Programa Estado de la Nación

Informe Temático
Situación fiscal de Costa Rica en los últimos 21 años y propuestas de reforma

Investigadores:
Natalia Carvajal Sancho
Daniel Ortiz Álvarez

2016

Nota: El contenido de este documento es responsabilidad del autor. El texto y las cifras de las ponencias pueden diferir de lo publicado por el Estado de la Nación. En caso de encontrarse diferencia entre ambas fuentes, prevalecen las publicadas en el Informe.

Contenidos

Glosario 3
Resumen ejecutivo 5
Introducción 6
Capítulo I: ingresos fiscales 7
I.1 Impuesto general de ventas 7
I.2 Impuesto sobre la renta 10
I.3 Otros impuestos y exoneraciones 17
Capítulo II: gasto gúblico total 20
II.1 Remuneraciones 20
II.2 Transferencias 23
II.3 Otros 26
Capítulo III: administración tributaria 31
III.1 Creación o modificación de los sistemas de información 31
III.2 Mejoras en la fiscalización 33
Capítulo IV: leyes y reformas 37
IV.1 Leyes y reformas aprobadas 39
Capítulo V: proyectos de ley 42
V.1 Proyectos 42
Capítulo VI: proyecciones y recomendaciones 50
VI.1 Proyecciones sobre el futuro de la situación fiscal 50
Bibliografía 52

Glosario

Arancel: impuesto que aplica el país importador cuando un bien cruza su frontera internacional.

Acreditación física: la deducción o acreditación fiscal que reconoce la autoridad tributaria en el pago de impuestos de ventas, por la incorporación física de mercancías para la elaboración de bienes.

Acreditación financiera: la deducción o acreditación fiscal que reconoce la autoridad tributaria en el pago de impuestos de venta por la incorporación tanto física de mercancías o de servicios para la elaboración de bienes.

Base imponible: es el valor o el monto sobre el cual se calcula la tasa del impuesto.

Carácter cedular: característica del impuesto sobre la renta que permite imponer tasas diferenciadas a los ingresos de acuerdo con su fuente y, que a la vez, permite gravar de forma independiente a personas físicas y jurídicas con cédulas diferentes.

Carácter territorial: característica del impuesto sobre la renta que permite gravar únicamente las rentas generadas dentro del territorio nacional y que excluye del pago a las rentas generadas fuera del país.

Carga tributaria: es la razón o porcentaje que se obtiene al dividir el monto total de los ingresos fiscales recaudados, en un año particular, entre el producto interno bruto (PIB) del país.

Contribuyente: persona física o jurídica a quien la Ley impone el pago del tributo.

Criterio de renta global: es un criterio utilizado a nivel fiscal para gravar de forma progresiva la renta total, la cual se obtiene al agregar todos los ingresos del contribuyente, independientemente de la fuente que generó cada ingreso específico.

Criterio de renta mundial: es un criterio utilizado a nivel fiscal para gravar la renta del contribuyente, independientemente de si la renta fue generada en el país donde reside o si fue generada en un país extranjero.

Destinos específicos: asignaciones parciales o totales de fuentes de ingreso para el financiamiento de gastos determinados.

Exoneraciones: son las exenciones sobre el pago de impuestos que se otorgan a personas, productos o transacciones con fines sociales, económicos o por otras razones.

Gasto tributario: se define como el monto que el Estado deja de percibir como ingresos, por las exoneraciones otorgadas a los distintos bienes y servicios.

Impuesto al valor agregado (IVA): es el impuesto que se impone sobre el valor agregado en cada etapa de la comercialización o venta de un bien o servicio.

Impuesto sobre la renta: es el impuesto que se impone sobre la renta neta obtenida por el contribuyente.

Renta ingreso: es la renta que se genera como resultado del uso de los factores productivos, así como por las ganancias de capital. Por ejemplo, la venta de un terreno cuyo valor se incrementó.

Renta producto: es la renta que se genera como resultado del uso de los factores productivos como la tierra, el trabajo, el capital y la capacidad empresarial. En el ámbito fiscal, la utilización de este concepto a la hora de gravar la renta, excluye las ganancias de capital del pago del tributo.

Resumen ejecutivo

La situación fiscal del país sigue siendo un desafío para las autoridades debido a los problemas presentes en materia de ingresos, gastos y en la administración tributaria. Durante los últimos 21 años se han logrado avances y se han realizado reformas en algunos ámbitos, sin embargo, han surgido nuevas distorsiones que deben ser atendidas.

El presente informe tiene como objetivo analizar la evolución de tres pilares en los últimos 21 años: ingresos fiscales, gasto público y administración tributaria. Se realizó una sistematización de la literatura publicada durante ese lapso en materia fiscal y se elaboró una matriz de revisión de literatura. Para cada pilar se identificaron los problemas, soluciones propuestas, reformas aprobadas y proyectos de ley que no han sido aprobados.

A partir de esos elementos se elaboraron diagramas de flujo y líneas de tiempo donde se muestran las diferentes alternativas y reformas planteadas en la literatura.

Descriptores
Ingresos públicos, gasto público, administración tributaria, presupuesto, proyectos de ley, reformas fiscales, situación fiscal, hacienda

Introducción

La situación fiscal del país continúa deteriorándose cada vez más ante los múltiples problemas que enfrenta la administración tributaria. Si bien la gran mayoría de ellos se encuentran identificados desde hace tiempo y, en la literatura se plantean propuestas para solucionarlos, los avances han sido pocos y la falta de consensos políticos ha empeorado esta situación. Como bien lo menciona Sáenz (2014), el tema de la reforma fiscal en Costa Rica no es una situación nueva, desde la administración Pacheco de la Espriella, se han impulsado reformas para mejorar el estado de las finanzas públicas.

El objetivo del presente trabajo consistió en realizar un seguimiento de la situación fiscal del país y las propuestas de reforma planteadas durante los últimos 21 años. Para lograr lo anterior, se realizó una revisión bibliográfica de las diferentes fuentes y estudios publicados en materia fiscal durante el periodo mencionado.

Se analizaron tres pilares principales del desbalance financiero del sector público. El primero consistió en los ingresos fiscales, enfocándose en el impuesto general de ventas, el impuesto sobre la renta, entre otros impuestos y exoneraciones. El segundo corresponde al gasto público total y, en este, se examinaron los temas de remuneraciones, transferencias y otros gastos. Finalmente, el tercer pilar que se consideró fue la administración tributaria donde se estudió en detalle las mejoras en la fiscalización y la creación o modificación de los sistemas de información. Para cada pilar se identificaron cuatro ejes: primero, problemas o distorsiones mencionados en la literatura; segundo, soluciones o propuestas de reforma; tercero, propuestas o reformas aprobadas; y cuarto, proyectos de ley sin aprobar.

El presente documento se encuentra organizado en cinco capítulos. En el capítulo uno, se detallan los principales problemas, soluciones, reformas aprobadas y proyectos de ley identificados para el primer pilar de ingresos fiscales. En el capítulo dos, se detallan los mismos ejes para el caso del gasto público total. En el capítulo tres, se detalla lo correspondiente a la administración tributaria. Entre tanto, en el capítulo cuatro, se encuentra un análisis de las leyes y reformas aprobadas, identificadas en el periodo correspondiente. Finalmente, en el capítulo cinco, se describen los proyectos de ley sin aprobar. Al final de cada sección, se encuentran los diagramas de solución donde se muestran todos los problemas y las soluciones documentados en la matriz.

Para efectos de la presente ponencia, se exponen los problemas y soluciones mencionados por cuatro o más autores. Lo anterior, porque se querían identificar los problemas y soluciones principales con mención media y alta en la literatura consultada. En la matriz se encuentran todos los detectados.

Capítulo I: ingresos fiscales

I.1 Impuesto general de ventas

Para el impuesto general de ventas, cuatro grandes problemas o distorsiones:

1. Exoneraciones en los servicios
2. Exoneraciones en los bienes de la canasta tributaria
3. Acreditación física
4. Baja tasa del impuesto

Los problemas o distorsiones que se mencionan con una mayor frecuencia son los dos primeros. En el caso de las exoneraciones de servicios, se identifica como la principal debilidad, la gran cantidad de servicios exentos del pago del impuesto general de ventas, esto implica que uno de los sectores más dinámicos[1] de la economía no paga este tributo. Como consecuencia, se reduce la capacidad de fiscalización de la renta por parte del Ministerio de Hacienda, ya que al estar exentos del pago del impuesto al valor agregado (IVA), no se cuenta con facturas ni información adicional que permita determinar cuánta renta se generó como resultado del servicio ofrecido.

Para el caso de los bienes, se identificaron dos grandes problemas, el primero consiste en la exoneración de la canasta básica tributaria, la cual difiere de la canasta básica alimentaria, utilizada por el Instituto Nacional de Estadística y Censos para medir la línea de pobreza, e incluye una mayor cantidad de bienes. Como resultado, las personas con mayores ingresos tienden a ser los más beneficiados, ya que se menciona que son los que tienen un mayor consumo en términos absolutos (Ramos, 2015).

El segundo problema consiste en la definición de los productos exentos de dicha canasta, puesto que en la ley se mencionan de manera muy genérica y sin detalles, lo que impide una delimitación clara y, crea el portillo, para que una gran cantidad de productos se encuentre fuera del alcance del impuesto (Camacho, 2002).

El tercer problema identificado, es que el Ministerio de Hacienda solo acepta la acreditación física. La autoridad permite acreditar únicamente el impuesto pagado sobre mercancías que se incorporen físicamente en proceso productivo, dejando por fuera la posibilidad de realizar deducciones de gastos en servicios adquiridos. De permitirse deducir también los servicios, utilizando un criterio de acreditación financiera, las empresas estarían incentivadas a deducir más costos. Para lograrlo necesitarían presentar facturas de todos los procesos, lo que le otorgaría a la autoridad tributaria un mayor control de renta de las empresas.

El cuarto problema es la baja tasa del impuesto que no cuenta con gran consenso en la literatura. No obstante, los que lo destacan resaltan que la tasa es baja si se compara

[1] Con el cambio de año base de las cuentas nacionales realizado por el BCCR, ahora el sector que tiene el mayor aporte al PIB es el sector de servicios, ya que pasó de representar un 28% a un 40% del PIB.

con otros países latinoamericanos. Como ejemplo se establece que en Europa y otros países desarrollados, se cuenta con una tasa que representa el doble de la utilizada en Costa Rica.

Se identificaron seis soluciones o propuestas de reforma:

1. Migrar hacia un impuesto al valor agregado (IVA)
2. Implementar un criterio de deducción financiera
3. Ampliar la base tributaria
4. Eliminar o reducir la cantidad de exenciones
5. Incrementar la tasa del impuesto
6. Establecer un IVA personalizado

Con respecto a las primeras dos soluciones, se menciona que mediante la implementación del IVA, se impondría un impuesto al valor agregado en cada etapa de la comercialización o venta de un bien o servicio, lo que incentivaría el uso de un criterio de deducción financiera; es decir, la acreditación del pago del impuesto de ventas sobre todos los productos o servicios que una empresa tenga debidamente registrados como costos (Ramos, 2015). Para realizar la deducción, es necesario presentar facturas para corroborar los pagos hechos en los distintos procesos, otorgando así a la autoridad tributaria, una mayor capacidad para realizar controles cruzados. En la actualidad, el impuesto general de ventas es un IVA parcial, no permite la acreditación de todos los impuestos pagados por los insumos (Comisión *ad hoc* de exministros de hacienda Costa Rica, 2002) y dada la gran cantidad de exenciones, su recaudación es baja (Sáenz, 2014).

La tercera solución propone ampliar la base tributaria, incluyendo los servicios que no se encuentran, actualmente, sujetos al pago de impuestos. Este tema cuenta con un gran consenso en las autoridades, los organismos internacionales y los distintos autores, lo cual resalta la importancia de esta medida.

La cuarta solución planteada consiste en reducir o eliminar la gran cantidad de exenciones de bienes. Esto permitiría darle un mayor alcance al impuesto y, a la vez, mejoraría la recaudación (Cornick, 2003).

Como quinta medida se menciona aumentar la tasa del impuesto de ventas, sin embargo, no cuenta con tanta mención en la literatura como las medidas anteriores.

Por último, se tiene que implementar un impuesto al valor agregado con un incremento en su tasa, lo que podría tener efectos regresivos. Es por ello que surge la sexta alternativa, establecer un IVA personalizado que busca compensar a la población de menores ingresos, situada por debajo de la línea de pobreza. Para lograrlo, es necesario contar con una base de datos que contenga el universo de consumidores de menores ingresos, quienes recibirían un subsidio directo equivalente a sus pagos del IVA (Ministerio de Hacienda, 2013).

En el transcurso de 21 años se han aprobado cinco leyes y reformas, las más sustanciales han sido la Ley de Justicia Tributaria, la Reforma al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria, la Ley de Contingencia Fiscal y la reforma al Código 6826, aprobadas en 1995, 1999, 2001, 2002 y en 2013, respectivamente (tabla 1).

