

Efectos de la Reforma Tributaria en Costa Rica: Implementación del IVA

Fernando Rodríguez Garro*

Francisco Sancho Mora**

Raúl Fonseca Hernández***

LA IMPLEMENTACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN COSTA RICA ES NECESARIO PARA ALIVIAR LAS DETERIORADAS FINANZAS PÚBLICAS Y MEJORAR FALLOS ESTRUCTURALES QUE POSEE EL ACTUAL ESQUEMA DEL IMPUESTO DE VENTAS. EL CAMBIO PERMITIRÁN INCREMENTAR LOS INGRESOS FISCALES, DISMINUIR LA EVASIÓN AL MEJORAR LA TRAZABILIDAD DE LOS INTERCAMBIOS COMERCIALES E INTRODUCIR UNA MAYOR PROGRESIVIDAD AL SISTEMA TRIBUTARIO.

PALABRAS CLAVES: REFORMA FISCAL; IMPUESTO DE VENTAS; IMPUESTO AL VALOR AGREGADO; TRIBUTARIO; COSTA RICA.

THE IMPLEMENTATION OF VALUE ADDED TAX (VAT) IN COSTA RICA IS REQUIRED TO EASE THE DETERIORATING PUBLIC FINANCES AND IMPROVE STRUCTURAL FAILURES THAT THE CURRENT SALES TAX SCHEME PRESENTS. THESE CHANGES WILL INCREASE TAX REVENUES, REDUCE EVASION TO IMPROVE THE TRACEABILITY OF TRADE, SIMPLIFY TAX ADMINISTRATION AND INTRODUCE GREATER PROGRESSIVITY OF THE TAX SYSTEM

KEY WORDS: TAX REFORM; SALES TAX; VALLUE ADDED TAX; FISCAL; COSTA RICA.

Introducción

La situación fiscal de Costa Rica puede mejorarse al aplicar medidas que reduzcan el gasto público y/o aumenten la recaudación

de ingresos. El Estado debe garantizar una serie de servicios mínimos a los ciudadanos que podrían verse afectados con una disminución del gasto público, es posible aplicar reducciones focalizadas o mejorar la

* MSc. en Economía. Viceministro de Hacienda, Gobierno de la República de Costa Rica. Correo electrónico: fernando.rodriguez.garro@gmail.com

** MSc. en Economía y Planificación de Desarrollo. Académico-Investigador de la Escuela de Economía de la Universidad Nacional de Costa Rica. Correo electrónico: francisco.sancho.mora@una.cr

*** MSc. en Economía del Desarrollo, Académico-Investigador de la Escuela de Relaciones Internacionales de la Universidad Nacional de Costa Rica. Correo electrónico: raul.fonseca.hernandez@una.cr

Rec bido: 14 de abril del 2015.

Aceptado: 11 de enero del 2016.

eficiencia del gasto pero estas no serían suficientes para solucionar el problema fiscal. Incluso en algunos sectores como infraestructura, educación, salud, programas sociales, entre otros, es ineludible aumentar las inversiones del gobierno para mejorar la competitividad y el desarrollo humano del país.

Un pilar fundamental para aumentar la recaudación fiscal en Costa Rica es la transformación del impuesto de ventas, IV, en un impuesto al valor agregado, IVA. El cambio supone un aumento en los ingresos al modificar la base del impuesto actual del 13 al 15% en tres años plazo, reducir la evasión fiscal y redefinir la base de bienes exonerados. Asimismo, el cambio imprime una mayor progresividad al sistema tributario y corrige fallas estructurales del sistema que rige el IV actual.

El documento pretende analizar las implicaciones y efectos de la transformación del IV a un IVA en Costa Rica desde el punto de vista recaudatorio y en la progresividad del sistema. El mismo se estructura en seis apartados: el primero presenta las referencias conceptuales sobre el tema. El segundo muestra la metodología aplicada. El tercero apunta el marco legal relacionado con el IV y hace un recorrido por los intentos fallidos de los diferentes gobiernos desde 1990 hasta la fecha por aplicar cambios estructurales al sistema tributario. El cuarto apartado muestra la necesidad de aplicar cambios urgentes al esque-

ma impositivo nacional. La quinta sección presenta los efectos de transformar el IV en un IVA, en términos de la recaudación adicional que generaría la eliminación de las exoneraciones, el aumento de la base en dos puntos porcentuales y en la progresividad al evaluar el impacto que tendrá sobre los patrones de consumo de las familias según los diferentes quintiles de ingresos. El último apartado presenta las conclusiones del análisis.

