro del cual se propuso al Plenario Legislativo el “Proyecto de Ley de Pacto Fiscal y Reforma Fiscal Estructural”. Sin embargo, con el fin de evitar conflictos de constitucionalidad, esta misma propuesta fue presentada por el Poder Ejecutivo el 19 de enero del 2004, bajo el Expediente N°. 15.516, “Ley de Pacto Fiscal y Reforma Fiscal Estructural”. El 6 de febrero del 2004, fue aprobada por el Plenario Legislativo la conformación de una “Comisión Especial” que estudiaría este proyecto y el Expediente No. 15.533.

La Comisión Mixta se mantuvo bajo las líneas generales de la propuesta inicial y planteó igualmente una reforma para crear el Impuesto al Valor Agregado, con una tasa de 13%. Propuso, también, una tarifa reducida del 6% para los servicios de salud, el arrendamiento residencial que supere mensualmente un monto igual a un salario base, la tarifa eléctrica y el servicio de agua residencial. Se establecía un impuesto sobre la renta de características globales y mundiales, tanto para personas físicas como para personas jurídicas, basado en criterios de residencia en el país. Se propuso un gravamen único y definitivo a los rendimientos pasivos del capital de un 10%

²⁵Los integrantes de la Comisión fueron los diputados Mario Redondo Poveda, Epsy Campbell Barr, Bernal Jiménez Monge, Margarita Penón Góngora, Nury Garita Sánchez y Olman Vargas Cubero, y los asesores externos: Doris Osterlof Obregón, Álvaro Ramírez Bogantes, Albino Vargas Barrantes, Rodrigo Aguilar Arce, Víctor Hugo Morales Zapata, Enrique Acosta Granados, Alberto Dent y Ulises Blanco Mora.



y se definió también un impuesto fijo a las ganancias de capital del 10%.

Con respecto a las rentas de personas físicas, se exceptuaban ingresos por indemnizaciones de pólizas de seguro pagos de la CCSS y el Instituto Nacional de Seguros por incapacidad, el aguinaldo, las becas públicas, las pensiones alimentarias o anualidades para alimentación, entre otras. En el caso del impuesto a personas jurídicas, los ingresos de operación que la empresa recibe como parte del giro habitual, y respecto del lugar de su generación, formarían parte de la renta global. En el caso de las rentas pasivas del extranjero, la empresa debía declarar dichas inversiones y acreditar el impuesto del 10% al devengo de dichas rentas. Los dividendos que la empresa reciba tanto de empresas nacionales como extranjeras entrarían a la base global para cobro del impuesto. Las cooperativas y asociaciones solidaristas estarían exentas del pago del impuesto sobre la renta, pero la distribución de excedentes sería parte de la renta global de la persona física que los recibe.

Se establecía la obligación de declarar a todas las personas jurídicas, fundaciones, asociaciones, cooperativas, etc. La tarifa del impuesto sobre la renta de personas jurídicas sería del 30%, por el cual se disminuiría dos puntos porcentuales anualmente hasta llegar en el año 2010 a una tasa impositiva del 18%, en el tanto los ingresos tributarios por concepto de impuesto de renta tengan un crecimiento real superior al del PIB. Sobre otras modificaciones legales, se mantenían las reformas al Código de Normas y Procedimientos Tributarios con correcciones en su redacción, y la propuesta de creación de una Agencia Nacional Tributaria con plena independencia y autonomía, se modificó para crear la Dirección Nacional de Tributos, como un órgano de desconcentración mínima del Ministerio de Hacienda.

Los plazos planteados por la Asamblea Legislativa a la Comisión Especial para la aprobación del Proyecto de Pacto Fiscal Estructural no se cumplieron. Esto debido a diferentes razones, desde el filibusterismo parlamentario, el ausentismo de los diputados y el choque con la discusión de otros temas legislativos, que se consideraron importantes en ese momento (en esos meses se aprobó la incorporación del artículo 208 bis en el Reglamento de la Asamblea Legislativa). Se llegó, incluso, hasta la pérdida de interés producto de las elecciones nacionales

el 5 de febrero del 2006. Finalmente, la propuesta logró su aprobación en primer debate en la Asamblea Legislativa, el 16 de febrero del año 2006. El texto aprobado, en primer debate, requería de una segunda votación, la cual se suspendió ante la decisión de algunos congresistas de presentar el texto aprobado a consulta de la Sala Constitucional. Posteriormente, la reforma estructural propuesta en sus inicios por el Presidente Miguel Ángel Rodríguez e impulsada luego por el Presidente Abel Pacheco, se vio afectada por el fallo de la Sala Constitucional en marzo del año 2006²⁶.

La aprobación de la Ley de Contingencia Fiscal fue una bocanada de oxígeno, en medio del estancamiento en el proceso de aprobación de la reforma impulsada por el Presidente Pacheco, lo que le permitió dar un respiro temporal a la difícil situación fiscal de ese momento. Esta Ley tuvo una vigencia de dos años, en la que se aprobaron medidas de control de gasto, se crearon cargas temporales adicionales al patrimonio de las personas, a la propiedad de vehículos, a los casinos y salas de juego, a las empresas de enlaces de llamadas, a los bancos y entidades financieras no domiciliadas, a las bebidas alcohólicas, a los cigarrillos y a los aranceles del Registro Nacional. Se establecieron cargas adicionales transitorias en el impuesto de renta, particularmente, en el impuesto a las utilidades, en el impuesto a la renta de las personas, en el impuesto a las rentas del mercado financiero, se creó un impuesto extraordinario sobre los rendimientos y ganancias de capital de los fondos de inversión, y un impuesto extraordinario a las remesas al exterior (Rodríguez y otros, 2015). Al finalizar el año 2004, la mayoría de las medidas habían dejado de tener vigencia, con una recaudación efectiva menor a la prevista cuando se tramitó la Ley (Rodríguez y otros, 2015), lo que no permitió darle una solución de largo plazo a la problemática fiscal del país.

La experiencia de la Comisión Mixta ha sido alabada a lo interno del país, pues fue conformada por diputados, representantes sindicales, representantes empresariales y representantes de otros sectores sociales, aun así logró un acuerdo para proponerle al

26 Voto No. 03671 de las catorce horas con treinta minutos del 22 de marzo del 2006, se considera que el trámite seguido para la aprobación del proyecto es inconstitucional, por contener vicios sustanciales de procedimiento.



país la Ley de Contingencia Fiscal y el Proyecto de Ley de Pacto Fiscal Estructural. Lo cierto es que su conformación alargó el proceso de discusión de la propuesta, a pesar de la urgencia planteada inicialmente en el Informe de Exministros de Hacienda y se vio sometida a las exigencias particulares de los distintos sectores, que llevaron el normal proceso de cabildeo político al seno formal de una comisión legislativa. La “sectorización” de la discusión de la reforma, se vio agravada por la irrupción del multipartidismo en la Asamblea Legislativa desde las elecciones del 2002, fenómeno para el cual el reglamento legislativo está totalmente desfasado.

La experiencia de esta comisión mixta en el proceso de reforma tributaria, se puede resumir en lo señalado por Gómez y O’Farrell (2009):

Un claro ejemplo de cómo las condiciones institucionales pueden entorpecer el desarrollo de la política tributaria proviene de la frustrada reforma tributaria que entró en discusión en el 2002 en Costa Rica, [...] la reforma fiscal entró en un tortuoso camino de consultas, discusiones y negociaciones que demoraron de manera extenuante la aprobación de la misma. [...] la vía legislativa inspirada en el filibusterismo parlamentario, favorecido por un reglamento interno de la Asamblea, facilitó que a lo largo de 44 meses de discusión se presentaran más de 3.000 mociones y otros tantos recursos para paralizar el tratamiento de la misma. Por otro lado, la situación se agravó con el protagonismo dado a la Comisión Especial Mixta compuesta por representantes de la sociedad civil, quienes alejados de una auténtica representación política estaban interesados en salvaguardar sus propios intereses, tanto económicos como ideológicos.

Las reformas propuestas en la Administración del Presidente Óscar Arias Sánchez y la reforma a la Ley de Zonas Francas (2006-2010)

La Administración del Presidente Óscar Arias heredó la discusión inconclusa de la reforma fiscal pero, además, la decisión pendiente en relación al Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica y los Estados Unidos (CAFTA por sus siglas en inglés), este último sería el que marcará de manera definitiva su gestión. La intención del gobierno era

presentar una reforma de manera rápida, que tenía como los ejes principales de la propuesta la reforma del impuesto de ventas en un IVA, una reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta²⁷ y un impuesto a las casas de alto valor²⁸. El Ministerio de Hacienda trabajó también una propuesta para crear un impuesto a las sociedades anónimas y un impuesto a las transacciones financieras, ambos que se sumaban al paquete de iniciativas que se pretendía impulsar en ese momento.