Tabla 1
Leyes, reformas y proyectos de ley relacionados con el impuesto general de ventas (IGV)

Proyectos de ley		**Leyes y reformas**	
Ley de Ordenamiento Fiscal	Expediente N° 14664 (2002)	Ley de Justicia Tributaria	Ley N° 7535 (1995)
Ley de Pacto Fiscal y Reforma Fiscal Estructural	Expediente N° 15516 (2004)	Reforma Código de Normas y Procedimientos Tributarios	Ley N° 7900 (1999)
Ley de Solidaridad Tributaria	Expediente N° 18261 (2011)	Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria	Ley N° 8114 (2001)
Ley de Pensión-Consumo	Expediente N° 18495 (2012)	Ley de Contingencia Fiscal	Ley N° 8343 (2002)
Ley Impuesto al Valor Agregado	Expediente N° 19679 (2015)	Reforma del artículo 14 de la Ley N° 6826 IGV	Ley N° 9128 (2013)

Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

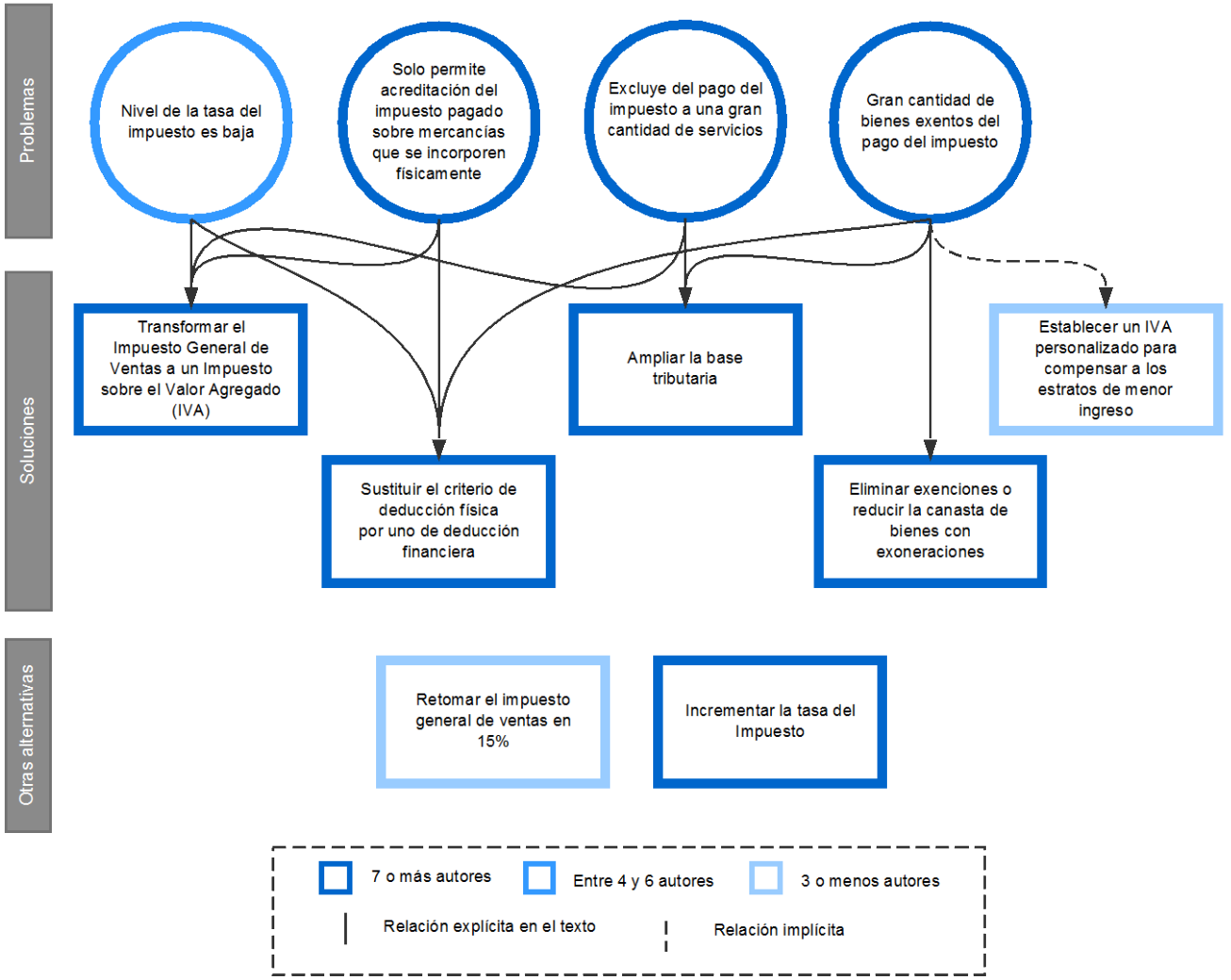
La primera, aumentó la tasa del IGV a 15% durante 18 meses. La segunda, derogó el artículo 20 sobre el cierre de negocios, entre tanto, la tercera modificaba el artículo 34 sobre la reclasificación del contribuyente. Finalmente, la reforma de 2013 modificó el artículo 14 sobre la determinación del impuesto.

En los proyectos de ley, desde el año 2002, se han presentado cinco proyectos cuyo objetivo era reformar el IGV parcial o totalmente (tabla 1). Destaca que el número de reformas propuestas por las autoridades del Gobierno ha aumentado en el transcurso de los años. Por ejemplo, en 1996 se propuso como medida mantener el IGV en 15%. Por otra parte, en 2001, se propuso migrar a un IVA de tasa única de 13% y, adicionalmente, incorporar un criterio de deducción financiera. Finalmente, en 2013, se propuso lo mismo que en 2001 y, además se sugirió, ampliar la base imponible de los productos y servicios exentos (M. Loría & Umaña, 2014b).

Actualmente, dos proyectos de ley se encuentran en estudio en la Asamblea Legislativa: la Ley de Pensión-Consumo, con número de expediente 18.495 y el proyecto de Ley Impuesto al Valor Agregado, con número de expediente 19.678. El primero, fue presentado durante la administración Chinchilla Miranda y busca financiar las pensiones de vejez al destinar una fracción de lo pagado por cada persona, por concepto de impuesto de ventas. El segundo, plantea convertir el impuesto de ventas en un impuesto al valor agregado donde la tasa pasaría del 13% al 15% en un plazo de

dos años. También plantea incrementar la base imponible e incluir más servicios en el pago de impuestos. Este último, fue presentado por la administración Rivera Solís durante el mes de noviembre del año anterior.

Figura 1
Diagrama de solución sobre el impuesto general de ventas



Fuente: elaboración propia.

I.2 Impuesto sobre la renta

Para el impuesto sobre la renta (ISR) se identificaron siete problemas o distorsiones principales:

1. Carácter cedular y las tasas de cobro diferenciadas
2. Carácter territorial
3. Exoneraciones del pago del impuesto de renta
4. Concepto de renta restringido
5. Percepción de injusticia en la contribución
6. Informalidad del empleo
7. Gastos deducibles

Los primeros tres son mencionados con mayor frecuencia. El carácter cedular implica tasas diferenciadas sobre las distintas fuentes de ingreso de una misma persona, lo que facilita la elusión por parte de las empresas. Por ejemplo, mediante varias sociedades anónimas, una misma persona puede fraccionar sus ingresos con el objetivo de pagar una menor tasa impositiva.

Además, el carácter cedular y las tasas diferenciadas generan inequidades entre los grupos de alto y bajo ingreso. Por ejemplo, se puede presentar la situación de que una persona de alto y una de bajo ingreso, paguen una proporción semejante de sus ingresos. Es decir, una renta de 1.000.000 obtenida por concepto de salario es gravada con una escala progresiva que oscila entre el 10% y el 15%, mientras que si proviene de una actividad profesional o empresarial, es gravada con una escala que va entre el 10% y el 25%, pero si la renta es producto de una inversión de capital del mercado financiero, es gravada con un 8% (M. Loría, Umaña, & Torrealba, 2016).

El segundo problema es el carácter territorial, este solo grava las rentas generadas dentro del territorio nacional y deja exentas las rentas generadas en el exterior o las que que se originaron en Costa Rica, pero se materializaron en otro país. También permite a los residentes de un país realizar arbitrajes fiscales, ya que una persona puede declarar sus ingresos en otras jurisdicciones donde las tasas de impuestos sean menores (Sáenz, 2014).

Como tercera distorsión, se mencionan las exoneraciones del pago del impuesto sobre la renta, principalmente, porque son ingresos que deja de percibir el fisco. En Costa Rica se pueden identificar cuatro grupos exentos del pago de impuestos: las personas físicas con un salario inferior al mínimo no imponible, las personas jurídicas como las zonas francas, cooperativas, municipalidades y otras instituciones autónomas; las rentas pasivas del capital y el resto de las exoneraciones. Además, se menciona como debilidad, la cantidad de exoneraciones que no establecen el plazo de vigencia y, otras que en la actualidad, son potencialmente derogables (Vega, 2014).

El cuarto problema se asocia al limitado concepto de renta en el país. En Costa Rica el impuesto sobre la renta se encuentra estructurado sobre un concepto conocido como renta producto, esto ocasiona que las únicas rentas sujetas al pago de impuestos, sean

las generadas por el uso de factores productivos, lo que excluye las ganancias de capital, a excepción de que sean empresariales (M. Loría et al., 2016). Por ejemplo, la venta de un terreno, queda excluida del pago de impuestos a pesar de que exista una ganancia.

La quinta distorsión, es la percepción de injusticia en la contribución. En la cultura tributaria de los costarricenses existe un reconocimiento acerca de injusticia en el cobro y la contribución; se considera que las personas de altos ingresos pagan poco y las personas de bajos ingresos mucho, lo que a su vez, refuerza la cultura de no tributar (Rivera & Sojo, 2002).

El sexto problema, es la informalidad en el empleo y se menciona como una de las principales causas de la evasión (Gómez & Morán, 2012). La informalidad constituye un problema, tanto por el empleo informal, como por la no inscripción en el sistema tributario. Producto de lo anterior, los profesionales liberales evaden al no pagar impuestos, no necesariamente solo por no estar inscritos, si no también por no entregar facturas, lo que dificulta la fiscalización del Ministerio de Hacienda (Porras, 1999).

Por último, se tienen los gastos deducibles. Existe una cantidad importante de gastos deducibles del pago del impuesto sobre la renta, particularmente, los sistemas de deducción y, las bases, son diferentes para los trabajadores y las personas físicas con actividades lucrativas.

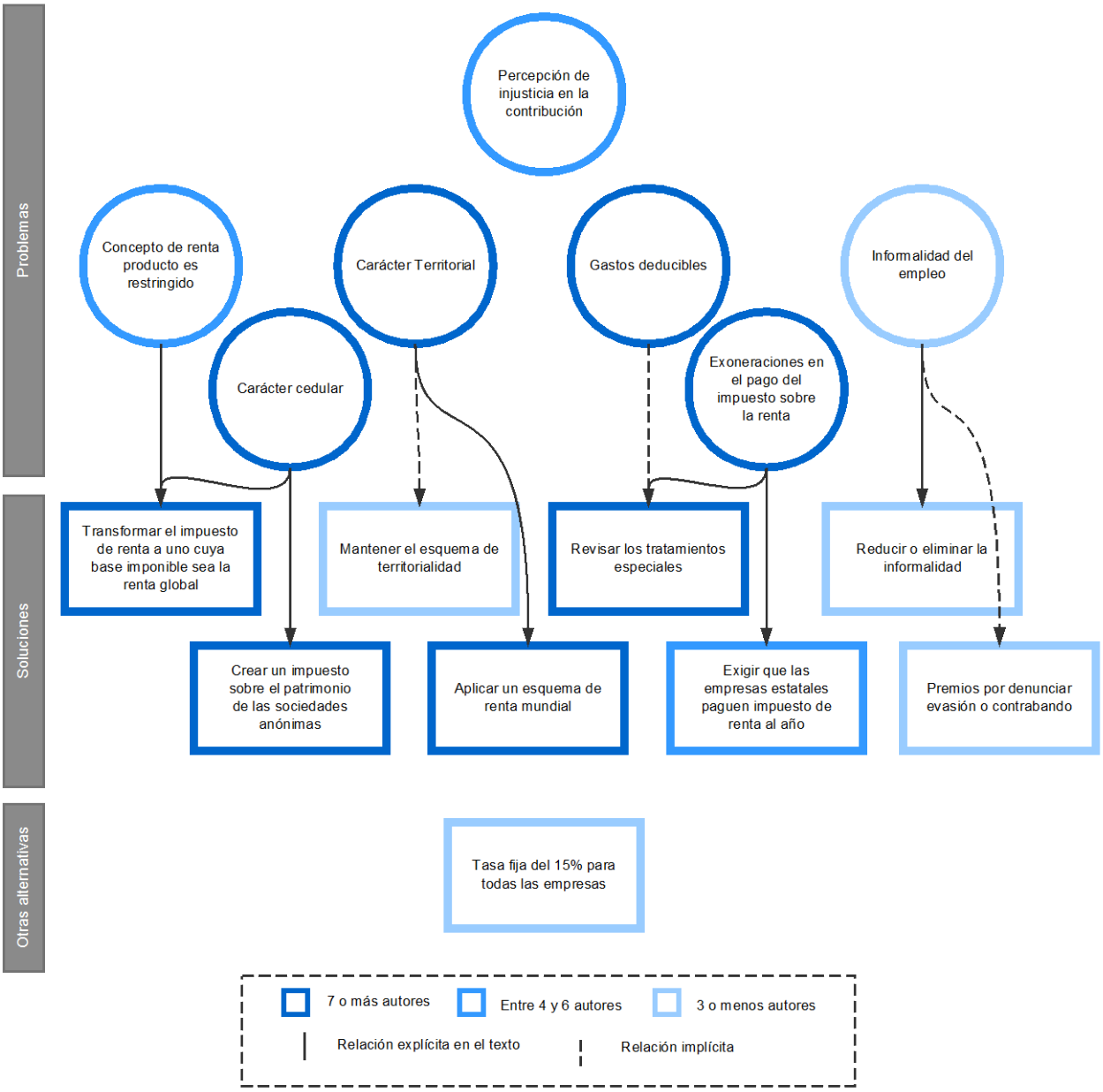
Las soluciones o propuestas de reforma identificadas son:

1. Implementar un impuesto sobre la renta global
2. Aplicar un esquema de renta mundial
3. Revisar los tratamientos especiales y exoneraciones
4. Impuesto a las sociedades anónimas
5. Pago del ISR por parte de las empresas del Estado

La primera propuesta consiste en implementar un impuesto sobre la renta global. Aplicaría una escala de tasas progresivas sobre el agregado de todos los ingresos de un individuo, contrario a las tasas diferenciadas actuales, que se determinan según la fuente de ingresos. De esta manera, se podría solucionar el fraccionamiento de los ingresos mediante múltiples formas, para obtener tasas impositivas más bajas que darían una mayor progresividad al ISR, lo que a su vez permitiría, que los agentes con mayores ingresos, sean los que paguen una mayor contribución (Sáenz, 2014).