Referencias conceptuales

El IV y el IVA tienen características similares. Según afirma Serra (1998), ambos impuestos son gravámenes dirigidos a actos y no a personas físicas o jurídicas específicas. Ambos tributos son indirectos, son más fáciles de administrar y controlar al poseer normalmente una única tasa que se cobra al momento de generarse el consumo, sin importar el origen del bien o servicio. Normalmente gravan todos los bienes y servicios producidos en un país; sin embargo, puede generarse excepciones aplicables a una canasta de bienes que son frecuentemente consumidos por los sectores sociales vulnerables. Diversos estudios (Serra, 1998; Huescas y Serrano, 2005 a; CGR, 2002, Silva, 2008) concluyen que este tipo de impuestos son regresivos al aplicarse sobre la venta de un bien o servicio, sin importar el nivel de ingresos que posea el sujeto jurídico que realiza el acto.

La diferencia fundamental entre el IV y el IVA, estriba en que el segundo grava el valor añadido al artículo en cada etapa de la producción. Stiglitz (1995) define el IV como un gravamen introducido al final del proceso productivo, y este es recaudado cuando el agente económico adquiere el bien, es decir, el consumidor final pagará un precio sobre costos calculados con los impuestos pagados en cada etapa del proceso. En cambio, el IVA calcula el monto a pagar sobre cada fase de producción, cobrando el importe únicamente sobre el valor que cada empresario adicione. Es decir, el Fisco reembolsará al productor lo correspondiente al impuesto pagado a sus proveedores, debiendo este cancelar únicamente el impuesto correspondiente al valor añadido en el producto final.

El sistema utilizado por el IVA permite eliminar la doble imposición y acumulación del impuesto del precio final del bien o servicio. Huesca y Serrano (2005) plantean que un impuesto de ventas eleva el monto del precio final, pues este incluye la totalidad del impuesto cobrado a todos los bienes intermedios utilizados anteriormente. En contra posición, el IVA permite rebajar todo el importe cobrado por impuestos de los bienes intermedios necesarios para elaborar el producto final.

El IVA permite disminuir la evasión al Fisco e imprime progresividad al sistema tributario. Para que la empresa pueda solicitar los crédi-

tos fiscales correspondientes, y pagar únicamente lo correspondiente al valor nuevo generado, debe acreditar, por medio de facturas o comprobantes de compras, los montos ya pagados por concepto del impuesto de los bienes intermedios. Este incentivo mejora la trazabilidad de los intercambios y minimiza la evasión fiscal. Huescas y Serrano (2005 b) logran demostrar que existe un impacto positivo en la progresividad del sistema tributario con la implementación del IVA en México.

Aspectos metodológicos

La cuantificación del impacto del cambio del impuesto de ventas en un IVA se mide mediante cuatro escenarios. El escenario base describe la situación actual vigente bajo las condiciones del impuesto de ventas, el cálculo aplicado toma como referencia los bienes que consumían los habitantes del país en el 2004, según la Encuesta de Ingresos y Gastos, e identifica los bienes y servicios exentos que según el Reglamento de la Ley de Impuesto General de las Ventas (Decreto Ejecutivo No. 14082-H, de 29 de noviembre de 1982 y sus reformas (Ministerio de Hacienda, 1982). Sobre esta base, se calcula un segundo escenario que capta el impacto de disminuir los bienes exonerados según la moción de fondo presentada el 6 de noviembre del 2011 a la "comisión especial encargada de conocer y dictaminar el proyecto Ley

de solidaridad tributaria⁷ y aplicar una tasa diferencial del 2% a bienes y servicios relacionados con la educación y la salud, así como de la canasta básica alimentaria que no se contenían en la moción presentada. El tercer escenario construido capta el efecto de aumentar en dos puntos porcentuales la base actual del impuesto de ventas, es decir de pasar del 13 al 15%. El último escenario incluye el efecto combinado de la aplicación de ambas medidas.

El impacto en la progresividad que generaría la aplicación del IVA se capta al estudiar los patrones de consumo de los diferentes quintiles de ingreso. Dicho patrón se capta al analizar la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos 2004 ((INEC, 2005), en cuanto a los gastos de consumo por decil según grupo de gasto, de acuerdo a la clasificación del consumo individual por finalidades (CCIF), suministrado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, INEC. Con estos datos se construye un índice que pondera: i. El peso relativo de la recaudación del impuesto por cada grupo de bienes en relación al total recaudado en el quintil por todos los grupos de bienes analizados. ii. La tasa de crecimiento de lo recaudado por grupo de bienes entre lo vigente actualmente (13% y las exoneraciones aplicadas a bienes y servicios) y lo contenido en la propuesta de aumentar al 15% y aplicar tasas diferenciados en educación, salud y bienes de la canasta básica).

El marco legal y las propuestas de cambio fallidas

El impuesto de ventas en Costa Rica está contemplado en el Reglamento de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas que data de 1982 y sus reformas (Ministerio de Hacienda 1982). En esta normativa se establece el hecho generador para acreditar el impuesto cuando se produce una transferencia de dominio de mercancías (nacional e internacional), cuando se hace una importación o intercambio de bienes dentro del país, en la prestación de un servicio gravado, o bien al generarse una venta en consignación, apartado o arrendamiento de mercancías previendo una compra futura del mismo.