No obstante, lo anterior, formalmente solo llegaron a presentarse tres proyectos de ley: el Proyecto de Ley de Impuesto a las Personas Jurídicas, expediente No. 16.306, presentado el 3 de agosto del 2006; el Proyecto de Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado, expediente No. 16.326, presentado el 14 de agosto del 2006 y el Proyecto de Impuesto Solidario para el Fortalecimiento para los Programas de Vivienda, expediente No. 16.328, presentado también el 14 de agosto del 2006.

Con respecto al primero de esos proyectos de ley, la propuesta para crear un impuesto a las personas jurídicas, propiamente a las sociedades anónimas, pretendía cobrar un impuesto anual de doscientos dólares de los Estados Unidos de América (\$200), el cual se aplicaría a todas las personas jurídicas inscritas o que se inscriban en el Registro Público. Además de la finalidad puramente recaudatoria, el impuesto se propuso con la finalidad de controlar la creación de sociedades, de manera indiscriminada y en grandes cantidades, que se hacían para aplicar mecanismos sofisticados de evasión o de elusión principalmente.

Esta primera versión del impuesto a las personas jurídicas no establecía destino para los recursos recaudados por el tributo. Inicialmente se propuso como sanción para los morosos con el impuesto la no realización de trámites registrales y la aplicación de forma supletoria del Código de Normas y Procedimientos Tributarios para otras faltas asociadas al cumplimiento del pago de este impuesto. En el caso de la propuesta para crear el Impuesto al Valor Agregado, el proyecto adoptaba el esquema de gravar tanto los bienes como los servicios de forma

27 “Gobierno impulsará impuesto de 13% al valor agregado”, La Nación, 7 de junio del 2006.

28 “Posible impuesto para casas de lujo”, La Nación, 6 de junio del 2006.



general, sin perjuicio de las exenciones que luego se establecen, para lo cual se delimitaba el concepto de venta o entrega de bienes como el de prestación de servicios. A la vez se precisaban los conceptos relacionados con el responsable de la entrega del bien o el prestatario del servicio (empresario o profesional), fundamental para aplicar el impuesto.

El proyecto incluía la definición de las operaciones no sujetas del impuesto, haciendo referencia expresa, por ejemplo, a la figura de la no sujeción al tributo del traspaso de los bienes inmuebles, justificado en el hecho de que el traspaso de estos bienes se encuentra gravado con un impuesto específico. El proyecto incluía como exenciones los bienes y servicios incluidos en la canasta básica tributaria (que se definiría por el Poder Ejecutivo vía reglamento), los servicios de educación privada, los servicios de salud (con excepción de los servicios de hospitalización), la electricidad hasta 280 k/h por mes, el servicio de agua potable hasta 40 metros cúbicos por mes y el arrendamiento mensual por debajo del valor equivalente a un salario base.

Uno de los cambios más importantes que proponía el proyecto presentado era la modificación del criterio de deducción, se pasaba del criterio existente en ese momento de deducción física a un criterio de deducción financiera. Para complementar lo anterior, se detallaba cuáles pagos de impuestos eran deducibles o acreditables, los requisitos subjetivos de la deducción, las operaciones cuya realización origina el derecho a la deducción, las limitaciones del derecho a deducir, etc. La tarifa general propuesta por este proyecto era de un 13% de impuesto, planteando a la vez una tarifa reducida del 6% para los servicios de electricidad y agua residencial por encima de los umbrales exentos.

Con respecto a la propuesta de impuesto solidario para el fortalecimiento de los programas de vivienda, que se aplicaría sobre las casas de mayor valor, el tributo se creó para financiar programas de vivienda para familias de escasos recursos. Se definió en ese momento que el impuesto se aplicase sobre viviendas con valor por encima de cien millones de colones, serían las contribuyentes de este impuesto, a las que se aplicaría unas tasas progresivas que iban desde el 0,25% hasta el 0,55% del valor del inmueble.

Los tramos del impuesto, incluyendo su valor mínimo, se actualizarían cada año según la variación

en el índice de precios al consumidor. Una cuestión importante, que luego cambiaría en el trámite legislativo, es la base imponible del impuesto, pues la versión original proponía que esta base se definiera por el valor de mercado del inmueble de uso habitacional, ya fueran casas, condominios o apartamentos, incluyendo dentro de este valor “las áreas de esparcimiento que tengan, tales como piscinas, gimnasios, canchas para practicar deportes, entre otras” (Texto del Proyecto de Ley No. 16.328).

Aunque los proyectos de ley fueron presentados rápidamente, a pocos meses de asumir la Administración Arias Sánchez, la complicación de la discusión del Tratado de Libre Comercio con los Estados Unidos, así como la amplitud y complejidad de la agenda de leyes de implementación que debían aprobarse junto con el Tratado, cerró los espacios para el impulso de los proyectos de reforma tributaria. En el caso propiamente del proyecto para crear el impuesto al valor agregado, se inició el trámite formal de consultas, pero no pasó de ahí. El Partido Acción Ciudadana, mayor partido de oposición en ese momento, le señaló al gobierno que no entraría a discutir la creación del IVA sin conocer una propuesta para la reforma del impuesto sobre la renta. Si bien el Ministerio de Hacienda trabajó en la redacción de un proyecto de ley para reformar el impuesto sobre la renta, nunca llegó a presentarse formalmente como proyecto de ley ante la Asamblea Legislativa.

Con respecto al proyecto para crear un impuesto a las personas jurídicas, esta iniciativa sufrió, durante el gobierno de Óscar Arias, la misma suerte que el proyecto para crear el IVA. No obstante, al iniciar la Administración de Laura Chinchilla en el 2010, se decidió retomar este proyecto de ley con la idea de canalizar más recursos para el financiamiento de la seguridad. De esta manera, el proyecto se modificó y se le hicieron tres grandes cambios: en primer lugar, como alternativa al cobro de los \$200, se cobraría un 50% de un salario base a todas las sociedades registradas como activas ante la “autoridad tributaria”²⁹ y un 25% de un salario base a aquellas sociedades que no estuvieran activas; en segundo lugar, el impuesto tendría como destino específico el

29 Si bien la ley delegó el cobro en el Registro Público, no definió claramente quién era la autoridad tributaria para los efectos de definir si una sociedad estaba activa o no, ni los mecanismos para hacerlo. Esto vino a crear posteriormente problemas de aplicación de la norma.



financiamiento del Ministerio de Seguridad Pública y, en tercer lugar, se incluiría como mecanismo de sanción la disolución de la sociedad que acumulara tres periodos consecutivos de morosidad.

La inclusión de una tarifa diferenciada para las sociedades inactivas, fue parte de una amplia discusión en la Asamblea Legislativa sobre la existencia de las llamadas “sociedades de tenencia”, o sea, aquellas que se creaban para convertirse en las dueñas registrales de bienes muebles y bienes inmuebles. Se defendió la existencia de esas sociedades y el derecho a crearlas y usarlas con esta finalidad, de ahí la ventaja tributaria que se les dio. De esta manera, la propuesta perdió parcialmente una de las razones por las cuales se había propuesto originalmente: la posibilidad de que la medida ayudase a combatir la elusión y la evasión por medio de la creación de sociedades de papel.

Con estos ajustes y bajo una lógica diferente, el impuesto a las personas jurídicas se aprobó finalmente el 22 de diciembre del 2011, aunque posteriormente fue sujeto de cuestionamientos y declarado parcialmente inconstitucional en el 2015³⁰. A pesar de eso, muchas sociedades decidieron no pagar su obligación tributaria y acumular deudas durante el plazo de vigencia de la norma, lo que le permitió al Registro Público realizar trámites de disolución de sociedades desde noviembre del 2016, proceso en el que se calcula se lograron eliminar más de 260.000 sociedades del registro mercantil.

Por la prioridad dada por el gobierno de turno, el proyecto del impuesto solidario corrió mejor suerte y sí se le dio trámite durante esa Administración, no sin antes estar sujeto a cuestionamientos en cuanto a la posibilidad de que el impuesto pudiese impactar a personas a las que no estaba dirigido. Sin que estuviese apoyado en estudios técnicos o ejemplos prácticos, el principal cuestionamiento que sufrió esta propuesta era la posibilidad de que personas con grandes terrenos, pero infraestructuras habitacionales pequeñas y sencillas, se vieran obligadas a pagar el impuesto sin contar con los recursos su-

ficientes para asumir esta obligación. Según se suponía, podían existir personas que aún sin recursos económicos importantes tendrían grandes terrenos heredados o, inclusive, grandes casas de habitación heredadas sin que el heredero o herederos tuviesen ingresos suficientes para hacerle frente a la obligación tributaria³¹.