La segunda solución sugiere aplicar un esquema de renta mundial con el objetivo de que las rentas generadas en el exterior paguen el impuesto sobre la renta, lo que no se da en la actualidad. De forma adicional, eliminaría el incentivo de los individuos de generar rentas fuera del territorio nacional para gozar de menores tasas impositivas (Sáenz, 2014).

Figura 2
Diagrama de solución sobre el Impuesto Sobre la Renta



Fuente: elaboración propia.

La tercera propuesta consiste en revisar los tratamientos especiales y exoneraciones, para valorar si los beneficios que se obtienen son superiores a los costos, por ejemplo, en el caso de las zonas francas o las cooperativas. Varios autores hacen énfasis en la ausencia de una evaluación clara acerca de los resultados de estos incentivos, a pesar de que ya se han hecho algunos estudios. Como medida complementaria, sugieren implementar una tasa competitiva uniforme a las empresas locales, zonas francas y otras figuras que, actualmente, se encuentran exentas del pago del impuesto sobre la renta (L. Loría, 2009). La tasa competitiva permitiría a las empresas seguir siendo rentables, pero a la vez, posibilitaría al fisco incrementar sus ingresos.

La cuarta solución es reducir la evasión mediante el uso de impuestos a las sociedades anónimas o a su patrimonio. La implementación de esta política desincentivaría el uso de las sociedades como escudos fiscales que facilitan el fraccionamiento de la riqueza (Jiménez & Rojas, 2010). Además, con un impuesto al patrimonio, es decir, un impuesto al conjunto de bienes de una persona física o jurídica, sería más sencillo regular la evasión del pago de tributos de renta, vehículos y bienes inmuebles.

Como quinta propuesta, se encuentra la sujeción al pago del impuesto de renta de las empresas e instituciones estatales. En Costa Rica, con la Ley N° 7722 aprobada en 1998, empresas del Estado como Recope, el INS, el ICE, los bancos estatales, entre otros, empezaron a pagar impuestos, no obstante, todavía algunas instituciones se encuentran exentas del pago de impuestos.

En el transcurso de 21 años se han aprobado cinco leyes y reformas. La Ley de Justicia Tributaria, la Ley de Sujeción de Instituciones Estatales al Pago de Renta, la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria, la Ley de Contingencia Fiscal y, por último, el impuesto a las personas jurídicas aprobadas en 1995, 1998, 2001 y en 2012 respectivamente (tabla 2).

Las reformas principales se dieron entre 1995 y 2001. Por ejemplo, con la Ley de Justicia Tributaria se establecieron cambios sustanciales en la recaudación del ISR. Así mismo, se otorgaron mayores facultades sancionadoras a la autoridad tributaria, pero en 1998 fueron declaradas inconstitucionales. Con la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria, también se establecieron nuevas modificaciones a la ley en materia de depreciaciones, reevaluaciones de activos, aumentos en algunas tasas impositivas y cambios en los plazos.

Existen 10 proyectos de ley a lo largo del periodo de estudio. Seis todavía se encuentran en debate en la Comisión de Asuntos Hacendarios y cinco han sido presentados durante la administración Solís Rivera. A partir del 2000, se observa la mayor mención de los conceptos de renta global y renta mundial en proyectos de reforma (M. Loría & Umaña, 2014b) (tabla 2).

Tabla 2
Leyes, reformas y proyectos de ley relacionados con el impuesto sobre la renta (ISR)

Proyectos de ley		Leyes y reformas	
Ley de Ordenamiento Fiscal	Expediente N°14664 (2002)	Ley de Justicia Tributaria	Ley N° 7535 (1995)
Ley de Pacto Fiscal y Reforma Fiscal Estructural	Expediente N°15516 (2004)	Ley de Sujeción de Instituciones Estatales al Impuesto de Renta	Ley N° 7722 (1998)
Ley Impuesto sobre la Renta	Expediente N°17959 (2006)	Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria	Ley N° 8114 (2001)
Ley de Solidaridad Tributaria	Expediente N°18261 (2012)	Ley de Contingencia Fiscal	Ley N° 8343 (2001)
Ley de Control de la Evasión Fiscal	Expediente N°18679 (2013)	Impuesto a las Personas Jurídicas	Ley N° 9024 (2012)
Adición de un artículo a la ley de creación del régimen general de pensiones con cargo al presupuesto nacional de otros regímenes especiales y reforma a la Ley N° 7092	Expediente N°19225 (2014)		
Mejorar la lucha contra el Fraude Fiscal	Expediente N° 19245 (2014)		
Creación del Impuesto a las Personas Jurídicas	Expediente N° 19505 (2015)		
Ley de Regímenes de Exenciones y no sujeciones del pago de tributos, su otorgamiento y control sobre su uso y destino	Expediente N° 19531 (2015)		
Ley Impuesto Sobre la Renta	Expediente N° 19679 (2015)		

Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

I.3 Otros impuestos y exoneraciones

Las principales cuatro distorsiones o problemas para otros impuestos y exoneraciones son:

1. Baja carga tributaria
2. Distorsiones en el impuesto selectivo de consumo (ISC)
3. Tributos con alto costo administrativo
4. Fallas en la normativa aduanera

El primero corresponde a la baja carga tributaria, es decir, lo que se paga en impuestos excluyendo cargas sociales. Costa Rica posee una baja carga con respecto a otros países de similar ingreso, desarrollo humano o, incluso, si se comparan los ingresos tributarios con el nivel de gasto comprometido del sector público. En esto coinciden tanto las autoridades como los organismos internacionales.

Como segundo y tercer problema, se identifican la difícil administración del impuesto selectivo de consumo (ISC) y los tributos con un alto costo administrativo. El ISC abarcaba cerca de 1.500 categorías de bienes dificultando la recaudación (Jimenez, 1998). Actualmente, el número de categorías se ha reducido, en parte, por la entrada en vigencia de la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria.

Los impuestos con alto costo administrativo se mencionan como distorsión, ya que generan contribuciones relativamente bajas en comparación con otros impuestos, además, son costosos de cobrar. Todavía se encuentran vigentes algunos, por ejemplo, el impuesto específico sobre los jabones de tocador o el impuesto al papel sellado, cuya contribución relativa es bastante baja (Rosales & Sánchez, 2009).

Finalmente, el cuarto problema corresponde a las fallas en los sistemas aduaneros. La normativa vigente es laxa y las condenatorias son muy escasas, lo que facilita la corrupción (Thompson & Garita, 2002). A pesar de la persistencia de fallas en materia aduanal, la gestión ha mejorado (Ministerio de Hacienda, 2011).

Se identificaron los siguientes cuatro soluciones o propuestas:

1. Incrementar el impuesto selectivo de los combustibles
2. Focalizar los impuestos
3. Aumentar las tasas de otros impuestos
4. Establecer nuevos impuestos

La primera consiste en incrementar el impuesto selectivo al consumo sobre los combustibles. Esta propuesta se ha utilizado anteriormente en Costa Rica, con la entrada en vigencia de la Ley de Simplificación y Eficiencia tributaria en 2001. Incrementó el impuesto que se pagaba sobre los distintos combustibles, no obstante, esta solución fue, mayormente, propuesta a inicios de la década pasada.

La segunda propuesta busca focalizar los impuestos. Esta medida es la más mencionada y sugiere eliminar una serie de impuestos menores, difíciles de cobrar, para enfocarse en los que representan una mayor parte de la recaudación.

La tercera solución consiste en aumentar las tasas de otros impuestos. Por ejemplo, las tasas impositivas del impuesto a la propiedad de vehículos, embarcaciones y naves. Ha sido utilizada en el pasado también como medida para incrementar los ingresos (Ramos, 2015).

Por último, se propone establecer nuevos impuestos. Esto ha empezado a mencionarse especialmente a partir de 2011. Los autores consideran opciones adicionales como la implementación de impuestos a las transacciones financieras, a los vehículos de lujo y al traspaso de bienes muebles e inmuebles.

Durante el lapso del estudio se han aprobado siete leyes y reformas. Se mencionan la Ley de Impuestos Sobre Bienes Inmuebles, la Ley General de Aduanas, la Ley de Impuesto sobre Cervezas, Cigarrillos y Licores, el impuesto solidario para el fortalecimiento de programas de vivienda y, la aprobada reciente: Ley de Lucha Contra el Contrabando. Del total, seis fueron aprobadas entre 1995 y 2003, mientras que la restante fue aprobada en 2015 (tabla 3).

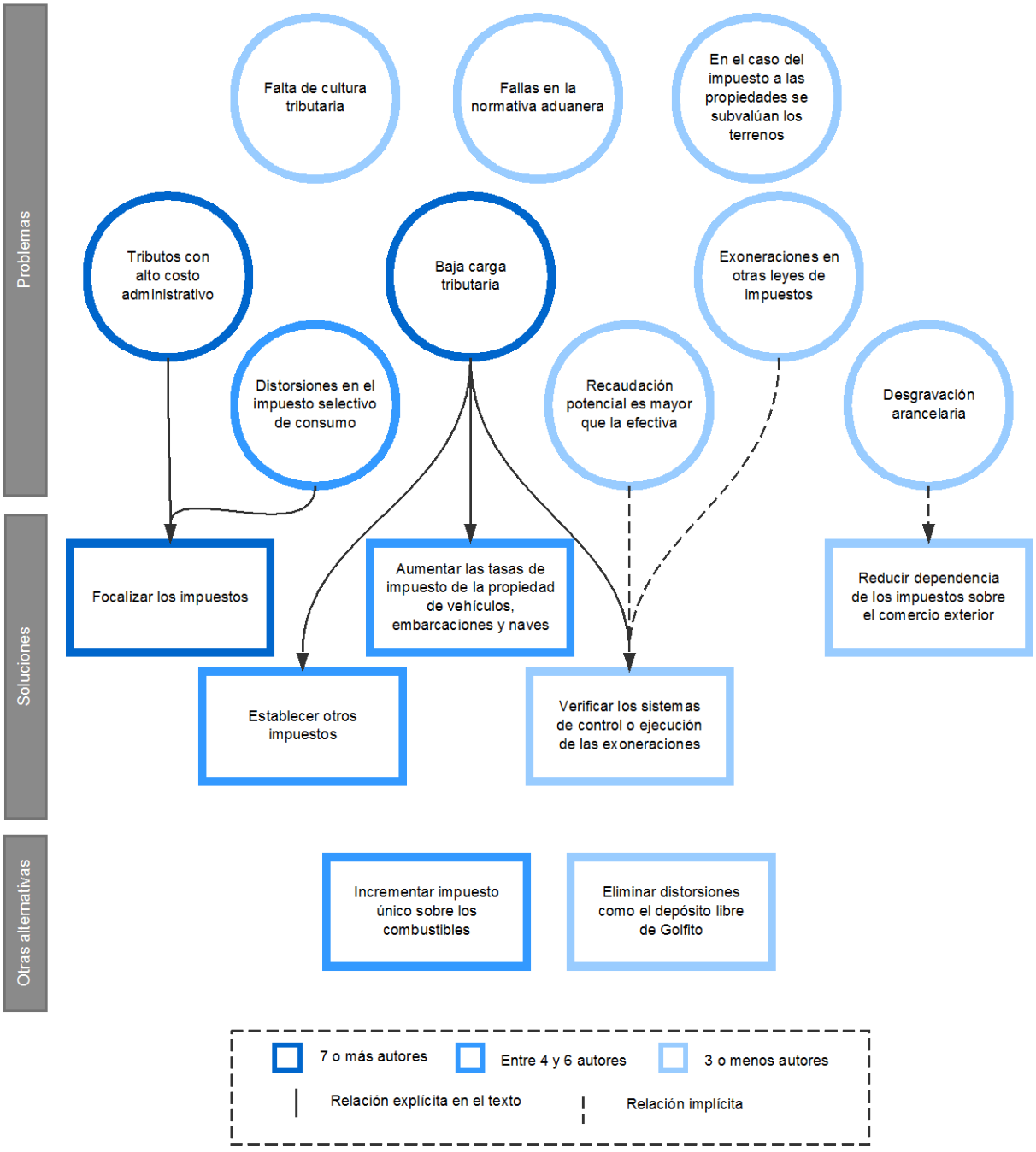
Actualmente, no hay ningún proyecto de ley que se encuentre en estudio o que se haya presentado en el Congreso. El último presentado fue el proyecto de Ley de Lucha contra el Contrabando, pero ya fue aprobada y entró en vigencia en diciembre de 2015. Desde 2003 no se han observado reformas hacia otros impuestos diferentes del impuesto general de ventas y el impuesto sobre la renta.