Se ha intentado modificar el IV en Costa Rica en múltiples ocasiones desde 1990, concretándose solo dos cambios temporales y uno permanente. En el gobierno de Rafael Ángel Calderón Fournier (1990-1994), se incrementó el Impuesto General sobre las Ventas de un 10% a un 13%, disminuyendo luego un punto porcentual anual hasta que regresó al 10% inicial. En el cuatrienio siguiente, 1994-1998, se aplican cambios en las sanciones en el caso de incumplimientos tributarios y se incrementa del 10% al 15% por un lapso de 18 meses, pasando luego a la tasa actual del 13%. Desde el 2002 hasta la fecha, los gobiernos siguientes han inten-

tado migrar del IV al IVA sin tener éxito, tal es el caso de los gobiernos de Pacheco, Arias y Chinchilla, quienes con diferentes propuestas no han logrado la aprobación en el congreso o la sala constitucional ha impedido su aplicación (Arias, Arias y Zúñiga 2006, Ministerio de Hacienda, 2012).

La estructura de ingresos y gastos públicos

El sector público costarricense tiene tres fuentes de financiamiento principales, los ingresos tributarios, no tributarios e ingresos de capital. El primer tipo son generados por la importación - exportación de bienes, las rentas generadas, las ventas realizadas así como por otros ingresos tributarios. Los ingresos no tributarios son explicados principalmente por contribuciones sociales, transferencias, entre otros. El cuadro 1 presenta los principales rubros que aportaron ingresos al Estado, según su importancia relativa, desde el 2009 hasta julio de 2014.

El régimen tributario costarricense es regresivo. El impuesto de ventas representa el 34% en promedio de los ingresos en los 5 años, mientras que el impuesto de renta, que es más progresivo, representa

un 28%. No se visualizan cambios de tendencia en el mediano plazo.

Existe una alta dependencia de los ingresos tributarios correlacionados con la actividad económica. Lo recaudado por los impuestos de ventas, renta, consumo, exportaciones e importaciones está directamente relacionado con el dinamismo y crecimiento de la economía. Es decir, si la economía es afectada por una etapa de desaceleración o recesión, los ingresos fiscales disminuirán consecuentemente.

Por el lado del gasto, el Estado tiene dos principales rubros de egresos: las remuneraciones y en transferencias corrientes a otras instituciones públicas. Los empleados del sector público absorben en promedio el 37% del presupuesto en los últimos 5 años, este rubro comprende lo cancelado por el salario base y los pluses pagados como anualidad, dedicación exclusiva, horas extra, entre otros. Las transferencias corrientes son los montos depositados a muchas instituciones autónomas tales como las universidades, Refinadora Costarricense de Petróleo, RECOPE, Instituto Costarricense de Electricidad, ICE, entre otros. El cuadro 2 presenta el detalle de los gastos del Estado para el periodo comprendido entre el 2009 y julio de 2014.

CUADRO 1**COSTA RICA****INGRESOS DEL SECTOR PÚBLICO, SEGÚN COMPOSICIÓN PORCENTUAL DE LA BASE DEVENGADA, CIFRAS ACUMULADAS EN MILLONES DE COLONES Y PORCENTAJES. 2009-2014**

| | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|--|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| INGRESOS TOTALES | 2.363.265 | 2.730.099 | 3.024.429 | 3.271.868 | 3.533.330 | 2.086.118 |
| Tributarios | | | | | | |
| o Ventas | 35 | 34 | 34 | 34 | 33 | 35 |
| o Impuesto a los Ingresos y Utilidades | 29 | 28 | 27 | 27 | 29 | 27 |
| o Sobre exportaciones e importaciones | 5 | 5 | 5 | 5 | 5 | 5 |
| o Consumo | 5 | 5 | 6 | 6 | 5 | 5 |
| o Otros Ingresos Tributarios | 21 | 19 | 19 | 20 | 22 | 20 |
| No tributarios | | | | | | |
| o Transferencias | 1 | 6 | 5 | 5 | 5 | 5 |
| o Contribuciones Sociales | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 |
| o Otros Ingresos no tributarios | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Ingresos de capital | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

Fuente: Elaboración propia con base a datos del Banco Central de Costa Rica, BCCR, (2014) y la Contraloría General de la República, CGR, (2010).