Al surgir temores de eventuales problemas de capacidad contributiva y confiscatoriedad, que luego pudieran prestarse para cuestionamientos ante la Sala Constitucional, se decidió que aquellas propiedades cuyo valor de las áreas constructivas fuese menor a 100 millones de colones estuviesen exentas del pago del impuesto. Este fue el principal cambio que se le hizo al proyecto de ley y que permitió que, finalmente, se aprobara por la Asamblea Legislativa el 6 de noviembre del 2008, más de dos años después de presentada la propuesta a conocimiento de los diputados.

No solo las iniciativas eminentemente tributarias sufrieron por el enfoque político en la agenda del CAFTA. También la propuesta de reforma a la Ley de Zonas Francas, que surgía de la necesidad de ajustar el esquema de incentivos de zonas francas a las disposiciones de la Organización Mundial de Comercio (OMC), la cual había prohibido el otorgamiento de subsidios a la exportación y que estuvo postergando la entrada en vigencia de esa medida, para dejarla finalmente vigente el 1 de enero del 2016. El proyecto de ley, presentado en abril del 2009, proponía eliminar el requisito de exportación para las empresas beneficiarias del régimen, lo que se prohibía por el Acuerdo de la OMC, lo cual introdujo otros criterios para considerar a una empresa como beneficiaria del régimen, tales como la pertenencia de la empresa a un sector estratégico para el país.

Se proponía mantener los beneficios del régimen, con excepción de la exoneración de renta, que solo

30 Por medio del voto 2015-001241 del 28 de enero del 2015, la Sala Constitucional acoge parcialmente la acción de inconstitucionalidad presentada contra la Ley No. 9024 y anula los artículos 1, 3 y 5 de dicha Ley, lo que deja el impuesto sin posibilidad de cobro a partir del año 2016.

31 Mitos comunes que surgen en la discusión de impuestos aparecieron en el trámite de este proyecto de ley. El agricultor pobre, dueño de grandes terrenos productivos y la viuda pobre, heredera de las propiedades de su marido pero con una pensión pequeña o sin recursos del todo, son ejemplos de estos mitos. Si bien estas situaciones se pueden dar, no se brindaron datos del alcance de las mismas para determinar la afectación a la población ni se legisló para solucionar estas excepciones y no convertirlas en parte de la norma aprobada.



se mantendrá en un 100% para las empresas que cumplan mínimos de inversión y de creación de empleo. La propuesta inicial fijaba un impuesto de 5% de renta durante los primeros ocho años y del 15% en los cuatro años siguientes a las empresas ubicadas en zonas de mayor desarrollo relativo; mientras que en el caso de empresas ubicadas en zonas de menor desarrollo, la propuesta era de 5% de impuesto en los primeros doce años y 15% en los seis años siguientes.

En el mes de enero del 2010, se aprueba la reforma a la Ley de Régimen de Zonas Francas, por medio de la Ley No. 8794, lo cual permitió cumplir los objetivos trazados en la propuesta inicial. Las medidas aprobadas fueron modificadas muy levemente, ampliando los beneficios a las empresas ubicadas en zonas de menor desarrollo relativo, lo que terminó por hacer más complejo el esquema de incentivos, al crear dos regímenes en uno solo: el régimen para empresas en sectores estratégicos y que cumplieren con mínimos de inversión y empleo³², y el régimen para las empresas en zonas de menor desarrollo. Esto en lugar de colaborar en la reducción paulatina de las exoneraciones de impuestos, más bien podría haber contribuido con una mayor pérdida de recaudación, pues la ley flexibilizó las condiciones para recibir los beneficios estipulados en esta reforma y amplió los plazos para disfrutar de exoneraciones en el impuesto de renta.

La propuesta de reforma en la Administración de la Presidenta Laura Chinchilla Miranda: el proyecto de solidaridad tributaria y otras propuestas (2010-2014)

El proceso de elaboración de la reforma fiscal de la Presidenta Laura Chinchilla, que inició labores el 8 de mayo del 2010, arrancó en la segunda mitad de ese año con la elaboración de una propuesta en ese sentido³³. El trabajo de elaboración de la propuesta de reforma empezó a discutirse con diferentes grupos sociales, como empresarios y sindicatos, sin

que las propuestas que empezaban a vislumbrarse lograran obtener apoyo suficiente de esos sectores. Inicialmente, los empresarios se opusieron de forma rotunda a la posibilidad de avanzar en una reforma tributaria³⁴, posición que luego endosarían varias agrupaciones sindicales (que refutaron toda la propuesta de reforma), a lo que, posteriormente, se uniría la posición de las Asociaciones Solidaristas (afectadas por la reforma del impuesto de renta), partidos de oposición (opuestos principalmente a la ampliación de la base en el impuesto de ventas), empresas de zonas francas y la Ministra de Comercio Exterior³⁵ (estos dos últimos opuestos a la creación de un impuesto a la distribución de utilidades de zonas francas).

El 17 de enero del 2011, se presentó en la Asamblea Legislativa el Proyecto de Ley de Solidaridad Tributaria, que se incorporó a la discusión legislativa bajo el expediente No. 17.959, iniciativa que se llevó poco más de ocho meses de decisiones, elaboración y discusión para su presentación final. La Administración Chinchilla Miranda solo retomó uno de los proyectos de impuestos presentados por la Administración Arias Sánchez, el Proyecto de Impuesto a las Personas Jurídicas. Despreció así la posibilidad de impulsar el Proyecto de Impuesto al Valor Agregado, el cual ya había iniciado su discusión en la Asamblea Legislativa en el gobierno anterior y de cuyos componentes principales se tomaron elementos que se usaron de base para la elaboración del capítulo que transformaba el Impuesto de Ventas en un IVA, iniciativa incluida en el Proyecto de Solidaridad Tributaria.

De tal forma, el Proyecto de Solidaridad Tributaria, expediente 17.959, contenía tres partes: una reforma amplia del Impuesto sobre la Renta, reformas al Impuesto General sobre las Ventas (cuyo proceso implicaba la transformación en un verdadero IVA) y reformas a impuestos menores, como el impuesto al traspaso de bienes inmuebles, el impuesto al traspaso de vehículos y un aumento en el selectivo de consumo a la venta e importación de vehículos.

32 Los requisitos en estos casos son de \$10.000.000 de inversión en un plazo de ocho años y tener al menos 100 empleados.

33 “Costa Rica: Gobierno anuncia reforma fiscal”. Revista Mercados y Tendencias, 17 de agosto del 2010.

34 Aunque la reforma del impuesto de renta no afectaba la tasa general que grava a las personas jurídicas, los empresarios se opusieron a las otras partes de la reforma de renta, particularmente la reforma al gravamen sobre las rentas del capital.

35 “Impuestos a las zonas francas enfrentan al COMEX y Chinchilla”. La Nación, 22 de septiembre del 2011.



El proyecto en sí abandonó la idea de una reforma total de la Ley de Impuesto sobre la Renta y de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas, creaba nuevas leyes en ambos casos y derogaba entonces las existentes, de modo que en su lugar propuso reformas amplias, que procuraban transformar la naturaleza de los impuestos.

En detalle, el Proyecto de Solidaridad Tributaria, presentado el 17 de enero del 2011, proponía la ampliación del hecho generador, principalmente en cuanto a la inclusión en este de las ganancias y pérdidas de capital. Se eliminaban beneficios fiscales a empresas cooperativas, fundaciones y asociaciones solidaristas, que cuentan con un tratamiento tributario especial. El proyecto proponía que las inversiones en derechos e intangibles se pudiesen amortizar, lo que hoy no es posible. En el caso de la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores, se proponía que se pudiese aplicar por todas las empresas, no solo las industriales o agrícolas como esta.

Se incorporaba una norma para limitar la deducción de intereses, con el fin de evitar un perjuicio a la Administración Tributaria por el abuso en la figura del endeudamiento, fenómeno más conocido como subcapitalización. En relación con este tema, se establecía la posibilidad de que la Administración Tributaria ajustase la tasa de interés cuando se da una operación de crédito entre entidades vinculadas, nuevamente con el fin de evitar perjuicios al fisco. Se introducía normativa para regular lo relativo a precios de transferencia, con el fin de evitar una pérdida de recaudación a la Administración Tributaria por el traslado de rentas gravables vía transacciones entre partes vinculadas.