Tabla 3
Leyes y reformas aprobadas relacionadas con otros impuestos

Leyes y reformas aprobadas	
Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles	Ley N° 7509 (1995)
Ley General de Aduanas	Ley N° 7557 (1995)
Ley Impuesto sobre Cervezas, Cigarrillos y Licores	Ley N° 7972 (1999)
Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria	Ley N° 8114 (2001)
Reforma a la Ley General de Aduanas	Ley N° 8373 (2003)
Impuesto solidario para el fortalecimiento de programas de vivienda	Ley N° 8373 (2003)
Ley para mejorar la lucha contra el Contrabando	Ley N°.9328 (2015)

Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Figura 3
Diagrama de solución sobre otros impuestos y exoneraciones



Fuente: elaboración propia.

Capítulo II: gasto público total

II.1 Remuneraciones

Se identificaron tres problemas:

1. Rigideces presupuestarias
2. Falta de asociación entre la productividad y las remuneraciones
3. Aumento del gasto público entre 2008 y 2010

El primer problema son las rigideces en los presupuestos causadas por los disparadores del gasto. Entre ellos, se mencionan las anualidades, los pluses salariales y los derechos otorgados por las convenciones colectivas. Estos le restan flexibilidad al gasto porque incrementan las remuneraciones del sector público sin control alguno. Además, los beneficios de los que gozan los empleados públicos, generan disparidades entre los salarios del sector público y el privado (M. Loría & Umaña, 2014a).

El segundo problema es la falta de una adecuada vinculación entre las remuneraciones del sector público y la productividad de sus empleados. Existen rigideces para contratar o despedir a los empleados y no se cuenta con un sistema de rendición de cuentas vinculante, particularmente, porque que los mecanismos existentes son limitados (OECD, 2015).

Finalmente, se tiene el incremento del gasto público como consecuencia del aumento en el empleo y la política salarial implementada entre 2008 y 2010. Esta política anticíclica, se utilizó para mitigar los efectos de la crisis financiera. La planilla del sector público se incrementó y el aumento de los salarios que buscaba favorecer a un grupo vulnerable, se trasladó a todo el sector público por el marco legal existente (Ministerio de Hacienda, 2013). No hay consenso acerca de la efectividad de esta política, pero sí sobre la imposibilidad de reducir el gasto creado.

Las soluciones con mayor mención son:

1. Reducir las rigideces ocasionadas por los salarios del sector público
2. Flexibilizar la contratación y el despido de empleados
3. Asociar los incentivos con la productividad
4. Indexar los aumentos de salario a la inflación

Los autores coinciden en disminuir las rigideces presupuestarias asociadas al pago de salarios del sector público. Sugieren el congelamiento de salarios y de nuevas plazas, el establecimiento de un salario único en las entidades públicas y la vinculación de los incrementos anuales de los salarios con la tasa de inflación.

La segunda solución propone flexibilizar la contratación y el despido de empleados, esto podría lograrse a través de una reforma en el sistema de contratación del Servicio Civil. De esta manera el Gobierno tendría una mayor libertad en materia de empleo público.

La tercera propuesta, que surge en 2002, corresponde a la revisión de los incentivos que reciben los servidores públicos de modo que sean acordes a su productividad. Sería regular los beneficios que reciben los empleados como las anualidades, antigüedades, dedicación exclusiva, entre otros beneficios, los cuales se han convertido en un rubro que añade rigidez al presupuesto, son gastos que crecen anualmente.

La cuarta propuesta consiste en ligar los incrementos semestrales de los salarios públicos para indexarlos a la inflación. En esta propuesta se observa un consenso sobre todo en autoridades como el Fondo Monetario Internacional y el Ministerio de Hacienda.

En los últimos 21 años, en cuanto a reformas o leyes aprobadas, no se han aprobado proyectos para solucionar los problemas mencionados. No obstante, se presentaron seis proyectos de ley con el objetivo de atender la situación del empleo público y las remuneraciones (tabla 4).

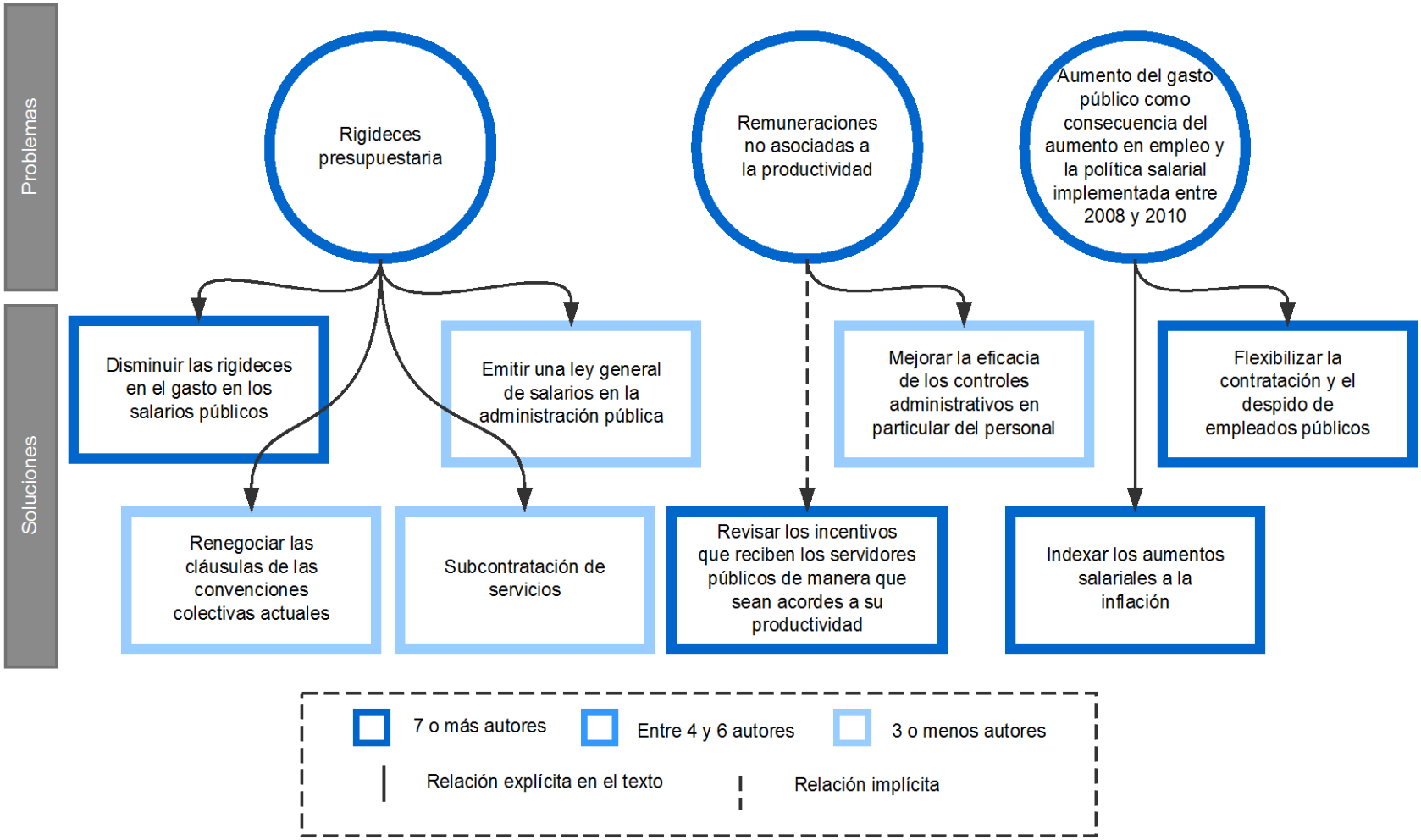
Cinco de los seis proyectos se presentaron durante los dos primeros dos años de la administración del presidente Luis Guillermo Solís. Estos buscaban reformar varios ejes como los beneficios, topes a los salarios, mejorar la eficiencia y racionalizar el gasto. En materia de empleo público y remuneraciones, los problemas y distorsiones han sido plenamente identificados desde el pasado, sin embargo, las propuestas de reforma se han observado a partir de 2010.

Tabla 4
Proyectos de ley relacionados con las remuneraciones y el empleo público

Proyectos de ley	
Ley General de la Relación Pública y de Servicio y Modificación del Estatuto del Servicio Civil, Ley Nº 1581 del 30 de mayo de 1953 y sus reformas	Expediente Nº 17628 (2010)
Ley de Límites a las Remuneraciones Totales en la Función Pública	Expediente Nº.19156 (2014)
Ley Empleo Público	Expediente Nº 19431 (2015)
Ley para el ordenamiento de las retribuciones adicionales al salario base del sector público	Expediente Nº 19506 (2015)
Ley sobre la promoción del buen desempeño de los servidores públicos para una gestión de calidad	Expediente Nº 19787 (2015)
Ley para racionalizar el Gasto Público	Expediente Nº 19923 (2016)

Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Figura 4
Diagrama de solución sobre remuneraciones



Fuente: elaboración propia.

II.2 Transferencias

Se identificaron cinco problemas o distorsiones principales:

1. Rigideces presupuestarias
2. Gasto en pensiones
3. Falta de evaluación del gasto
4. Duplicidades en los gastos
5. Fallas en el diseño institucional

En primer lugar, se encuentran las rigideces presupuestarias. La multiplicidad de mandatos legales y constitucionales dificulta la reducción del gasto por concepto de transferencias. Los mandatos exigen el cumplimiento de gastos en partidas como la educación y salud, lo que vuelve el presupuesto rígido y provoca que se destinen montos específicos a diferentes partidas (Camacho & Lankester, 2014).

El segundo problema o distorsión, es el gasto en pensiones. Este registra escasa o nula flexibilidad a la baja, además, los regímenes actuales presentan desbalances actuariales y pronostican ser deficitarios en el mediano y largo plazo, lo cual puede llegar a generar presiones en el gasto público (Sáenz, 2014).

Una tercera distorsión es la falta de evaluación del gasto. Faltan mecanismos adecuados que permitan evaluar la eficacia y eficiencia del gasto en transferencias, lo cual conduce a que, en ocasiones, sea de baja calidad. Por ejemplo, el gasto en educación como porcentaje del PIB es más alto que en otros países, pero genera rendimientos menores que otros que gastan menos (BID, 2009).

El cuarto problema corresponde a las duplicidades en el gasto, causadas principalmente, por la falta de coordinación entre las entidades públicas. Se establece como ejemplo que las instituciones tienen distintas listas de beneficiarios y no están unificadas, por lo tanto, un beneficiario puede recibir varios subsidios de distintos entes sin controles cruzados (CGR, 2010).

La quinta distorsión es la existencia de fallas en el diseño institucional. Existen cerca de 400 instituciones con regímenes jurídicos distintos que se encuentran fiscalizadas por la Contraloría General de la República, por lo tanto, el Poder Ejecutivo solo puede fiscalizar los gastos del Gobierno Central.

Como propuestas de reforma o posibles soluciones se tienen:

1. Implementar mecanismos de evaluación
2. Controlar el gasto en pensiones
3. Reglas de límite de crecimiento al gasto primario
4. Mayor difusión de la información al público
5. Mejorar la fiscalización
6. Mejorar la coordinación entre instituciones

Con respecto a la primera solución, existe la necesidad de llevar a cabo una evaluación del impacto de los programas para determinar su continuidad o reemplazo. No convertir los controles en el fin sino en el medio para mejorar la gestión, esto permitiría devolverle cierta flexibilidad al presupuesto y, a la vez, mejorar la calidad del gasto. Actualmente, se asignan recursos a determinadas partidas, sin evaluar los resultados como consecuencia de los mandatos legales.

Como segunda solución está la necesidad de controlar el crecimiento del gasto en pensiones porque este gasto tiende a crecer a un ritmo superior que la economía del país. Como medidas se propone aumentar el número de cuotas para pensionarse, la edad de retiro y establecer topes a las pensiones (Ministerio de Hacienda, 2013).

La tercera propuesta consiste en utilizar reglas fiscales para establecer un límite al crecimiento anual del gasto primario. Se ha sugerido a partir de 2012, con el argumento de que así se podría evitar la discrecionalidad en el manejo del gasto público, lo que facilitaría reducir la tendencia a generar déficits recurrentes (M. Loría & Umaña, 2014b).

La cuarta propuesta es llevar a cabo reformas en el área de la información, especialmente, en datos al público de ingresos y gastos. Sin embargo, se propone, principalmente, antes de 2006. Tanto en 2007 como en 2013, el Fondo Monetario Internacional, en sus estudios de transparencia fiscal del país, ha destacado los avances en esta materia.

La quinta solución recomienda mejorar la fiscalización por parte del Congreso. El Poder Legislativo estaría más informado acerca de la situación fiscal del país si el Congreso dedicara más sesiones a revisar los informes de la Contraloría General de la República y la Dirección General de Hacienda (BID, 2009).