CUADRO 2

EGRESOS DEL SECTOR PÚBLICO, SEGÚN COMPOSICIÓN PORCENTUAL DE LA BASE DEVENGADA, CIFRAS ACUMULADAS EN MILLONES DE COLONES Y PORCENTAJES. 2006-2014

| | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|---------------------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Gastos totales | 2.936.305 | 3.724.382 | 3.869.794 | 4.274.966 | 4.872.110 | 2.941.101 |
| Gastos corrientes totales | 90 | 88 | 92 | 92 | 92 | 92 |
| Remuneraciones | 38 | 36 | 39 | 39 | 37 | 37 |
| Gasto en bienes y servicios | 4 | 3 | 4 | 3 | 3 | 3 |
| Transferencias corrientes | 36 | 38 | 38 | 39 | 38 | 38 |
| Servicio de intereses | 12 | 11 | 12 | 11 | 13 | 13 |
| Gastos de capital totales | 10 | 12 | 8 | 8 | 8 | 8 |
| Inversiones en activos no financieros | 3 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 |
| Transferencias de capital | 7 | 10 | 6 | 7 | 7 | 7 |

Fuente: Elaboración propia con base del Banco Central de Costa Rica, BCCR, (2014).

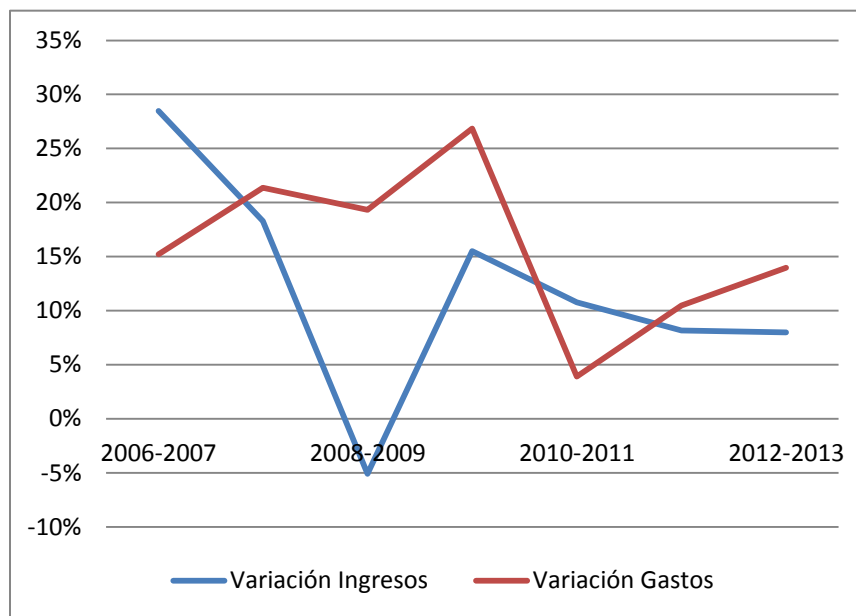
La estructura del gasto es bastante rígida, brindando limitadas opciones de recorte. Muchas partidas de egresos están asociadas al ordenamiento jurídico del país por lo que es improbable realizar recortes en estos rubros. Las partidas destinadas para pago de salarios y servicios públicos, así como los alquileres son rígidas, pues si no se cubren pueden limitar la prestación de servicios básicos de las diferentes instituciones.

El nivel de gasto es elevado y mantiene una tendencia creciente superior al nivel de crecimiento de los ingresos. Los egresos crecieron en promedio en un 14% en los últimos 5 años, mientras que en el mismo periodo, los ingresos aumentaron únicamente un 11% en promedio. El nivel de gasto es alto y

aún requiere aumentar la inversión pública en sectores estratégicos para el país.

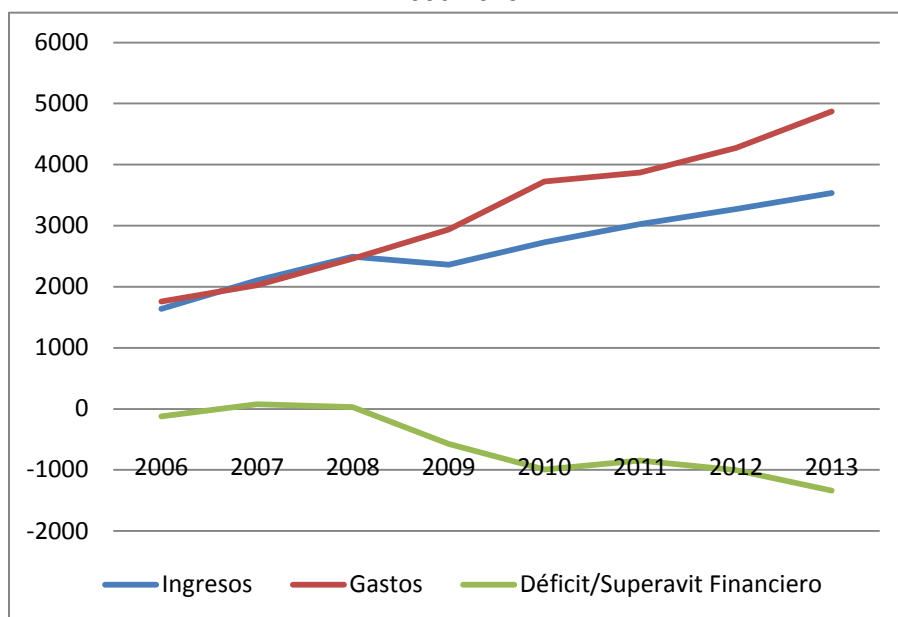
La diferencia entre los ingresos y los gastos debe ser cubierto por deuda proveniente de acreedores nacionales o internacionales. El financiamiento frecuente del gasto público genera que se incrementen los compromisos presupuestarios asociados al pago del principal y los intereses, por lo que una mayor porción de los ingresos se debe dedicar a este rubro y podría obligar a solicitar nuevamente deuda para poder cubrir las obligaciones financieras ya adquiridas y el gasto corriente del siguiente periodo. Esta situación es insostenible en el largo plazo. La relación entre los gastos, ingresos y déficit del estado se presenta en los siguientes gráficos.