Con respecto a la definición de las tarifas aplicables de este impuesto, se proponía que las tarifas quedasen en un 30% para las personas jurídicas; mientras que a las personas físicas y a todas aquellas calificadas y registradas como micro y pequeñas empresas por el Ministerio de Economía, así como las microempresas, pequeñas y medianas empresas agrícolas calificadas e inscritas como tales por el Ministerio de Agricultura y Ganadería, se les aplicaría una tarifa en tres tramos del 10% hasta el 25%, de modo que se cobraría un 10% sobre los primeros cuatro millones de colones de utilidad neta anual, un 20% sobre los cuatro millones de colones y hasta los ocho millones de colones de utilidad neta anual,

y un 25% sobre los ocho millones de colones de utilidad neta anual³⁶.

Se introducía todo un nuevo capítulo en la Ley para incorporar las normas necesarias para gravar las ganancias de capital, así como las rentas generadas por el capital. Se incorporaba la definición de lo que se considera como ganancias y pérdidas de capital, así como las situaciones en las que no existen ganancias ni pérdidas de capital.

En cuanto a la renta del capital inmobiliario, la renta imponible se proponía como la diferencia entre la renta bruta y los gastos deducibles, dicha deducción consistiría en una reducción del 15% del ingreso bruto, pero el contribuyente siempre podría declarar como empresa por este tipo de rentas si lo considera oportuno. En el caso de la renta imponible de las ganancias o pérdidas de capital, estas se proponían como la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión, en el caso de transmisiones onerosas; para las otras situaciones, estaría constituida por el valor de mercado de los bienes o derechos que se incorporen al activo o patrimonio del contribuyente. El impuesto establecido en los casos anteriores tendría una tasa del 15%³⁷.

La propuesta reformaba el impuesto sobre las remesas al exterior, se sujetaba al pago del impuesto a todos los bancos del exterior que otorgan crédito en el país, al tiempo que se eliminaba la renuncia existente al cobro del impuesto en caso de que a los contribuyentes se les graven esas rentas en el exterior³⁸.

36 Al momento de proponerse la reforma un millón de colones era equivalente a 1.960 dólares.

37 Los rendimientos de los títulos valores están hoy en un 8%, hubiesen pasado a 15%.

38 El artículo 60 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, establece que: “la Administración Tributaria queda facultada para eximir total o parcialmente del impuesto, cuando las personas que deban actuar como agentes de retención o de percepción del impuesto, o los propios interesados, comprueben, a satisfacción de la Administración Tributaria, que los perceptores de tales ingresos no les conceden crédito o deducción alguna en los países en que actúen o residan, por el impuesto pagado en Costa Rica, o cuando el crédito que se les concede sea inferior a dicho impuesto, en cuyo caso solamente se eximirá la parte no reconocida en el exterior”.



Se suprimía, además, el privilegio que existía en el tratamiento a la llamada banca “off shore”, proponiendo considerarla como un establecimiento permanente sujeto al impuesto como cualquier otro.

El Proyecto proponía la creación de un nuevo impuesto mínimo a los ingresos, con una tasa del 1,5% que se aplicaría a los ingresos brutos del contribuyente, estos ingresos serían los mismos que establecía el Proyecto para el impuesto regular de renta, con la exclusión de las ganancias de capital, los intereses y los dividendos. Los recursos pagados por este impuesto se constituían en un crédito contra el impuesto sobre las utilidades, sin que quedase crédito a favor del contribuyente en caso de que lo pagado por el impuesto mínimo a los ingresos sea mayor que la obligación generada por el impuesto a las utilidades. Las reformas originales propuestas mantuvieron prácticamente sin cambios el capítulo dedicado al gravamen sobre las personas físicas. Las modificaciones se concentraron en el fortalecimiento del gravamen a las rentas pasivas del capital y algunas modificaciones en el tratamiento de las personas jurídicas.

En lo que se refiere a la reforma de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, el Proyecto hacía las siguientes propuestas de modificaciones: primero, se incluyen los servicios como actividad gravada de forma general, que hoy están exentos de forma general salvo algunas excepciones fijadas por la Ley, igualando el tratamiento con la venta de bienes; además, se incorporaban los criterios para considerar la venta de un bien o la prestación de un servicio como realizado en territorio nacional y, en tercer lugar, se modifica la normativa con el fin de distinguir con claridad entre lo que es la venta de un bien y la prestación de un servicio, definiendo con precisión el llamado “autoconsumo” (utilización de un bien o servicio de propia producción con el fin de integrarlo en el proceso productivo de otro bien o servicio).

Se incorporaba la figura de la “inversión del sujeto pasivo” en el caso de los servicios cuyo prestador no se encuentre domiciliado en el país, de forma que se pueda realizar un cobro efectivo del impuesto en este caso. Se establecía una derogatoria general de exoneraciones, salvo lo dispuesto en la Ley de Zonas Francas y se incorporaba una modificación con la finalidad de reducir y ordenar en esta materia el Impuesto. No obstante, se añadían algunas exoneraciones, para buscar que la propuesta ganara en eficiencia

(por ejemplo: alquileres³⁹ y préstamos, particularmente debido a las dificultades para la administración del cobro de este impuesto) o en progresividad (por ejemplo: transporte terrestre de pasajeros o consumo básico de energía eléctrica y agua).

Se incrementaba la tarifa general al 14% y se establecía una tarifa reducida especial para los servicios de educación, por las características particulares de este servicio, fijando la tasa en un 10%. Vale la pena resaltar que en el caso de la prestación de servicios de educación superior, estos gozarían de la tarifa especial siempre y cuando se tratase de carreras debidamente acreditadas.

La modificación de ciertos artículos y la incorporación de otros, tenía como fin establecer el régimen jurídico de los créditos de impuesto como consecuencia del paso de un esquema de deducción por incorporación física a otro de deducción financiera. Con la inclusión de estas modificaciones en la deducción por incorporación financiera, la cual tiene como regla que se puede deducir todo crédito del impuesto (esquema más habitual en los países donde existe el IVA), es el más razonable desde el punto de vista del control y el que genera las mejores condiciones de competitividad empresarial.

Un aspecto particularmente importante en la propuesta del Proyecto de Solidaridad Tributaria es la eliminación de la llamada “tasa cero” sobre la canasta básica, asunto que provoca una pérdida importante de recaudación y que, además, tiene un alto costo administrativo para la Administración Tributaria, por la cantidad de devoluciones del impuesto que se tienen que realizar. Con la propuesta, estos bienes pasaban a estar exonerados, en lugar del tratamiento preferencial de “tasa cero”, lo que hace esencial la determinación de la proporción de crédito deducible y no deducible cuando el contribuyente se dedique a actividades exentas y otras que no lo están. Los bienes para exportación mantienen el beneficio de la tasa cero, con un esquema especial de devolución del impuesto.

Luego de varios meses de discusiones en torno al expediente legislativo 17.959, que no lograron hacer avanzar el Proyecto de Solidaridad Tributaria, hacia el mes de septiembre del 2011, el Gobierno de

³⁹ En el caso de los alquileres se exoneraban aquellos que se cobraban por los bienes inmuebles de uso residencial.



Laura Chinchilla inició un proceso de negociación con el excandidato presidencial y figura principal del mayor partido de oposición de entonces en la Asamblea Legislativa, Ottón Solís del Partido Acción Ciudadana, que se sumaba a la discusión con otros diputados representantes de partidos minoritarios. Ese proceso de negociación culminó con un acuerdo entre el Gobierno y el PAC, además llevó a la elaboración de un nuevo texto de proyecto de ley que fue presentado a la Asamblea Legislativa al término de la fecha mencionada con el mismo nombre pero con un número de expediente diferente, en este caso el 18.261, denominado también Proyecto de Ley de Solidaridad Tributaria.

El nuevo proyecto se presentó a la Asamblea Legislativa con una moción para tramitarlo en una comisión legislativa especial, en un procedimiento abreviado de discusión y tiempo limitado para su aprobación por parte de los diputados. Dicha moción se aprobó y se fijó un plazo de 6 semanas para su discusión en comisión, con el fin de elevarlo a votación en el Plenario de los Diputados al comenzar el mes de diciembre, plazos ajustados que finalmente dieron al traste con la propuesta de reforma.