Como última propuesta, se plantea atender el problema de las duplicidades. Es necesario mejorar la coordinación entre instituciones, lo cual facilitaría hacer el gasto más eficiente y, a su vez, permitiría focalizar los programas y eliminar las duplicidades. Sería necesario unificar las bases de datos que maneja cada entidad o establecer o crear un registro nacional de beneficiarios (OECD, 2016).

En materia de leyes se aprobaron dos reformas para atender el problema en los gastos en transferencias. La primera, la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria y, la segunda, la Ley de Contingencia Fiscal, aprobadas en 2001 y 2002, respectivamente.

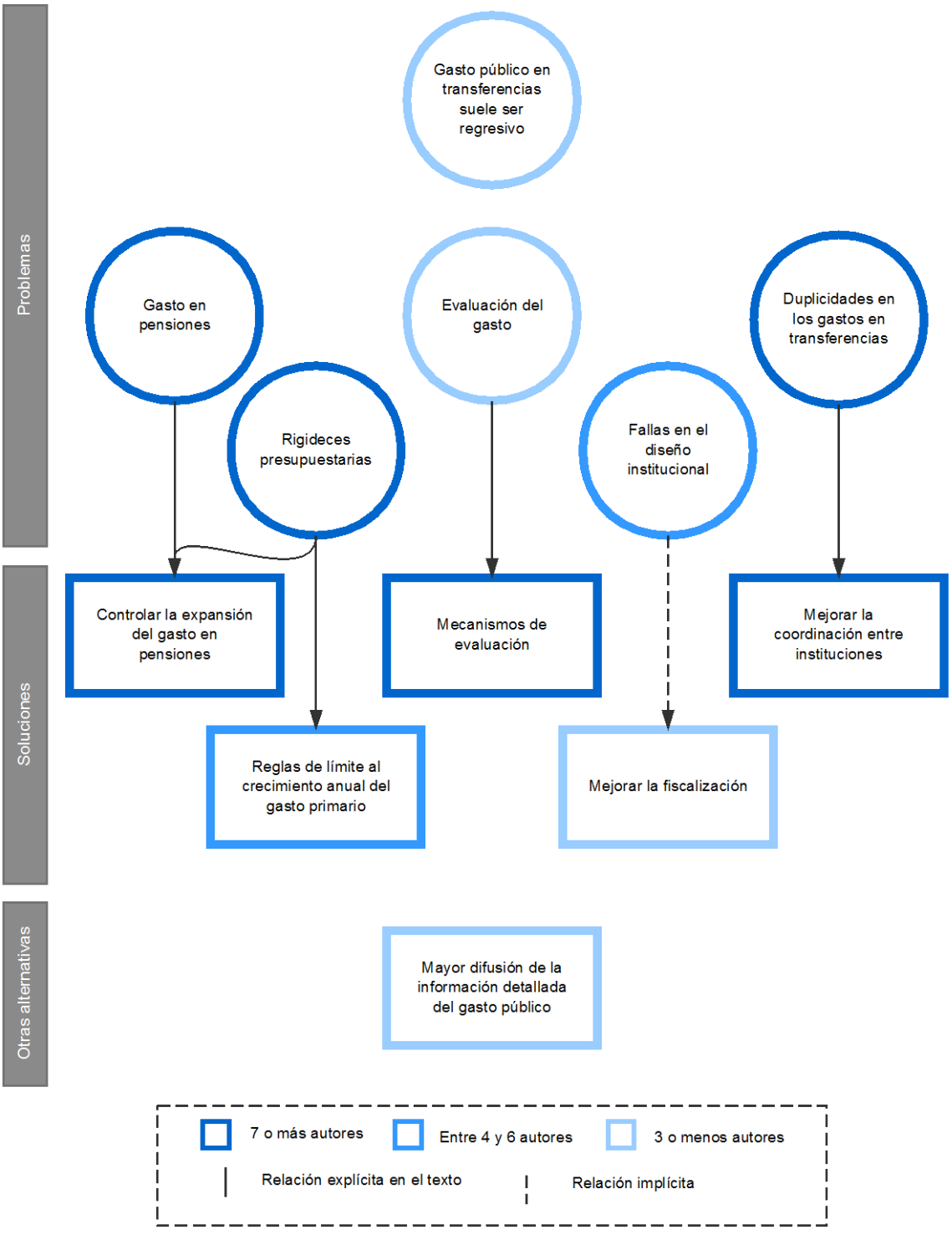
Se han presentado 18 proyectos para mejorar el gasto en transferencias. Los dos más antiguos están archivados en la actualidad, mientras que el resto se encuentra en estudio en las diferentes comisiones legislativas. Lo que destaca de esos proyectos, es que 16 corresponden a proyectos que buscan reformar el gasto en pensiones, los otros dos archivados, buscaban reformar otros ejes.

Tabla 5
Proyectos de ley relacionados con las transferencias

Proyectos de ley	
Ley de Responsabilidad Fiscal	Expediente N° 17868 (2010)
Ley de Saneamiento Fiscal	Expediente N° 17963 (2011)
Ley de Pensión-Consumo	Expediente N° 18495 (2012)
Reforma al artículo 5 de la Ley N° 7007	Expediente N° 19184 (2014)
Ley de Reforma del Título IX de la Ley Orgánica del Poder Judicial	Expediente N° 19193 (2014)
Adición de un artículo a la Ley de Creación del Régimen General de Pensiones con cargo al Presupuesto Nacional de otros Regímenes Especiales y Reforma a la Ley 7092	Expediente N° 19225 (2014)
Reforma al Título IX de la Ley Orgánica del Poder Judicial	Expediente N° 19226 (2014)
Ley Marco de Contribución Especial de los Regímenes de Pensiones	Expediente N° 19254 (2014)
Porcentaje de Cotización de Pensionados y Servidores Activos para los Regímenes Especiales de Pensiones	Expediente N° 19310 (2014)
Adición de artículos a Ley Orgánica del Poder Judicial	Expediente N° 19345 (2014)
Eficiencia en la Administración de los Recursos Públicos	Expediente N° 19555 (2015)
Ley de Reforma del título IX de la Ley Orgánica del Poder Judicial	Expediente N° 19651 (2015)
Reforma a la Normativa de los Regímenes Especiales de Pensiones con Carga al Presupuesto Nacional	Expediente N° 19661 (2015)
Reformas para evitar el Pago de Pensiones de Fallecidos	Expediente N° 19721 (2015)
Ley de Caducidad de derechos de pensión de hijos e hijas y Reformas al Régimen de Pensión Hacienda-Diputados	Expediente N° 19857 (2016)
Ley que regula el derecho de sucesión de la pensión de los miembros de los Supremos Poderes	Expediente N° 19858 (2016)
Ley de Reforma Integral a los Diversos Regímenes de Pensiones y Normativa Mixta	Expediente N° 19922 (2016)

Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Figura 5
Diagrama de solución sobre transferencias



Fuente: elaboración propia.

II.3 Otros gastos

Se identificaron siete problemas o distorsiones:

1. Servicio de deuda
2. Fragmentación del presupuesto
3. Destinos específicos
4. Baja inversión pública
5. Capacidad limitada de ejecución de la obra pública
6. Falta de una adecuada vinculación entre el presupuesto y la planificación

El primer problema corresponde al servicio de deuda. Se menciona la preocupación por el creciente aumento en el gasto por concepto de pago de intereses sobre la deuda, su crecimiento y sostenibilidad.

El segundo problema es la fragmentación de los presupuestos. En Costa Rica existen tres grandes presupuestos: el del Gobierno Central, el del sector descentralizado y el de las municipalidades. Los dos últimos están sujetos a la fiscalización de la Contraloría General de la República, el del Gobierno lo aprueba la Asamblea Legislativa y lo fiscaliza el Ministerio de Hacienda (BID, 2009). La multiplicidad de presupuestos deja por fuera del control parlamentario muchos gastos, dificultando así la gestión efectiva de los gastos del Gobierno.

Como tercera distorsión se identifican los destinos específicos. Tienen como objetivo asignar total o parcialmente ingresos de una determinada fuente al financiamiento de gastos específicos. El problema surge cuando se establecen sin que se determine la fuente de financiamiento y sin plazo específico. Este tipo de gasto no ha sido recortado pues tiene fines sociales (Camacho & Lankester, 2014).

El cuarto problema identificado, como consecuencia de las rigideces presupuestarias causadas por el gasto en salarios y transferencias, corresponde a la baja inversión pública. Este es el rubro que usualmente se recorta por gozar de una mayor flexibilidad. La inversión en maquinaria, equipo e infraestructura ha sido insuficiente en las últimas décadas. Con la reducción de la inversión se logra mejorar o equilibrar las finanzas públicas en el corto plazo, no obstante, se generan problemas en el mediano y largo plazo porque reduce la capacidad de crecimiento económico del país (Rosales, 2005).

El quinto problema corresponde a la capacidad limitada de ejecución de la inversión pública. En sus reportes, la Contraloría General de la República menciona que el Gobierno Central es el actor con mayor peso dentro del déficit y las instituciones autónomas, en su mayoría, son superavitarias. Las segundas logran alcanzar superávits gracias a la subejecución de sus presupuestos. Los recursos que se podrían utilizar para atender ciertas necesidades terminan convirtiéndose en activos líquidos que las instituciones mantienen ociosos.

La sexta distorsión a partir de 2003, es la falta de una adecuada vinculación entre el presupuesto y la planificación. A pesar de que la Ley de Administración Financiera y

Presupuestos Públicos establece que el presupuesto debe estar vinculado a un plan de desarrollo, en la práctica las múltiples rigideces en el gasto lo dificultan, da prioridad a los compromisos legales y constitucionales del Gobierno.

Como propuestas de reforma o posibles soluciones se tienen:

1. Mejorar la inversión y ejecución de obra pública
2. Establecer reglas fiscales
3. Mejorar la vinculación entre el presupuesto y los planes de desarrollo
4. Presupuesto basado en resultados
5. Unificar presupuestos
6. Modificar el sistema de asignaciones específicas

En relación con la primera solución, es necesario aumentar la capacidad de ejecución. Lo anterior permitiría mejorar la inversión y la competitividad del país. También sería ideal introducir mecanismos que permitan evaluar estos proyectos. Una propuesta para el desarrollo de infraestructura pública consiste en financiarla a partir de la utilización de los fondos de pensiones (Supen, 2013).

Como segunda propuesta aparece establecer reglas fiscales. El objetivo es eliminar la práctica de crear gastos sin determinar la fuente de ingresos, a través de la implementación de una regla con metas de déficit fiscal estructural (M. Loría & Umaña, 2014b). Las posiciones de los autores varían con respecto al tipo de reglas por establecer.

En relación con el presupuesto, se plantean las soluciones tres, cuatro y cinco. La tercera consiste en mejorar la vinculación entre el presupuesto y el plan nacional de desarrollo, con el objetivo de mejorar la focalización de los gastos y programarlos en función del futuro. La cuarta propone la necesidad de adoptar un presupuesto basado en resultados, lo que facilitaría la evaluación del destino de los recursos y, si es necesario o no, seguir destinando fondos a una partida. Finalmente, la quinta propuesta es unificar los tres presupuestos de la república para mejorar la fiscalización.

La sexta propuesta, planteada con el objetivo de añadirle mayor flexibilidad al presupuesto, consiste en revisar el sistema de asignaciones específicas. La idea es analizar si los destinos específicos de una ley en particular, son relevantes, o si algunos deberían ser eliminados. Otros autores proponen eliminarlos completamente y establecer un nuevo sistema donde se asigne de acuerdo con las discusiones del presupuesto.

Para ordenar gastos diversos han sido aprobadas dos leyes en 2002: la Ley de Administración Financiera y presupuestos públicos y la Ley de Control Interno.