GRÁFICO No. 1
VARIACIÓN DE INGRESOS Y EGRESOS
2006-2013



Fuente: *Elaboración propia con base a datos del Banco Central de Costa Rica, BCCR, (2014) y la Contraloría General de la República, CGR, (2011).*

GRÁFICO 2
INGRESOS, GASTOS Y SUPERÁVIT O DÉFICIT FINANCIERO
2006-2013



Fuente: Elaboración propia con base a datos del Banco Central de Costa Rica, BCCR, (2014) y la Contraloría General de la República, CGR, (2011).

Un déficit fiscal podría ser incluso deseable para un país si es explicado por inversión que se realice en obra pública o financiamiento de programas especiales. Es preferible para un país liderar con un déficit fiscal que retrasar el desarrollo de importantes obras de infraestructura, que podrían atraer más y mejores inversiones extranjeras al

país o dinamicen la economía local. Una mala práctica por el contrario, es financiar gasto corriente (pago de salarios, transferencias corrientes o pago de intereses, entre otros) con crédito, tal y como es el caso costarricense.

En todo caso, un déficit fiscal debe ser controlado en el tiempo.

Según los criterios de convergencia de la Unión Europea, UE, (Tratado de Maastricht, 1992) la relación deuda PIB debería mantenerse por debajo al 60%, en el caso costarricense la deuda se acerca de forma constante a este límite. La situación empeora dado el aumento sostenido en el gasto en los últimos años y el poco ambiente que existe en el poder legislativo para aprobar una reforma fiscal que le ofrezca una mayor cantidad de recursos al fisco.

Los efectos de la transformación del Impuesto de Ventas, IV en el Impuesto del Valor Agregado, IVA

La transformación del IV en uno al IVA busca corregir deficiencias estructurales que posee el actual sistema mediante la aplicación de dos cambios fundamentales: disminución de la base imponible e incremento de la base del impuesto. A continuación se explica cada elemento:

Aumento de la base imponible

El IVA busca reducir la gran cantidad de bienes y servicios exentos del pago del impuesto. Según la encuesta de ingresos y gastos del 2004, existen casi 700 bienes y todos los servicios no mencionados en la ley que están exentos del

pago del IV. Tanta cantidad de bienes y servicios exonerados dificulta la administración del sistema tributario y facilita el control sobre la subdeclaración de impuestos.

Con el cambio se homogenizaría el criterio para definir las exoneraciones que se aplicarán a los bienes y los servicios. Con el IV actual se exoneran todos los que se mencionen explícitamente en el reglamento de la ley, en contraposición, en el caso de los servicios, se gravan únicamente los que estén explícitamente citados, en consecuencia, todos los demás servicios que no menciona dicho reglamento están exentos. Con el IVA todos los bienes y servicios serían gravados, quedando exentos únicamente los que se mencionen en el reglamento correspondiente.

El IV en Costa Rica en principio sigue la lógica del IVA, pero en la práctica tiene problemas de concepción y aplicación. El IV grava el valor agregado de los insumos utilizados para la fabricación del bien final; sin embargo, esto es únicamente válido para los bienes intermedios que estén físicamente incorporados en el producto acabado, es decir, excluye materiales utilizados total o parcialmente en la producción del bien que no se vean materialmente incluidos en este. En la práctica es muy limitado el uso de este mecanismo por parte de las empresas costarricenses.

El IVA disminuye la evasión al mejorar el sistema de trazabilidad

de las transacciones, al incentivar la solicitud de facturas para poder aplicar el crédito fiscal correspondiente al dinero ya cancelado por los impuestos aplicados a los insumos utilizados para la elaboración del bien final. Si existen muchos bienes exonerados o no se emiten facturas se rompe la cadena, impidiendo un control efectivo por parte de la administración tributaria de los demás contribuyentes que participan hacia atrás en la actividad económica.