Entre los cambios negociados, la mayor cantidad se dio en la reforma del impuesto de renta, aunque los cambios en la transformación del impuesto de ventas en un IVA concentraron las mayores reducciones en la recaudación adicional prevista. A diferencia de la versión anterior, en esta se extiende la exoneración del impuesto de renta a las micro, pequeñas y medianas empresas agrícolas dedicadas a la producción orgánica. Se mantiene en este caso la exoneración a las llamadas empresas de “economía social”, tales como las cooperativas, asociaciones solidaristas y empresas relacionadas con el sector magisterial⁴⁰, pues la versión anterior del proyecto pretendía gravarlas.

En el caso de las tarifas del impuesto, la tarifa general para personas jurídicas se mantiene en el 30%, mientras que a las personas físicas con actividad lucrativa y a todas aquellas empresas calificadas como micro y pequeñas, se les aplicará una tarifa progresiva con dos tramos: un tramo de 15% para los primeros cuatro millones de colones de utilidades

netas anuales y un segundo tramo con una tasa del 25% sobre el exceso de cuatro millones de colones de utilidades netas anuales, variando lo propuesto en la versión inicial.

El impuesto a los títulos valores se mantiene en el 15%, con la excepción de los títulos emitidos por el Sistema Financiera Nacional para la Vivienda y las cooperativas de ahorro y crédito, las cuales quedarían en un 8%, según esta última propuesta. Esta versión del Proyecto mantiene el gravamen de los intereses de los títulos valores del Banco Popular, a cambio de que el Estado garantizara los depósitos de este como lo hace con los de los otros bancos públicos. Se aumenta el impuesto a las remesas al exterior, por concepto de salarios o pagos por servicios profesionales al 20%, para equiparlo con la tasa máxima cobrada por el impuesto al salario que se estaba proponiendo.

En el caso de los excedentes distribuidos por las empresas cooperativas, esta segunda propuesta integra tales recursos con los restantes ingresos provenientes de las actividades lucrativas de los cooperativistas. Asimismo, se aplica el impuesto conforme la escala correspondiente, de modo que se tendría derecho a disfrutar del mínimo exento previsto en la ley para las personas físicas con actividad lucrativa.

Otra novedad es que se crea un tramo tarifario adicional del 20% en el impuesto al salario, el cual se sumaría a los tramos del 10% y el 15% existentes. La propuesta mantenía sin cambios el mínimo exento en el impuesto al salario, al igual que el tramo del 10%, se cambiaba el del 15% que no tenía límite y se agregaba un tramo de 20% que se introducía como novedad. Con respecto a los excedentes distribuidos por cooperativas y por asociaciones solidaristas a sus asociados (los que trabajan en condición de asalariados), estos recursos se sumarían al salario mensual y se le aplicaría las tarifas establecidas para el impuesto de renta al salario.

En el caso de la transformación del impuesto de ventas en un impuesto al valor agregado, se mantiene la ampliación de la base con la incorporación de los servicios, al tiempo que se mantiene el aumento de la tasa propuesta en la primera versión del Proyecto de Solidaridad Tributaria. Sin embargo, se reduce la tasa aplicada a los servicios de educación privada de un 10% a un 2%, mientras que la de los servicios de salud privados se reduce de un 14% a

⁴⁰ Las empresas del sector magisterial son la Sociedad de Seguros de Vida del Magisterio Nacional, la Corporación de Servicios Múltiples del Magisterio y la Caja de ANDE.



un 2%. Los productos exentos de la canasta básica pasan de definirse *ex post* a la aprobación de la reforma, por la vía del decreto ejecutivo, a una lista taxativa de 233 bienes incluida en la propuesta de ley. Finalmente, se eliminaba en esta versión la creación del impuesto a los ingresos mínimos, que se había propuesto en la primera entrega del Proyecto de Solidaridad Tributaria.

Si bien el acuerdo logrado con algunos partidos políticos opositores permitió aprobar un mecanismo ágil de discusión, la oposición de los sectores afectados siguió haciendo mella, pero con la presión que se produjo en los meses siguientes los recursos adicionales esperados se redujeron. Aunque en la discusión se creó un tramo adicional de 25% en el impuesto de renta al salario, la propuesta de cambio del impuesto de ventas a un IVA siguió sufriendo modificaciones adicionales⁴¹, tanto en tasas como debido a la inclusión de bienes exentos, que redujo la recaudación esperada de la reforma en su totalidad. Por ejemplo: en la reforma del IVA, se incluyeron dentro del rubro de tarifa reducida (2%) los insumos para la producción de los bienes exentos de la canasta básica y para la producción de medicamentos, el cobro de entradas a actividades deportivas, los servicios productivos agroindustriales, así como los productos de empaque y embalaje.

El Proyecto de Solidaridad Tributaria, expediente legislativo No. 18.261, logró aprobarse en una primera votación en el Plenario de Diputados el 14 de marzo del 2012, luego de lo cual pasó a consulta a la Sala Constitucional, trámite que de haber sido positivo hubiera permitido la segunda y definitiva votación en el Plenario. No obstante, el 10 de abril del mismo año, la Sala Constitucional determinó que había errores sustanciales en el trámite del Proyecto de Solidaridad Tributaria⁴². Se señalaban dos vicios: primero, la extensión del plazo de discusión del Proyecto en la comisión legislativa respectiva, decisión personal del diputado que dirigía esa comisión y, segundo, la falta de publicación del Proyecto con las modificaciones aprobadas hacia el final de la discusión.

41 Se negoció con diferentes cámaras empresariales la aplicación del IVA de forma escalonada, lo que vino a afectar la recaudación estimada de la propuesta.

42 <http://www.nacion.com/2012-04-11/EIPais/Gobierno--en-ascuas-tras-rechazo-de-Sala-IV-a-plan-fiscal.aspx>

Hacia finales del mes de abril de ese año, las autoridades de gobierno decidieron dar por sepultado el Proyecto de Solidaridad Tributaria, en virtud de la imposibilidad de reorientar la discusión previamente realizada en torno a ese proyecto en la Asamblea Legislativa, lo que hubiera implicado arrancar el trámite desde el inicio. Un proyecto adicional estuvo en discusión de forma paralela al Proyecto de Solidaridad Tributaria: el Proyecto de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria, expediente legislativo No. 18.041.

Esta otra iniciativa se presentó con el fin de subsanar varias deficiencias en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, así como en la Ley General de Aduanas. De tal forma que el proyecto de ley introducía mayor claridad en la redacción de las normas, fortalecía las capacidades sancionatorias en sede administrativa y elevó el umbral a partir del cual se constituye el delito fiscal, ya sea tributario o aduanero⁴³. Esto último, se justificó en razón del poco avance que habían tenido las denuncias por delitos fiscales, la idea era trasladar la mayor parte de los delitos tributarios de cuantía más alta para que fueran sancionados por la vía administrativa y dejar los casos excepcionales para ser tramitados por la vía judicial. Para que la reforma del umbral de delito fiscal no fuese percibida como una desmejora del régimen sancionador, en el caso de los impuestos internos se propuso aumentar la sanción por negligencia en la declaración de impuestos del 25% al 50% del monto no cancelado de impuesto, y al 100% y al 150% en los casos de conductas infractoras graves o muy graves.

Se propuso, además, crear una sanción por la resistencia a la fiscalización y por el incumplimiento en el suministro de información. Se mejoró el procedimiento de fiscalización para adecuarlo al principio de eficacia de la actuación administrativa, de manera que se eliminaran las tardanzas innecesarias que propician las disposiciones actuales. Se modificaron ciertas potestades en materia de cobro, las cuales permitían una mejor transición de la gestión de cobro administrativa hacia la gestión en vía judicial.

Se facultaba a la Administración Tributaria a publicar las listas de morosos, omisos y ocultos, cuestión

43 En el caso del tributario el umbral pasó de 200 salarios base a 500 salarios base y en el caso del delito aduanero el umbral pasó de \$5000 a \$50.000.



que ya había autorizado la Sala Constitucional. Se propuso, también, establecer un porcentaje de retención similar a la que existía para el impuesto de ventas en tarjetas de crédito y débito, pero en este caso para todo impuesto, con un tope de medio punto porcentual.

Una de las principales novedades de esta propuesta era la introducción de un título para darle rango legal a los derechos y garantías de los contribuyentes. Estos derechos y garantías constituyen la contraparte de las obligaciones que pesan sobre los contribuyentes, surgidas de la obligación general de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas, de acuerdo con los principios contenidos en nuestra Constitución Política y acorde con el ordenamiento jurídico nacional.

Se propuso la introducción de la figura de la regularización en la legislación aduanera, lo que permitirá a los declarantes la posibilidad de ponerse al día con sus deudas ante la Administración Tributaria Aduanera. Se esperaba que esto simplifique los procedimientos ordinarios de cobro, acelere el ingreso de los tributos a las arcas del fisco y permita al declarante beneficiarse de una reducción importante en materia de sanciones, como se plantea en el presente proyecto.