Durante los últimos cuatro años y, hasta abril de 2016, han sido presentados cinco proyectos de los cuales tres se encuentran en estudio en la Comisión de Asuntos Hacendarios: la Ley para el Manejo Eficiente de las Finanzas Públicas, la Ley de

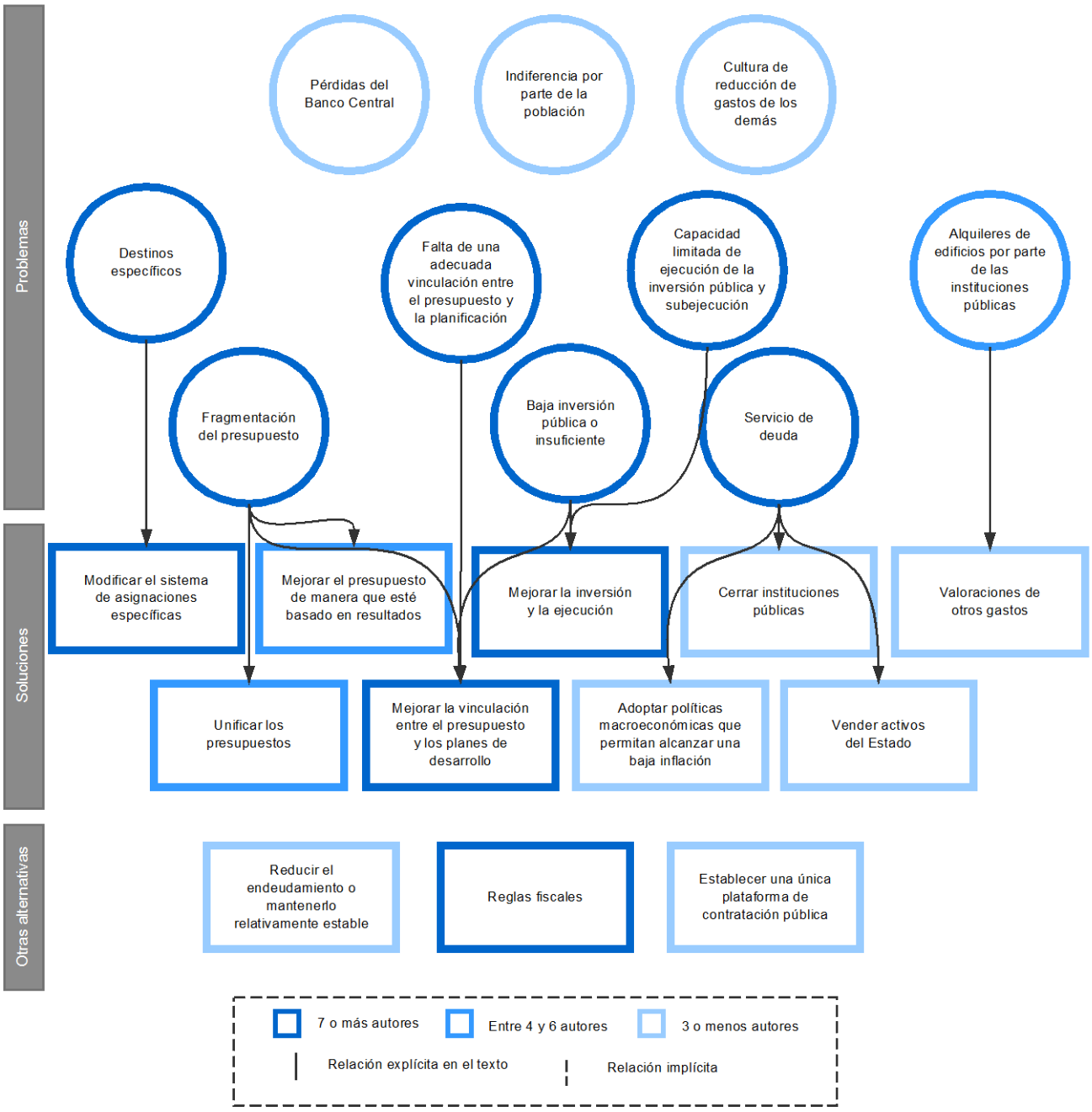
Control Financiero de los Presupuestos Públicos, Transparencia y Responsabilidad Fiscal y la Ley de Eficiencia en la Administración de Recursos Públicos (Tabla 6)

Tabla 6
Leyes, reformas y proyectos de ley relacionados con otros gastos

Proyectos de ley		**Leyes y reformas**	
Ley de Responsabilidad Fiscal	Expediente N° 17868 (2010)	Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos	Ley N° 8131 (2002)
Ley de Saneamiento Fiscal	Expediente N° 17868 (2011)	Ley de Control Interno	Ley N° 8292 (2002)
Ley para el Manejo Eficiente de las Finanzas Públicas	Expediente N° 18435 (2012)		
Ley de Control Financiero de los Presupuestos Públicos, Transparencia y Responsabilidad Fiscal	Expediente N° 19406 (2014)		
Eficiencia en la Administración de los Recursos Públicos	Expediente N° 19555 (2015)		

Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Figura 6
Diagrama de solución sobre otros gastos



Fuente: elaboración propia.

Capítulo III: administración tributaria

III.1 Creación o modificación de los sistemas de información

Se identificaron cuatro distorsiones:

1. Sistemas informáticos incompletos y limitados
2. Falta de integración de los sistemas
3. Sistema de compras deficiente
4. Deficiencias en el registro de usuarios y automatización de la información

Como primer problema se tiene que los sistemas informáticos son incompletos y limitados. Existe poca capacidad para capturar información y, la que se captura, es deficiente, lo que genera desconfianza de los usuarios (Rodríguez & Angulo, 2002).

El segundo problema consiste en que los sistemas no están integrados y carecen de bases de datos para realizar controles cruzados (Ramos, 2015). Por ejemplo, no existe una base de datos que contenga la vinculación entre las exoneraciones aprobadas y las otorgadas.

La tercera distorsión corresponde a las deficiencias en los sistemas de compra. El sistema de contratación contiene vacíos legales y no tiene reglamentos efectivos para sus procedimientos. El proceso es complejo, el sistema es fragmentado (contiene varias plataformas de contratación) y los controles *expost* son muy limitados, lo cual a veces genera gastos extraordinarios. La contratación pública representa, actualmente, cerca de un 30% del gasto del Gobierno (OECD, 2015).

Como cuarto problema se identifica las deficiencias en el registro de usuarios y automatización de la información. Se mencionaba, principalmente, antes del proceso de modernización de la administración tributaria. El sistema fallaba cuando se registraban los usuarios y la información generada era poco confiable.

Como soluciones o propuestas de reforma se tienen:

1. Mejorar los sistemas informáticos de administración de ingresos
2. Mejorar los registros de los contribuyentes
3. Modernizar la gestión, fiscalización y recaudación

La primera solución consiste en mejorar los sistemas informáticos. Algunas de las propuestas son: integrar los sistemas, simplificar su uso y mejorar la calidad de los datos.

Entre tanto, como segunda solución, se propone mejorar los registros de los contribuyentes. Es necesario simplificar el proceso de inscripción a los contribuyentes potenciales.

La última propuesta es modernizar la gestión, fiscalización y recaudación. Se plantea que se podrían incrementar los ingresos, así como la información y los controles de manera que la administración sea más eficiente.

Se encontraron tres leyes y tres programas que buscaban mejorar los sistemas de información (tabla 7). En el caso de las leyes se mencionan: la Ley de Justicia Tributaria, la Ley de Control Interno y la Ley para el Cumplimiento del Estándar de Transparencia Fiscal; las dos primeras aprobadas en 2002 y, la última, en 2012. En el caso de los programas se destacan: el Programa de Modernización de la Administración Tributaria (PMAT) entre 1994 y 1997, la implementación del sistema de Tecnología de Información para el Control Aduanero (TICA) y el Sistema de Información Integral de la Administración Tributaria (SIIAT).

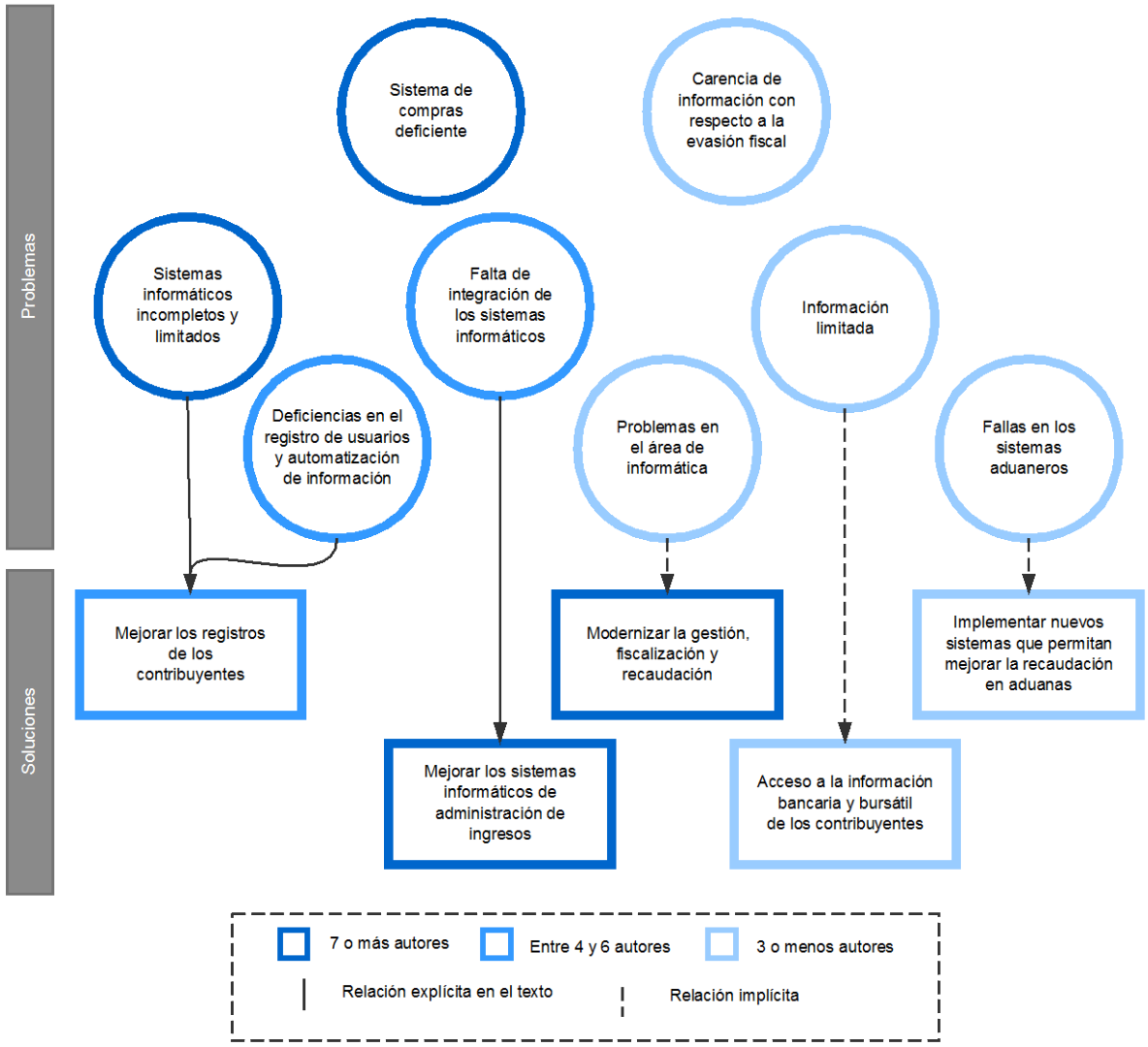
Tabla 7
Leyes, reformas y programas aprobados en materia de sistemas de información

Leyes y reformas		**Programas**
Ley de Justicia Tributaria	Ley N° 7535 (1995)	Programa de Modernización de la Administración Tributaria 1994-1997 (PMAT)
Ley de ControlI	Ley N°.8232 (2002)	Implementación del TICA (Aduanas)
Ley para el Cumplimiento del Estándar de Transparencia Fiscal	Ley N° 9068 (2012)	Sistema de Información Integral de la Administración Tributaria (SIIAT)

Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Solo se encontró un proyecto de ley, el de Control Financiero de los Presupuestos Públicos, Transparencia y Responsabilidad Fiscal. Dentro de las reformas del proyecto, se establecen multas para los funcionarios que den mal uso de los sistemas, como ingresar información errónea o por obstaculizar su funcionamiento.

Figura 7
Diagrama de solución sobre creación o modificación de los sistemas de información



Fuente: elaboración propia.

III.2 Mejoras en la fiscalización

Se identificaron dos distorsiones:

1. Calidad del recurso humano del Ministerio de Hacienda
2. Poco apoyo financiero a la administración

Con respecto al primer problema, en la literatura se menciona que el recurso humano con el que cuenta Hacienda, no es el óptimo. Destaca la ausencia de mecanismos efectivos de rendición de cuentas para los empleados y las deficiencias a la hora de evaluar la calidad y su desempeño.

El segundo problema está asociado al primero e identifica como distorsión el poco apoyo financiero con que cuenta la administración tributaria. Lo anterior, se refleja en el poco personal disponible y en las limitaciones a la hora de modernizarse.

Como propuestas de mejora en la fiscalización se tienen las siguientes:

1. Mejorar los incentivos
2. Crear la Agencia Nacional de Recaudación Tributaria
3. Dotar de mayores recursos financieros a la administración
4. Fortalecer los controles internos
5. Integrar los distintos órganos del Ministerio de Hacienda
6. Fortalecer las facultades fiscalizadoras, recaudatorias y sancionatorias
7. Mejorar la gestión de aduanas
8. Restituir el Juzgado Penal de Hacienda
9. Mejorar la transparencia

La primera solución propuesta consiste en mejorar los incentivos. El objetivo es que el Ministerio de Hacienda cuente con un mejor recurso humano, así como una mejor rendición de cuentas. Se recomienda estimular la evaluación constante de la eficiencia y eficacia de las diferentes administraciones tributarias.

Como segunda solución identificada, con el objetivo de darle una mayor autonomía al Ministerio de Hacienda, se menciona la creación de la Agencia Nacional de Recaudación Tributaria. Se basa en transformar la administración tributaria en un nuevo ente autónomo, financiado con un porcentaje de la recaudación y orientado a lograr calidad en los recursos humanos, materiales y tecnológicos.

Como tercera y cuarta propuesta para fortalecer la fiscalización y la gestión, está dotar con mayores recursos financieros a la administración y mejorar los controles internos, lo cual permitiría contar con un mejor equipo y recurso humano. Además, existe la necesidad de fortalecer los controles internos para mejorar la rendición de cuentas, así como, la fiscalización en los distintos temas como el presupuesto, la contratación de servicios y otros gastos (IMF, 2013).

La quinta medida consiste en integrar los distintos órganos del Ministerio de Hacienda. Se menciona la necesidad de mejorar la comunicación directa entre Tributación Directa y la Dirección de Aduanas.