La evasión fiscal asociada al impuesto de renta también tiende a disminuir con la aplicación del IVA. Se generan registros mensuales de las ventas y los correspondientes ingresos de las empresas, así como de los costos necesarios para elaborar los productos finales, aspecto que ayuda a generar un control más directo sobre las ganancias netas sobre las que deben pagar el impuesto de renta las diferentes empresas en cada año fiscal. En caso de no contar con las facturas correspondientes la probabilidad de declarar ingresos inferiores y/o costos superiores aumentan.

La implementación del IVA mejora la progresividad en el IV. Aunque los impuestos de ventas y al valor agregado son regresivos *per se*, la migración al IVA le imprime una mayor progresividad al sistema. Este efecto se explica a continuación:

La proporción mayor de la recaudación del impuesto se concentra en los grupos de bienes que normalmente consumen las familias

de mayores ingresos en Costa Rica. Restaurantes y hoteles, transporte, prendas de vestir, muebles y artículos para el hogar explican el 60% de los ingresos generados por el tributo. A continuación se presenta el grupo de bienes que aportan en mayor medida a la recaudación bajo el esquema actual:

CUADRO 3

GRUPO DE BIENES QUE APORTAN A LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO DE VENTAS

2004

| Grupo de bienes | % |
|--|----|
| Restaurantes y hoteles | 18 |
| Transporte | 17 |
| Prendas de vestir y calzado | 13 |
| Muebles y artículos para el hogar | 12 |
| Alimentos y bebidas no alcohólicas | 10 |
| Recreación y cultura | 9 |
| Comunicaciones | 9 |
| Bienes y servicios diversos | 7 |
| Alojamiento, agua, electricidad y otros combustibles | 3 |
| Bebidas alcohólicas y tabaco | 1 |
| Salud | 1 |
| Educación | 0 |

Fuente: *Elaboración propia con base a la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos (INEC, 2005)*

Las familias pertenecientes al quinto y cuarto quintil son las que

tendrán un mayor impacto con la aplicación del IVA. El impacto en la recaudación asociado a los bienes consumidos por el grupo de familias con mayores ingresos va desde el 1% y hasta un 25%. Por ejemplo, aumenta los ingresos fiscales en un 25% asociado al gasto de consumo, en un 19% a las compras en transporte y en un 11% en alojamiento, agua, electricidad y otros combustibles.

El IVA afectará en menor cuantía a las familias de menores ingresos. El impacto en el primero y segundo quintil oscilará entre un 1 y el 14%. El grupo de productos que más se vería afectado por la reforma en las familias del primer quintil sería el de alojamiento, agua, electricidad y otros combustibles, seguido por transporte. Es evidente que hará un impacto sobre las familias de menor ingreso; sin embargo, es atenuado por los bienes exonerados que se plantea y la tasa diferenciada que se aplicará a bienes y servicios sensibles (como se mencionó anteriormente, esta tasa diferenciada se aplicaría a productos que mayoritariamente consumen las familias de menores ingresos. Esta tasa del 2% aplicable a los productos de la canasta básica alimentaria y a los vinculados con la educación y la salud). Estas medidas reducirán el impacto de la reforma en los extractos más pobres y desiguales del país.

El cuadro 4 muestra el impacto de la aplicación del IVA por grupo de bienes y quintiles de ingresos.

Aumento de la base del impuesto

Un segundo elemento que podría aplicarse es el aumento de la base del impuesto en dos puntos porcentuales. De aplicarse el cambio el monto del impuesto pasaría de 13% a 15%, aumentado de forma escalonada un punto porcentual por año. Es decir, que el primer año que entre a regir el IVA se mantenga la tasa del 13%, el segundo año se aumente un punto porcentual y el tercer año el restante punto porcentual hasta fijarse en 15%.

El efecto combinado de ambas medidas mejora la progresividad del sistema tributario. El efecto de aumentar en un punto porcentual la base del impuesto y de aplicar una tasa diferencial a los bienes y servicios sensibles da como resultado una disminución promedio de un punto porcentual en los bienes que consumen en mayor medida las familias de los cuatro primeros quintiles. En contra posición, en las familias del quinto quintil, la recaudación del impuesto se incrementa cerca de 4 puntos porcentuales, al pasar de un 47% a un 52%.

El gráfico 3 muestra los cambios globales en la recaudación del IV con relación a la aplicación del IVA (con disminución de la base imponible y aumento de un punto porcentual en la recaudación).