Por último, se pretendía facultar al Ministerio de Hacienda para establecer listas de referencia de valores en aduana. Esto con el fin de fijar criterios objetivos para la identificación de posibles valores anormalmente bajos, práctica indebida en el comercio internacional para defraudar el fisco, de modo que se pague un monto de impuestos que no corresponde al que debería. Con algunos ajustes, pero sin grandes cambios, la iniciativa se aprobó como la Ley No. 9069 el 27 de agosto del 2012.

Las reformas propuestas en la Administración del Presidente Luis Guillermo Solís Rivera (2014-2018)

En sus 4 años de gobierno, la Administración Solís Rivera presentó cuatro iniciativas de ley en materia de creación y modificación de impuestos, además de propuestas adicionales de modificación del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de la Ley General de Aduanas o de regulación de las

exoneraciones. De todas estas propuestas, apenas cuatro se convirtieron en Ley, tan solo una de ellas creaba o modificaba algún impuesto.

La reforma que se había introducido previamente, para subir el umbral de punibilidad en materia aduanera de \$5000 a \$50.000, fue duramente adversada por el sector privado, que había promovido desde el inicio de la Administración Solís Rivera que se revirtiera esa situación. Es de esta forma que en el seno de la Comisión Mixta de Comercio Ilícito, una instancia creada vía decreto y que incorporaba la participación de varios ministerios, representantes del sector privado y de la Fiscalía Adjunta de Delitos Económicos, Tributarios y Aduaneros, surge una propuesta de reforma de la Ley General de Aduanas, que sería presentada como el Proyecto de Ley para Mejorar la Lucha Contra el Contrabando, expediente legislativo No. 19.407, en noviembre del 2014.

El proyecto no solo reducía el umbral, que originalmente ubicó en \$10.000, sino que creaba la figura del contrabando agravado, del contrabando fraccionado, del delito aduanero agravado y del delito aduanero fraccionado. El proyecto tuvo una discusión bastante tranquila, salvo la inclusión de una propuesta para la reducción del umbral a \$5.000 y la inclusión, al cierre de su tramitación, de una propuesta para permitir la venta de cajetillas de 10 cigarrillos⁴⁴. Lo del umbral sí se modificó, no así la autorización de los cigarrillos, de esta manera se aprobó la iniciativa como la Ley No. 9328 el 6 de octubre del 2015.

La otra iniciativa que sí vio tramitación hasta su aprobación como Ley, fue el Proyecto de Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal, la cual fue la más importante de esta Administración y que más capital político consumió en su aprobación. Además, fue la más polémica en cuanto a los temas planteados para ser reformados. Presentado el 31 de julio del 2014 a conocimiento de la Asamblea Legislativa y tramitado bajo el expediente legislativo No. 19.245, la iniciativa proponía una serie de elementos bastante novedosos en la legislación nacional.

Entre las muchas reformas que introducía, se pro-

⁴⁴ Formato de venta de cigarrillos prohibido por la legislación de control del tabaco.



ponía con esta ajustar el mínimo de la sanción que existía por la no entrega de información, para que fuese de tres salarios base en lugar de diez. Además, incluía los casos en que el sujeto pasivo podría ser sancionado cuando incumpla parcialmente con el requerimiento de información, o bien, entregarla cuando no corresponde con lo solicitado. Se establece una sanción para las entidades financieras que incumplan con el suministro de información solicitada al amparado de un acuerdo o convenio internacional.

Se exceptuaba del procedimiento establecido para la solicitud de información bancaria y financiera, toda aquella que se relacione con los avalúos y peritajes que las entidades financieras deban realizar para autorizar préstamos a sus clientes. En estos casos, se consideraba que esta información no debería estar cobijada por el secreto bancario.

Se proponía la introducción del artículo 18 bis en el Código Tributario, para obligar a que toda persona física o jurídica que desee obtener cualquier autorización, licencia o permiso ante la Administración Pública o municipalidades, esté al día en el pago de sus obligaciones tributarias y en la presentación de sus declaraciones ante las dependencias del Ministerio de Hacienda. De igual forma, se proponía introducir como requisito para la expedición de la patente municipal, que el solicitante se encuentre inscrito como sujeto pasivo ante la Administración Tributaria nacional.

Se creaba una disposición para que los funcionarios tributarios que, en cumplimiento de sus funciones, fuesen demandados en la vía civil, contenciosa y/o penal, pudieran solicitar al Ministerio de Hacienda ejercer su defensa. Se introducía una reforma importante para trasladar el proceso de cobro judicial a la vía administrativa, de modo que permitía a la Administración Tributaria, por ejemplo, decretar embargos de bienes y cuentas en el caso de contribuyentes morosos con el fisco.

Se adicionaba una reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta para evitar que los sujetos pasivos disminuyeran la base imponible del impuesto a sus utilidades, mediante la declaración de gastos supuestamente efectuados en el extranjero, específicamente, en paraísos fiscales, por ejemplo. Se introducía, también, una norma para evitar la subcapitalización de las empresas, que limitaba así la realización de

préstamos con tasas de intereses excesivas, de modo que evitaba que muchos contribuyentes presenten un elevado endeudamiento financiero. Lo cual era una preocupación importante, por cuanto estos intereses son inexistentes o elevados, lo que permitía, además, ocultar probables distribuciones de dividendos que deberían ser gravados según la Ley lo indicase.

Se reformaban los artículos 16 y 18 de la Ley de Impuesto sobre la Renta con el propósito de modificar la forma en que se cobra el impuesto a los dividendos. Se introducía, por ejemplo, una reforma para evitar la utilización de entramados societarios para evadir el pago al impuesto a los dividendos, lo cual cobraba el impuesto independientemente que se pague a personas físicas o jurídicas (pues la distribución a personas jurídicas estaba exento).

En este proyecto, se proponía que el sistema financiero nacional requiriese, como obligación para tramitar las solicitudes de financiamiento o aseguramiento, la presentación de las declaraciones del impuesto sobre las utilidades, con el fin de que estas sean valoradas para la aprobación o denegatoria del servicio requerido. Se establecía, también, la posibilidad de conceder una devolución de hasta un punto porcentual de la alícuota del Impuesto General sobre las Ventas, por las compras realizadas utilizando medios electrónicos de pago.

Desde su presentación, la propuesta enfrentó una férrea oposición, que obligó a buscar acercamientos y hacer constantes modificaciones. De esta forma, y como parte de un proceso de negociación con el sector privado, el Ministerio de Hacienda presentó en febrero del 2015 un primer texto sustitutivo, con algunos ajustes menores y que fue acogido por la Comisión de Asuntos Hacendarios. Al asumir la oposición, el control de la Presidencia de la Asamblea Legislativa en mayo de ese mismo año, se inicia un proceso de acercamiento y negociación con los diputados de oposición, que llevó a un segundo texto sustitutivo presentado en septiembre del 2015.

Esa tercera versión de la propuesta, ya incorporó cambios más profundos, abandonando, por ejemplo el traslado del cobro judicial a la vía administrativa, a cambio de una modernización de la normativa que regula el proceso de cobro judicial. Se eliminan de la propuesta los artículos que reformaban la Ley de Impuesto Sobre la Renta, esto a peti-



ción de los mismos diputados que negociaban con el Ministerio de Hacienda. Se incluye, por primera vez, la obligación de entregar la información de los beneficiarios finales de los fideicomisos y otras figuras de administración de recursos, medida que se vendría a proponer ampliar en virtud del resultado de la Segunda Revisión de Pares del Foro de Transparencia e Intercambio de Información Tributaria, que fue entregado al país en el mes de octubre de ese año.

La reacción ante el tema fue bastante fuerte, lo que produjo una importante discusión con el sector privado que solo pudo ser dirimida con la venida al país del Secretario General de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), Ángel Gurría, quien apoyó la idea de incorporar en la legislación un registro de accionistas y beneficiarios finales de las entidades jurídicas⁴⁵. Con la discusión que se dio posteriormente, se presentó en abril del 2016 el tercer texto sustitutivo, en el que se incluían, por primera vez, las sanciones a asesores tributarios, se cambiaba la información de avalúos y peritajes por la información identificativa de los clientes de entidades financieras y se incluyó un capítulo en la propuesta denominado: “Transparencia y Beneficiarios Finales de las Personas Jurídicas y Otras Entidades Jurídicas”.