Como sexta y sétima propuesta están fortalecer las facultades fiscalizadoras, recaudatorias y sancionatorias y mejorar la gestión en aduanas. Con respecto a la primera, es necesario dotar a la administración tributaria de una mayor autonomía para mejorar su eficiencia. Mientras tanto, la mejora en la gestión de aduanas busca atacar el contrabando y mejorar la recaudación.

La octava propuesta identificada consiste en restituir el Juzgado Penal de Hacienda. Se menciona que en 1996 el Poder Judicial, por razones de costo-beneficio, trasladó los casos tributarios al Tribunal Superior Penal del Segundo Circuito Judicial de Goicoechea. Lo anterior, ocasionaba que los procesos tuvieran muy pocas condenatorias, por no tratarse de juzgados especializados (Thompson & Garita, 2002).

Finalmente, como novena propuesta se propone mejorar la transparencia, es necesario publicar más información con respecto a la administración de ingresos y la ejecución de los gastos. En esta materia, el Ministerio de Hacienda ha mejorado en los últimos años, como lo resalta el Fondo Monetario Internacional en los informes de transparencia fiscal del país.

Para el periodo de estudio se han identificado 11 leyes y reformas aprobadas con el objetivo de realizar mejoras en la administración. Se han implementado dos programas de modernización para la mejora en gestión. El primero el PMAT y el segundo el TICA. Para el periodo de estudio no se identificaron proyectos de ley (tabla 8).

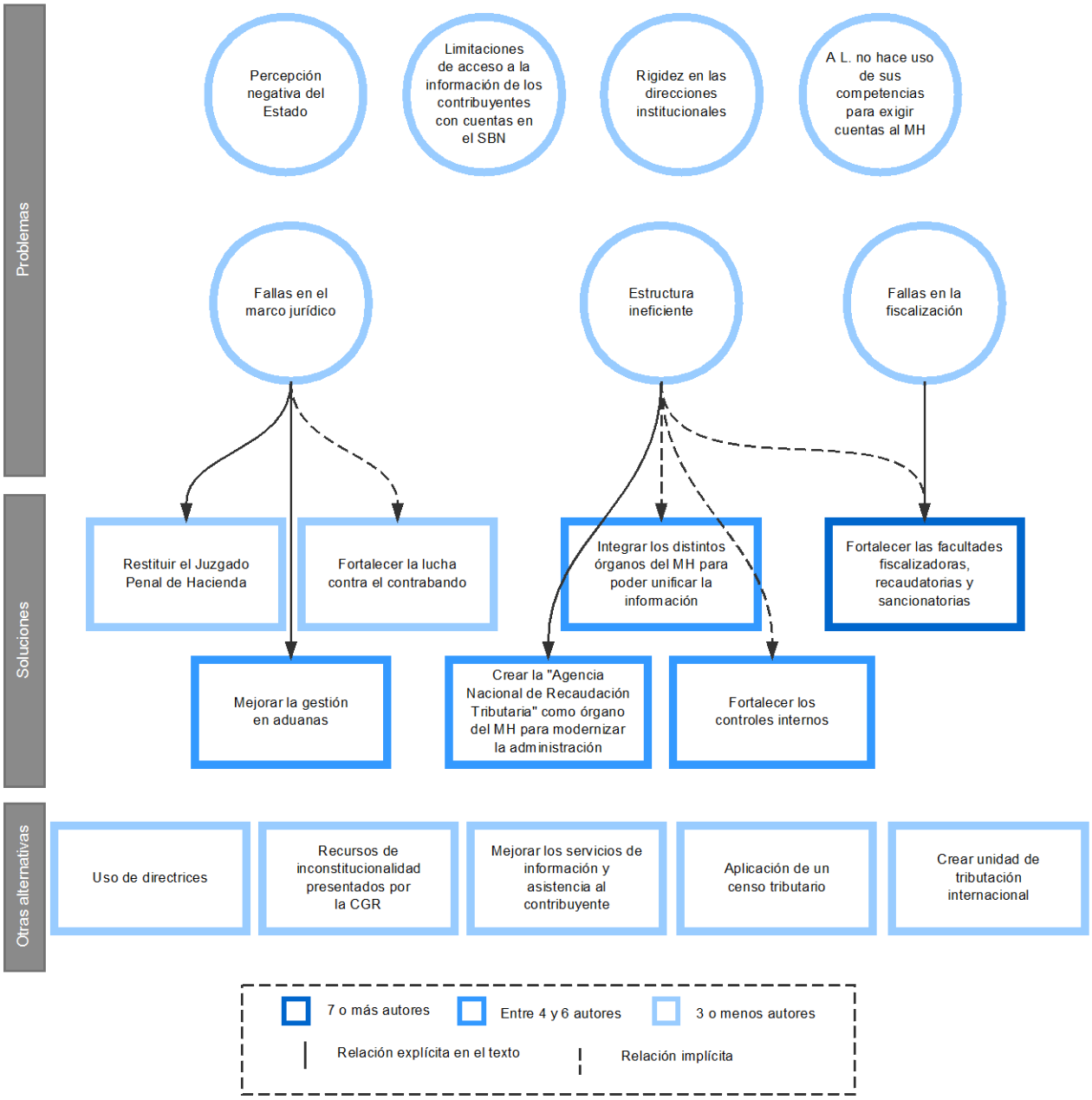
Tabla 8
Leyes y reformas aprobadas en materia de fiscalización

Leyes y reformas	
Ley General de Aduanas	Ley N° 7557 (1995)
Reforma Código de Normas y Procedimientos Tributarios	Ley N° 7900 (1999)
Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria	Ley N° 8114 (2001)
Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos	Ley N° 8131 (2001)
Jurisdicción Penal de Hacienda y de la Función Pública	Ley N° 8275 (2002)
Ley de Control Interno	Ley N° 8292 (2002)
Ley de Contingencia Fiscal	Ley N° 8343 (2002)

Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública	Ley N° 8422 (2004)
Ley para el Cumplimiento del Estándar de Transparencia Fiscal	Ley N° 9068 (2012)
Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria y Aduanera	Ley N° 9069 (2012)
Ley para Mejorar la Lucha contra el Contrabando	Ley N° 9328 (2015)

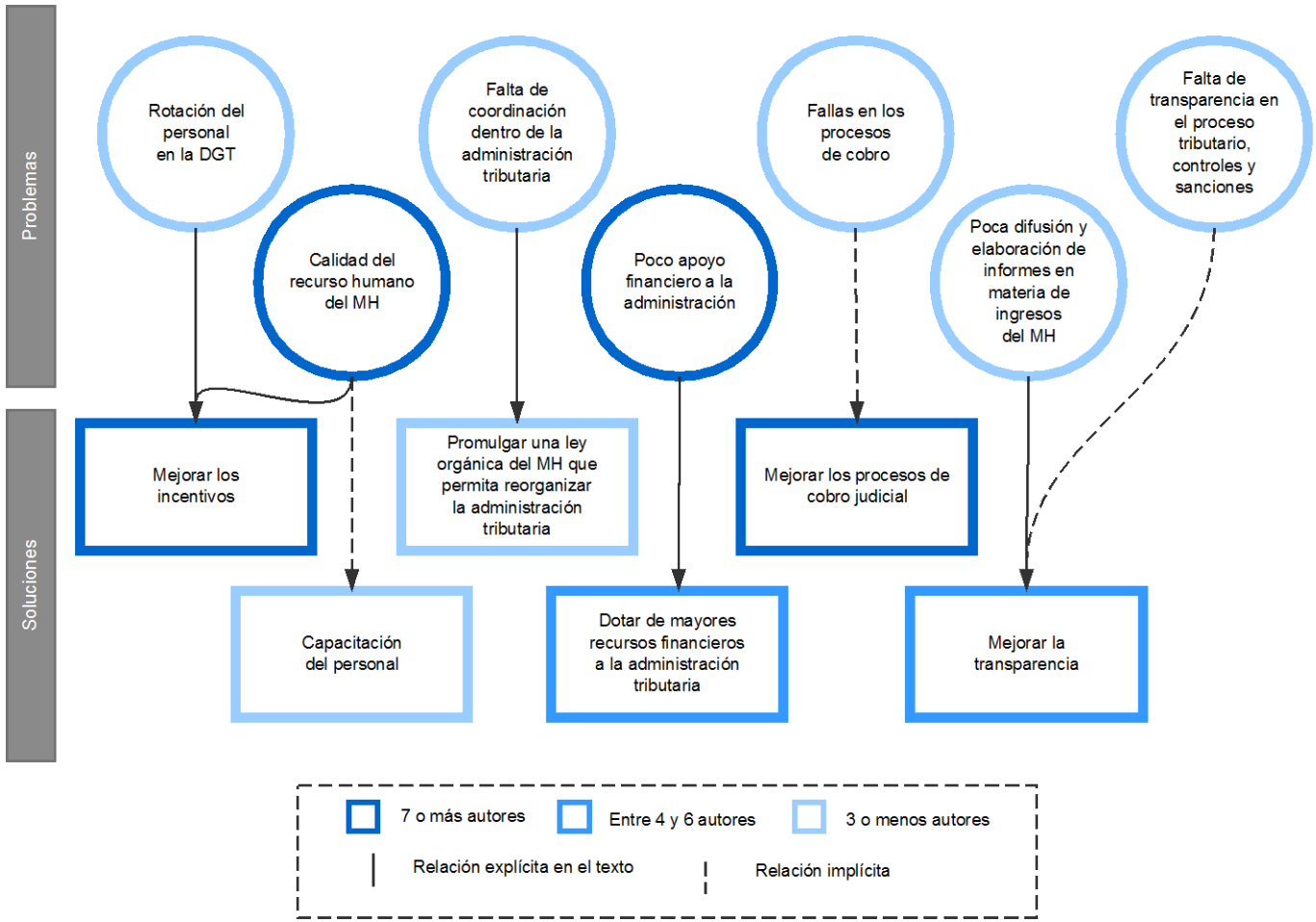
Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Figura 8
Diagrama de solución de mejoras en la fiscalización. Parte 1



Fuente: elaboración propia.

Figura 9
Diagrama de solución de mejoras en la fiscalización – Parte 2



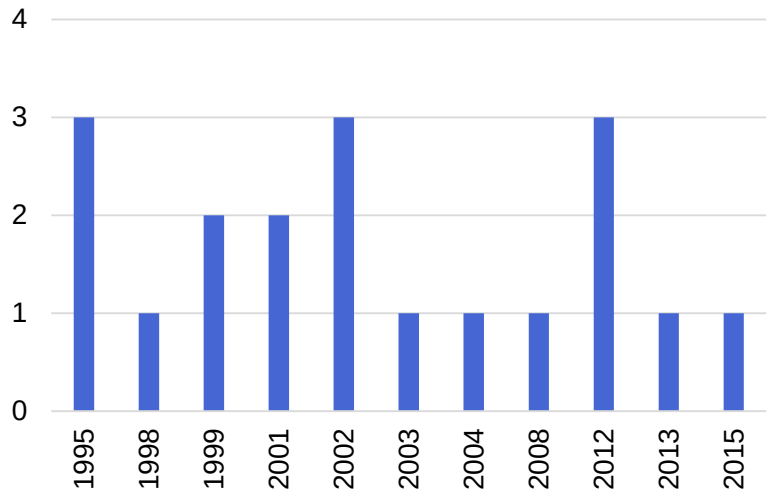
Fuente: elaboración propia.

Capítulo IV: leyes y reformas

IV.1 Leyes y reformas aprobadas

Han sido aprobadas un total de 19 leyes y reformas (tabla 9). Para el periodo entre 1995 y 2002, se dio la mayor aprobación de leyes en materia fiscal, 11 en total. Mientras tanto, para el periodo entre 2003 y 2015, se aprobaron ocho leyes.