CUADRO 4

IMPACTO DE LA APLICACIÓN DEL IVA POR GRUPO DE BIENES Y QUINTILES DE INGRESO

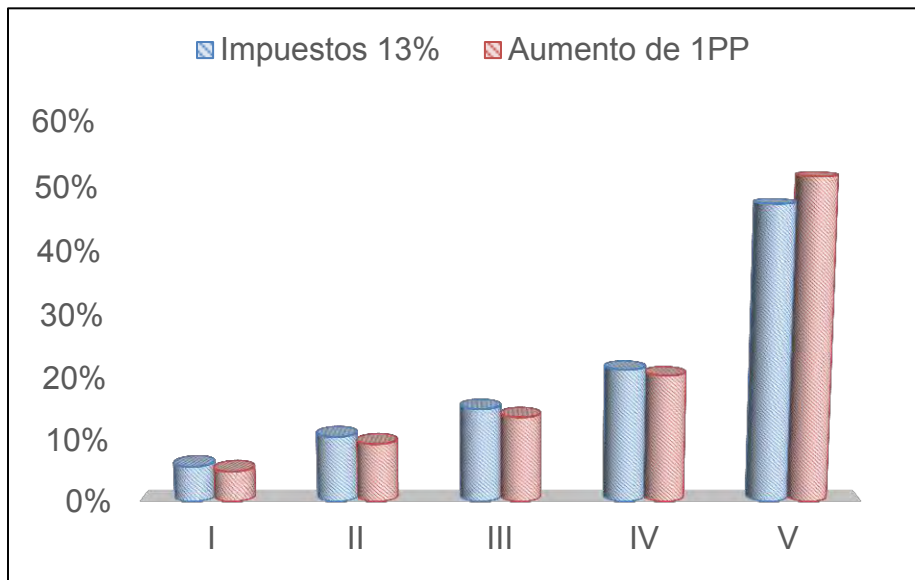
En porcentajes

| Grupo de bienes / Quintiles de ingreso | I | II | III | IV | V |
|--|----|----|-----|----|----|
| Gasto de consumo | 1 | 2 | 3 | 6 | 25 |
| Transporte | 7 | 9 | 11 | 11 | 19 |
| Alojamiento, agua, electricidad y otros combustibles | 14 | 9 | 8 | 9 | 11 |
| Bienes y servicios diversos | 2 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Alimentos y bebidas no alcohólicas | 2 | 2 | 2 | 2 | 1 |
| Prendas de vestir y calzado | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Restaurantes y hoteles | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Comunicaciones | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Recreación y cultura | 1 | 1 | 3 | 3 | 6 |
| Salud | 1 | 1 | 1 | 1 | 2 |
| Bebidas alcohólicas y tabaco | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Educación | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Muebles y artículos para el hogar | -2 | 0 | 1 | 3 | 12 |

Fuente: Elaboración propia con base a la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos (INEC, 2005)

GRÁFICO 3

EFFECTO EN LA RECAUDACIÓN DEL IVA CON RELACIÓN AL IMPUESTO DE VENTAS, POR QUINTIL DE INGRESO



Fuente: Elaboración propia.

En términos de recaudación, el efecto combinado de disminuir la base imponible y aumentar en dos puntos porcentuales genera una recaudación que ronda el 1.09% con respecto al PIB real registrado en el 2013. El mayor impacto lo generará la disminución de la base impositiva, lo cual generaría un adicional de 3.553 miles de millones de colones

(0.62% del PIB). Cada punto porcentual que se incremente a la tasa actual del 13% genera en términos reales 1.031 miles de millones de colones (0.18% por punto porcentual adicional).

El cuadro 5 refleja el efecto en términos de recaudación de tres escenarios planteados: el primero

muestra la recaudación adicional, como porcentaje del PIB de disminuir las exoneraciones y aplicar tasas diferenciadas a bienes y servicios. La segunda muestra el impacto de aumentar dos puntos porcentuales sobre la tasa actual del impuesto de ventas. La tercera presenta el impacto de aplicar ambas medidas.

estimación del impacto sobre el nivel general de precios con el traslado parcial al consumidor se calcula en 1.9 puntos porcentuales por una única vez (BCCR, 2011, pág 9). El cambio afectará en mayor medida los precios de los bienes regulados, los servicios y los bienes no transables. Asimismo, se espera que la inflación disminuya en los años siguientes a la aplicación del impuesto.

CUADRO 5

EFFECTO RECAUDATORIO DE APLICAR EL IVA EN COSTA RICA

Cifras en porcentajes

| Escenarios | | Relación diferencia recaudación* PIB 2013 |
|---|-----|---|
| Escenario 1: Disminución base impositiva | | 0,62 |
| Escenario 2: Aumento | 1pp | 0,18 |
| | 2pp | 0,36 |
| Escenario 3: Ambos efectos (+2pp y aumento de base) | | 1.09 |

* Calculada

Fuente: *Elaboración propia con base a la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos. (INEC, 2005).*

Según estimaciones del Banco Central el cambio al IVA generará afectaciones en la inflación. La

Conclusiones y recomendaciones

El país tiene un problema fiscal estructural que no ha sido solucionado integralmente desde hace más de dos décadas. Las fuentes de ingreso se mantienen, no se han introducido modificaciones en las cuantías de los impuestos existentes, ni alterado el margen de acción original, ni tampoco creado nuevos tributos. Mientras que el ritmo de crecimiento de los gastos aumenta y es difícil contener o reducir de forma significativa, muchos ingresos tienen destinos específicos, otros están asignados a remuneraciones o gastos muy inflexibles. Incluso se sabe que los gastos podrían aumentarse en sectores estratégicos para promover mayor competitividad económica y de desarrollo humano en el país. La estrategia a implementarse por el lado del gasto es procurar una ejecución presupuestaria eficiente y eficaz, trasladar recursos ociosos o con poco impacto a otros rubros prioritarios que generen un mayor impacto para los diferentes sectores del país.