Se incorporó así, por primera vez, la propuesta del registro de beneficiarios finales y se estableció que este se ubicaría en el Banco Central, salida que se negoció junto con los diputados para poder avanzar con la medida, copiando con ese fin el modelo de legislación usado en Uruguay. Para atender la preocupación sobre un eventual mal uso de la información, se propuso la creación de la Dirección de Asuntos Internos en el Ministerio de Hacienda, además de modificaciones en los artículos que regulan los accesos informáticos y el mal uso de la información.

Dos textos sustitutivos adicionales se presentaron a este proyecto de ley, el cuarto texto sustitutivo, en junio del 2016, con ajustes en algunos artículos producto del proceso de negociación, y el quinto texto sustitutivo, en agosto del 2016, para hacerle arreglos principalmente de forma. A esta última

⁴⁵ “Secretario General de la OCDE a diputados: ‘Estado debe tener datos sobre dueños de las empresas’”. La Nación, 15 de febrero del 2016.

versión es a la que, finalmente, se le aprueba una moción amparada en el artículo 208 bis del Reglamento Legislativo, para darle un procedimiento abreviado con el que se aprobó como Ley No. 9416 el 12 de diciembre de ese año.

La otra iniciativa que se logró concretar como Ley, fue la propuesta para volver a crear el Impuesto a las Personas Jurídicas, presentada como Proyecto de Ley de Personas Jurídicas, expediente legislativo No. 19.818 en diciembre del 2015. Tal y como se indicó anteriormente, la Sala Constitucional había declarado inconstitucional en enero del 2015 varios artículos de la Ley de Impuesto a las Personas Jurídicas, aprobado en la Administración Chinchilla Miranda, por lo que el proyecto de ley pretendía volver a poner en vigencia el mismo impuesto.

La propuesta original del proyecto había hecho ajustes en la iniciativa con respecto a la ley declarada inconstitucional, particularmente en la tabla de cobro del impuesto, para introducir algún criterio de progresividad en el impuesto en función de los ingresos brutos de la propuesta. En lugar de un 25% y un 50% de un salario base para las sociedades inactivas y activas, respectivamente, se propuso un 15% de un salario base para las sociedades inactivas (o de mera tenencia), un 30% de un salario base para las sociedades con ingresos brutos menores a 250 salarios base anuales y un 60% de salario base de impuesto a las sociedades con ingresos mayores a 250 salarios base anuales.

En las discusiones que hubo posteriormente, se modificó esa tabla, quedando de esta manera: 15% de impuesto⁴⁶ a las sociedades inactivas, 25% de impuesto a las sociedades con ingresos brutos menores a los 120 salarios base, 30% de impuesto a las sociedades con ingresos brutos entre 120 salarios base y por debajo de 250 salarios y 50% de impuesto a las sociedades con ingresos brutos por encima de 250 salarios base. Además, se modificó la distribución del impuesto, pues originalmente era un 95% para el Ministerio de Seguridad y un 5% para el Ministerio de Justicia, a la que luego se asignó un 5% al Organismo de Investigación Judicial, porcentaje que se redujo de la participación del Ministerio de Seguridad. Esta propuesta, finalmente, se aprobó el 16 de marzo del 2015, como la Ley No. 9428.

⁴⁶ Fijados también en la propuesta final con respecto al salario base.



Otras cuatro iniciativas de ley se trabajaron y se presentaron a la Asamblea Legislativa en esta Administración, pero no lograron concretarse como leyes en este periodo. En primera instancia, basado en las propuestas trabajadas y analizadas en la Asamblea Legislativa, en la Administración Chinchilla Miranda, se propusieron proyectos de reforma total del impuesto sobre la renta y para la creación del impuesto al valor agregado. Una primera versión de estas iniciativas, se puso en consulta pública en marzo del 2015, con la idea de ser presentados a conocimiento de la Asamblea Legislativa en el mes de abril de ese mismo año⁴⁷. La necesidad de dar más tiempo para recibir reacciones y observaciones de los distintos sectores, además de la necesidad de contar con más espacio para incorporar esas observaciones y el cambio de mando en la Presidencia de la Asamblea Legislativa, llevó ese espacio hasta agosto del 2015.

Se presentó de esta forma el Proyecto de Ley del Impuesto sobre la Renta, expediente legislativo No. 19.679, presentado a la Asamblea Legislativa el 11 de agosto del 2015. En términos generales, el proyecto grava las ganancias y réditos del capital a una tasa uniforme del 15%, al igual que las remesas al exterior, salvo el rubro de transporte, telecomunicaciones, reaseguros y primas de seguro con un impuesto de 5.5%, servicios profesionales a no domiciliados con un impuesto de 20% y 5.5% de impuesto sobre intereses a créditos interbancarios (los intereses sobre créditos pagado a bancos del exterior se queda en 15%). El proyecto, en términos generales, busca reducir la dispersión tarifaria para evitar arbitraje en el pago de impuestos.

Propuso un esquema de renta mundial limitada al gravamen a la repatriación de rentas del capital percibidas en el extranjero, que se haya a denominar territorialidad reforzada. En el caso de las personas jurídicas, se mantiene la tasa al 30%, lo que permitió hacer una transición a renta global. Se proponía la integración de las rentas (tratamiento global) de las rentas de las personas jurídicas, particularmente, en el caso de las entidades bancarias, lo que habría podido solucionar un largo litigio sobre el tratamiento de las rentas de estas empresas financieras.

Se proponía la exoneración de las empresas coopera-

tivas declaradas como micro, pequeñas o medianas empresas por el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), cuyos ingresos brutos no superasen los ₡650 millones anuales (lo que implicaba automáticamente que las cooperativas más grandes pagasen). Se exoneraban las cooperativas que se dedican a la venta de electricidad y cuyos precios estén regulados por la Autoridad Reguladora de Servicios Públicos, respecto de los ingresos derivados de la actividad regulada. Los excedentes de las cooperativas y asociaciones solidaristas se proponía gravarlas con la misma escala del impuesto al salario con un mínimo de 5% y un máximo 25% (se incluían dos nuevas escalas en el impuesto al salario de 20% y 25%).

Los rendimientos de los títulos valores de las cooperativas de ahorro y crédito, del Banhvi y de las mutuales, estaban gravados con tarifa 8%. En el caso de las asociaciones solidaristas se proponía gravar los ingresos que reciban por las actividades realizadas con terceros no asociados, de modo que permanecían exentas las actividades ordinarias con asociados. Para el caso de los asalariados con actividad lucrativa paralela, se proponía que sumasen sus ingresos (de ambas fuentes) en la declaración anual a efectos de establecer la tarifa aplicable, lo que se constituía en un primer acercamiento a la globalidad en el tratamiento. A las personas físicas se les aplicaría, además, la deducción generalizada de los aportes al seguro de salud de la CCSS.

De este proyecto, se presentó un texto sustitutivo en agosto del 2017, sin que se hubiese avanzado la discusión del mismo en esos dos años, e incluso después de eso. Esta nueva versión agregó modificaciones propuestas en el marco de la discusión de la iniciativa BEPS⁴⁸, entre ellas: cambios en la normativa de subcapitalización para establecer límites a la deducción de intereses, introducción de regulación para el tratamiento de asimetrías híbridas⁴⁹, inclusión en la base imponible del impuesto de renta, las

48 Base Erosion and Profit Shifting, que en español sería: Erosión de la base imponible y traslado de beneficios. Esta propuesta de OCDE busca cerrar portillos para eludir impuestos, principalmente el impuesto de renta.

49 Aunque la definición es compleja, en términos simples los mecanismos de “asimetría híbrida” son los que suelen utilizar las empresas para aprovechar las diferencias que existen entre dos o más países en el tratamiento fiscal de los instrumentos, organizaciones o transferencias de carácter financiero. Acogiéndose a estas diferencias, las empresas consiguen evitar o reducir su pago de impuestos

47 Así había sido anunciado en un comunicado de prensa del Ministerio de Hacienda el 10 de marzo del 2015.



rentas procedentes de entidades extranjeras controladas y cambios en la definición de establecimiento permanente con base en la propuesta más reciente de OCDE, entre otros ajustes.

La otra iniciativa presentada fue el Proyecto de Ley del Impuesto al Valor Agregado, expediente legislativo No. 19.678, que buscaba sustituir de forma total al impuesto general sobre las ventas. El proyecto se caracterizaba por la extensión de la base imponible a todos los bienes y servicios de forma generalizada, como en las versiones anteriores de esta reforma, proponiendo para ese fin una tarifa del 15%. Para el caso de los servicios de salud, se sugería gravarlos con la tarifa plena, aunque para aquellos servicios de salud cancelados a través de tarjeta de crédito, débito o cualquier otro medio electrónico autorizado, se devolvería la totalidad del impuesto pagado (no incluía los servicios de hospitalización y cirugía), esto como un mecanismo de control para asegurar el pago del impuesto de renta de los profesionales en salud.