La transformación del impuesto de ventas en un IVA es un elemento fundamental que debe tomarse en cuenta en una reforma tributaria. La aplicación del IVA genera mayores recursos, imprime mayor progresividad al sistema tributario costarricense, combate la evasión fiscal y simplifica la administración tributaria al homogenizar criterios de aplicación en los bienes y los servicios. La necesidad de generar nuevos recursos es ineludible, en caso de complicarse la aprobación completa de ambas medidas, se podría optar por aprobar al menos la disminución de la base imponible.

Un sistema tributario debe tener suficiencia recaudatoria, una mayor participación de impuestos directos progresivos y mejorar su capacidad redistributiva. Adicional a la implementación del IVA, debe migrarse a un esquema de renta global y aplicarse la renta mundial. Asimismo, deben generarse esfuerzos para mejorar la recaudación del impuesto territorial, ampliar la base de los productos y servicios que se les aplica el impuesto selectivo, facilitar la recaudación de impuestos y mejorar la cultura tributaria del país.

Para futuras investigaciones es deseable conocer el impacto recaudatorio e implicaciones concretas de los cambios que se desean implementar en el impuesto de renta (esquema de renta global y mundial). Asimismo, es importante analizar a profundidad el impacto combi-

nado de aplicar cambios en la estructura actual del impuesto de ventas y renta.

Bibliografía

- Arias Sánchez, Oscar; Arias Sánchez, Rodrigo; Zúñiga Chaves, Guillermo (2006). Impuesto sobre el valor agregado. San José a los 9 días de agosto del 2006. Disponible en: <https://www.hacienda.go.cr/NR/rdonlyres/29E9E85E-D745-42AE-A155-517B2F400E04/12746/MicrosoftWordTextoFinalIVAPresentado.pdf>
- Banco Central de Costa Rica (2014). Indicadores económicos. Costa Rica. [Disponible en la página web: www.bccr.fi.cr](http://www.bccr.fi.cr)
- Contraloría General de la República (2010). Ingresos corrientes del presupuesto ordinario del Gobierno de la República para el 2010. División de fiscalización operativa y evaluativa, Área de fiscalización del Sistema de Administración Financiera de la República.
- _____ (2011). Situación y Perspectivas, Presupuestos Públicos 2011. Contraloría General de la República, Costa Rica.

- _____ (2002) El sistema tributario costarricense: contribuciones al debate nacional (Libro Blanco). Contraloría General de la República. División de Fiscalización Operativa y Evaluativa. Área de Ingresos Públicos. Contraloría General de la República: editado por Fernando Herrero Acosta. – 1. ed. – San José, C.R.: Publicaciones Contraloría General de la República, 2002.
- Huesca, Luis, & Serrano, Alfredo (2005, b). Impacto Fiscal Redistributivo Desagregado del Impuesto al Valor Agregado en México: Vías de reforma. Investigación económica, 64(253), 89-122.
- _____ (2005, a). El impacto desagregado del Impuesto al Valor Agregado en México: Vías de reforma. Investigación económica, julio setiembre, año/vol LXIV, número 253, Universidad Autónoma de México, DF, México.
- Instituto Nacional de Estadística y Censos (2005). Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos. Instituto Nacional de Estadística y Censos, Costa Rica. Disponible en: <http://www.inec.go.cr/>
- Maastricht Treaty (1992). Provisions amending the treaty establishing the european economic community with a view to establishing the european community. European Community.
- Ministerio de Hacienda (1982). Reglamento de la ley de impuesto general sobre las ventas. Decreto Ejecutivo No. 14082-H, de 29 de noviembre de 1982 y sus reformas. Costa Rica.
- _____. (2012) Ley de Solidaridad Tributaria. Ministerio de Hacienda. Costa Rica
- Serra, Pablo. (1998). El Sistema Impositivo y su Efecto en el Funcionamiento de la Economía: Una Revisión de la Literatura. Documento de trabajo 39. Banco Central de Chile. Disponible en: <http://www.bcentral.cl/eng/studies/working-papers/pdf/dtbc39.pdf>
- Silva Legarda, Roberto. (2008). Un IVA regresivo para América Latina: Cambiando el esquema tributario, de regresivo e injusto a progresivo y socialmente responsable. Centro de Estudios Latinoamericanos. Disponible en: <http://www.cesla.com/analisis/archivos/Premioensayo.pdf>
- Stiglitz, Joseph (1995). La economía del sector público. Antoni Bosch, Segunda edición. Barcelona, España ◇