Se establecía la devolución del IVA pagado al 40% de los hogares de menores ingresos, la que se haría mensualmente con base en la información que suministre el IMAS por medio del Sistema Nacional de Información Social y Registro Único de Beneficiarios. Se creaba el primer impuesto ambiental del país a los envases de plástico no retornables, con la finalidad de disminuir la contaminación ambiental.

Para tratar de introducirle algún grado de progresividad al impuesto, se exoneraba del pago de este las ventas, así como las importaciones, de algunos bienes esenciales para la alimentación, tales como: hortalizas, leguminosas, arroz, pan, leche y tortillas, entre otros. Igualmente, se exoneran insumos necesarios para la producción de los productos como el trigo, el frijol de soya, el sorgo, la fruta y la almendra de palma aceitera.

Se exoneraban los servicios de educación privada; la venta o importación de sillas de ruedas y similares, equipo ortopédico y prótesis en general, así como toda clase de equipos usados por personas con problemas auditivos, el equipo y los servicios que se emplee en programas de rehabilitación y educación especial, así como los insumos agropecuarios y de pesca. Se exoneraban, además, los alquileres con un valor mensual inferior a un salario base, el consumo básico de energía eléctrica, inferior a 250 Kw/h por

mes, y el servicio de agua potable, con un consumo inferior a 30 metros cúbicos mensual.

Se establecía una tarifa reducida del 5% para la compra de empaque y embalaje, así como la materia prima para producir estos últimos; maquinaria y equipo que no se encuentren exentos del pago de este impuesto, y sean utilizados para la producción de bienes exentos de conformidad con este mismo proyecto, entre otro listado de productos y servicios en esta categoría. Como medida complementaria se proponía aumentar el impuesto a la transferencia de vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones usadas a un 5% y el traspaso de bienes inmuebles a un 3%.

De este proyecto, también, se presentó un texto sustitutivo en agosto del 2017, sin que, previo a eso, el trámite del expediente hubiese avanzado en su discusión en la Comisión de Hacendarios. En el texto sustitutivo, en este caso, se elimina el impuesto a los envases plásticos, se elimina el aumento de los impuestos al traspaso de bienes muebles e inmuebles y se incluye regulación para gravar con el IVA la compra de servicios transfronterizos, lo que vendría a gravar la compra de servicios por internet, por ejemplo.

El otro proyecto presentado en la Administración Solís Rivera, que no logró aprobarse como Ley, fue el Proyecto de Ley de Regímenes de Exenciones y no Sujeciones del Pago de Tributos, su Otorgamiento y Control Sobre su Uso y Destino, expediente legislativo No. 19.531, que se presentó el 5 de abril del 2015. Este proyecto tenía tres partes: primero, regular todo el tema de exoneraciones y crear un marco sancionatorio para el mal uso de las mismas (que no existía al momento de presentarse el proyecto); segundo, la derogatoria de las exoneraciones dispersas en diferentes leyes y su ubicación en este cuerpo legal, a las que se le aplicasen las regulaciones de la primer parte de la Ley y, tercero, un apartado que incluía la derogatoria de exoneraciones que habían perdido aplicabilidad.

La discusión legislativa se entrabó particularmente en el tema de la derogatoria de algunas exoneraciones, así como la reubicación de otras exenciones en la propuesta que se impulsaba, por lo que se debió aprobar un primer texto sustitutivo en enero del 2017, el cual dejó en la propuesta solo el marco regulatorio y sancionador, así como la derogatoria



de exoneraciones que ya no se aplican. En marzo del 2018, se aprueba un segundo texto sustitutivo al que se incluyen modificaciones negociadas en el seno de la Comisión de Hacendarios, trámite en que quedó el proyecto de ley cuando concluyó la Administración Solís Rivera.

En noviembre del 2017, luego de un acercamiento a varios grupos políticos y como parte de un acuerdo con estos, el Gobierno de Luis Guillermo Solís presenta un último proyecto de ley en materia fiscal, el Proyecto de Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, expediente legislativo 20.580. Este incorporaba la creación del IVA con una tarifa del 13% y sin devolución a los grupos de menores ingresos, además de la reforma del gravamen a las rentas pasivas del capital, en el impuesto sobre la renta. La propuesta incluía, también, la creación de una regla fiscal y varias reformas en materia de empleo público.

En las últimas semanas de la Administración Solís Rivera se le aprobó un mecanismo de discusión y aprobación abreviado, en el marco del artículo 208 bis del Reglamento de la Asamblea Legislativa. No obstante, al terminar el periodo presidencial del Presidente Solís el proyecto no se logró aprobar como Ley.

Bibliografía

- Cornick, Jorge (1998). *La Reforma del Sistema Tributario en Costa Rica 1994-1997*. San José: MIDEPLAN.
- Galbraith, John Kenneth (1997). *La Cultura de la Satisfacción*. Madrid: Editorial Ariel Sociedad Económica, 7ª edición.
- Gómez Sabaini, Juan Carlos y O'Farrell, Juan (2009). *La Economía Política de la Política Tributaria en América Latina*. Santiago de Chile: 26 a 29 de enero, (paper).
- Instituto de Investigaciones en Ciencias Económicas, Universidad de Costa Rica (2011). Criterio técnico "Ley de Solidaridad Tributaria" expediente No. 17959. San José: Autor.
- Escuela de Economía de la Universidad Nacional, ESEUNA y Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, MIDEPLAN (1992). *Evolución Socioeconómica de Costa Rica 1975-1989*. San José: MIDEPLAN.
- Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica (2010). *Compendio de Leyes 2010*. San José: PROCOMER.
- Rodríguez Garro, Fernando y otros (2015). *Bases para un Sistema Tributario Progresivo en Costa Rica*. *Revista Pensamiento Actual*, Vol. 15, Número 24. San José: Universidad de Costa Rica.
- Sáenz, José Olegario y Vargas, Juan Rafael (1993). *Costa Rica en cifras: 1950-1992*. San José: MIDEPLAN.



Autor

Fernando Rodríguez Garro.

Economista, graduado de la Maestría en Política Económica del Centro Internacional de Política Económica de la Universidad Nacional de Costa Rica (UNA). Ha sido profesor de economía en diferentes cursos, para grado y posgrado, en la Escuela de Economía de la UNA. Fue Viceministro de Hacienda responsable del área de ingresos, en el Ministerio de Hacienda de Costa Rica y actualmente es consultor en temas fiscales y económicos en general.

Pié de Imprenta

Fundación Friedrich Ebert
San José | Costa Rica

Hansjörg Lanz
Representante Fundación Friedrich Ebert
para Costa Rica, Nicaragua y Panamá
E-Mail: costarica@fesamericacentral.org
Tel.: +506 2296 0736
<http://www.fesamericacentral.org>

En 1965 la Friedrich-Ebert-Stiftung (FES, Fundación Friedrich Ebert) abre en Costa Rica su primera oficina en la región centroamericana. El 23 de julio de 1965 se firma el Convenio de Cooperación entre el Gobierno de Alemania y el Gobierno de Costa Rica. El 1° de setiembre de 1980 se aprueba la Ley no. 6454 que lo ratifica.

Por más de 50 años la Fundación Friedrich Ebert en Costa Rica ha desarrollado sus actividades como plataforma de diálogo, análisis político y de asesoría política. La participación de múltiples actores y el fortalecimiento de la democracia social son bases de la cooperación realizada con instituciones sociales y políticas costarricenses.

En la actualidad, la Fundación Friedrich Ebert, a través de su oficina en Costa Rica, desarrolla los ocho campos de trabajo regional de la FES en América Central. El concepto de planificación en red de las seis oficinas centroamericanas consiste del trabajo nacional con intercambio regional y seguimiento nacional.

Las actividades permiten una cooperación con múltiples actores progresistas en los seis países centroamericanos y en los campos de la justicia social, la democracia, el cambio climático, la economía sostenible y la seguridad. Destaca además, en lo nacional y lo regional el trabajo sindical, de género y con jóvenes - agentes de cambio.

El uso comercial de todos los materiales editados y publicados por la Friedrich-Ebert-Stiftung (FES) está prohibido sin previa autorización escrita de la FES.

Las opiniones expresadas en esta publicación no representan necesariamente las de la Friedrich-Ebert-Stiftung.