Gráfico 1
Cantidad de leyes y reformas aprobadas



Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

En 1995 se implementaron las reformas más grandes al impuesto sobre la renta, al impuesto general de ventas y a la Ley General de Aduanas e incluían cambios en cuanto a plazos, pagos, tasas del impuesto, sanciones y otras regulaciones. También se dieron reformas en la administración en materia de fiscalización, recaudación y presupuestos con la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria y la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

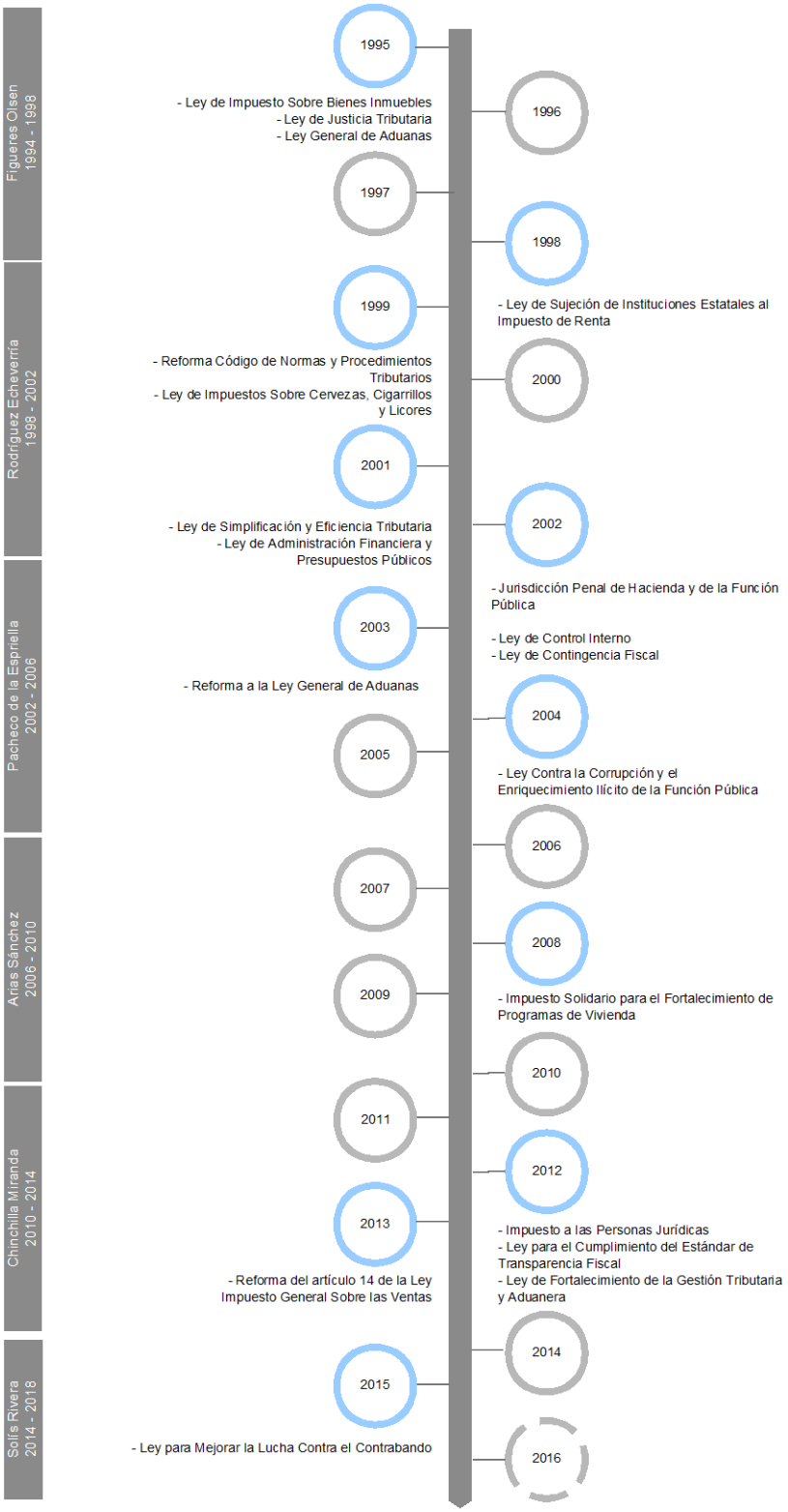
Para el periodo analizado, la mayoría de las leyes aprobadas buscaban reformar y mejorar deficiencias en las áreas de ingresos y administración, pero solo dos leyes regulaban o buscaban mejorar la ejecución de los gastos; la primera, la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos y, la segunda, la Ley de Control Interno.

Tabla 9
Leyes y reformas aprobadas en materia fiscal entre 1995 y 2015

Ley	Nombre	Ejes	Administración	Vigencia
7509	Ley de Impuesto Sobre Bienes Inmuebles	Ingresos / Otros	Figueres Olsen	05/09/1995
7535	Ley de Justicia Tributaria	Ingresos/ Ventas / Renta	Figueres Olsen	14/9/1995
7557	Ley General de Aduanas	Ingresos / Aduanas	Figueres Olsen	11/08/1995
7722	Ley de Sujeción de Instituciones Estatales al Impuesto de Renta	Ingresos / Renta	Rodríguez Echeverría	15/01/1998
7900	Reforma Código de Normas y Procedimientos Tributarios	Administración / Ventas	Rodríguez Echeverría	17/08/1999
7972	Ley Impuesto sobre Cervezas, Cigarrillos y Licores	Ingresos / Selectivo consumo	Rodríguez Echeverría	24/12/1999
8114	Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria	Administración/ Ventas / Renta / Selectivo Consumo	Rodríguez Echeverría	07/09/2001
8131	Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos	Administración / Gastos / Presupuesto	Rodríguez Echeverría	09/04/2001
8275	Jurisdicción Penal de Hacienda y de la Función Pública	Administración / Fiscalización	Rodríguez Echeverría	17/05/2002
8292	Ley de Control Interno	Administración	Pacheco de la Espriella	09/04/2002
8343	Ley de Contingencia Fiscal	Ingresos / Renta	Pacheco de la Espriella	27/12/2002
8373	Reforma a la Ley General de Aduanas	Ingresos / Aduanas	Pacheco de la Espriella	18/08/2003
8422	Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública	Administración / Fiscalización	Pacheco de la Espriella	29/10/2004
8683	Impuesto Solidario para el Fortalecimiento de Programas de Vivienda.	Ingresos / Otros	Arias Sánchez	12/10/2008
9024	Impuesto a las Personas Jurídicas	Ingresos / Otros	Chinchilla Miranda	04/01/2012
9068	Ley para el Cumplimiento del Estándar de Transparencia Fiscal	Administración / Transparencia	Chinchilla Miranda	28/09/2012
9069	Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria y Aduanera	Administración / Fiscalización	Chinchilla Miranda	28/09/2012
9128	Reforma del artículo 14 de la Ley N° 6826 IGV	Ingresos / Ventas	Chinchilla Miranda	04/12/2013
9328	Ley para Mejorar la Lucha Contra el Contrabando	Administración / Fiscalización	Solís Rivera	11/12/2015

Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Figura 10
Diagrama de leyes aprobadas 1995-2015



Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

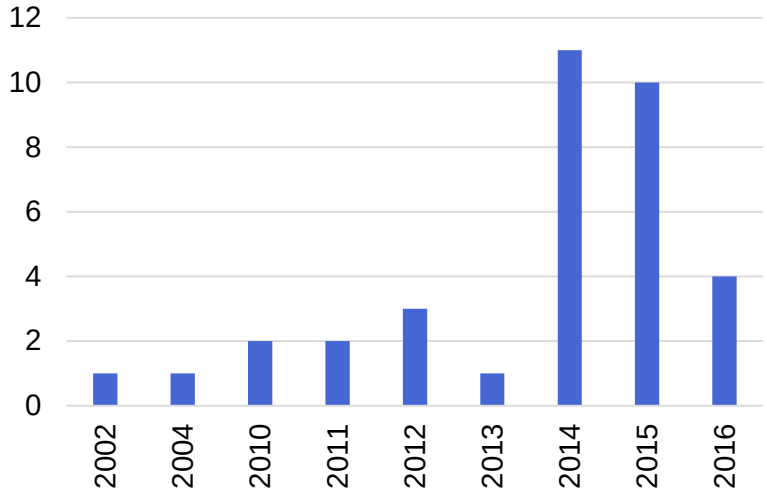
Capítulo V: proyectos de ley

V.1 Proyectos

Se encontraron en total 35 proyectos cuyo objetivo era mejorar la situación de las finanzas públicas. Existen proyectos que no fueron incluidos en esta sección dado que se convirtieron en leyes o reformas aprobadas, por ende se encuentran incluidos en la sección de leyes.

A partir de 2014 y hasta el 16 de abril de 2016, se habían presentado en total 25 proyectos para atender la situación fiscal (gráfico 2). De este total, trece corresponden a proyectos para reducir el gasto en pensiones de los regímenes con cargo al Presupuesto Nacional y otros especiales como el del Poder Judicial, mediante reformas como la reducción de beneficios, el aumento en los requisitos y el establecimiento de topes en los pagos de pensión (tabla 10).

Gráfico 2
Cantidad de proyectos de ley



Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Anteriormente, se acostumbraba incluir varias reformas dentro de un mismo proyecto de ley. Por ejemplo, en el proyecto de ley de solidaridad tributaria impulsado por la administración Chinchilla Miranda, se introducían reformas al impuesto sobre la renta y al impuesto general sobre las ventas. Durante la administración Solís Rivera, se ha implementado la estrategia de presentar proyectos de ley enfocados por cada tema, tal es el caso de la reforma al impuesto general sobre las ventas y la reforma al impuesto sobre la renta, las cuales constan de expedientes separados, el 19678 para IGV y el 19679 para el caso del ISR.

Tabla 10
Proyectos de ley en materia de pensiones, presentados desde 2014

Expediente	Nombre del proyecto	Breve descripción	Fecha del proyecto
19184	Reforma al artículo 5 de la Ley N°.7007	Elimina el aumento del 30% en la pensión para exdiputados.	**07/07/2014**
19193	Ley de Reforma del Título IX de la Ley Orgánica del Poder Judicial	Pretende reestablecer el tope de las jubilaciones y pensiones del Poder Judicial.	**07/07/2014**
19225	Adición de un artículo a la Ley de Creación del Régimen General de Pensiones con cargo al Presupuesto Nacional de otros Regímenes Especiales y Reforma a la Ley N° 7092	Aumenta la contribución de los pensionados si el monto de la pensión supera los 10 salarios mínimos.	**29/07/2014**
19226	Reforma al Título IX de la Ley Orgánica del Poder Judicial	Establece que los funcionarios del Poder Judicial pueden pensionarse hasta que cumplan los 65 años de edad y no antes. Asimismo, deben cumplir con al menos 30 años de servicio en la función pública para poder acogerse a la pensión.	**29/07/2014**
19254	Ley Marco de Contribución Especial de los Regímenes de Pensiones.	Crea contribuciones especiales para las pensiones de lujo que van del 25% al 75% del ingreso.	**08/11/2014**
19310	Porcentaje de cotización de pensionados y servidores activos para los regímenes especiales de pensiones	Proyecto que establece que el rango de cotización sobre el monto de pensión se puede incrementar de un 7% a un máximo de 18%.	**17/9/2014**
19345	Adición de dos artículos a la Ley Orgánica del Poder Judicial, Ley N° 7333, del 5 de mayo de 1993 y sus reformas	Establece la contribución especial solidaria de acuerdo con el monto de jubilación.	**10/01/2014**
19651	Ley de Reforma al Título IX de la Ley Orgánica del Poder Judicial, N° 8 del 29 de noviembre de 1937 y sus reformas	Busca reformar las pensiones máximas y establece que el monto máximo a pagar no supere los 12 salarios base más bajos pagados por el Poder Judicial, garantizando así una mayor sostenibilidad del fondo de pensiones del Poder Judicial.	**29/07/2015**
19661	Reforma a la Normativa de los Regímenes Especiales de Pensiones con cargo al Presupuesto Nacional	Busca equiparar, en la medida de lo posible, las condiciones que presenta el Régimen Transitorio del Magisterio Nacional.	**03/08/2015**
19721	Reformas para evitar el pago de pensiones de fallecidos	Busca dotar de mecanismos de información para evitar que se depositen pensiones a personas fallecidas.	**29/09/2015**
19857	Ley de Caducidad de Derechos de Pensión de Hijos e Hijas y Reformas al Régimen de Pensión Hacienda-Diputados	Limita las pensiones a los hijos de los pensionados, después de su fallecimiento.	**09/02/2016**
19858	Ley que regula el derecho de sucesión de la pensión de los miembros de los supremos poderes.	Busca que solo los viudos e hijos que no puedan trabajar puedan recibir la pensión del difunto.	**09/02/2016**
19922	Ley de Reforma Integral a los diversos regímenes de pensiones y normativa mixta	Busca reformar los diversos regímenes de pensiones. Introduce modificaciones y adiciones al Régimen General de Pensiones con cargo al Presupuesto Nacional, Ley N° 7302.	**05/04/2016**

Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

De los proyectos de ley restantes, presentados desde 2014, se identificaron cinco que buscan regular el tema de empleo, remuneraciones y beneficios en el Sector Público. Cuatro establecen nuevos impuestos y tres plantean mejorar la administración y temas relacionados con el presupuesto.

Concretamente, los cinco proyectos relacionados con el tema del empleo y las remuneraciones son: Ley de Límites a las Remuneraciones Totales en la Función Pública, Ley de Empleo Público, Ley para el Ordenamiento de las Retribuciones Adicionales al Salario Base del Sector Público, Ley sobre la Promoción del Buen Desempeño de los Servidores públicos para una Gestión de Calidad y el proyecto de ley para racionalizar el gasto público con números de expediente 19156, 19431, 19506, 19787 y 19923, respectivamente (tabla 11).

Los proyectos de ley que buscan reformar, establecer nuevos impuestos o reducir las exenciones son: el proyecto de Creación del Impuesto a las Personas Jurídicas, Ley de Regímenes de Exenciones y no sujeciones del pago de tributos, su otorgamiento y control sobre su uso y destino, Ley de Impuesto al Valor Agregado y la Ley del Impuesto Sobre la Renta con números de expediente 19505, 19531, 19678 y 19679, respectivamente.

Los tres proyectos presentados en materia de administración, fiscalización y presupuestos públicos son: Ley para Mejorar la Lucha Contra el Fraude Fiscal, Ley de Control Financiero de los Presupuestos Públicos, Transparencia y Responsabilidad Fiscal y la Ley Eficiencia en la Administración de los Recursos Públicos con números de expediente 19245, 19406 y 19555, respectivamente.

Los presentados antes de 2014 han estado mayoritariamente enfocados en la mejora de ingresos. Desde administraciones pasadas, como la de Pacheco de la Espriella, Arias Sánchez y Chinchilla Miranda, se ha intentado impulsar reformas tanto al impuesto sobre la renta como al impuesto general de ventas. Solo durante el Gobierno de Laura Chinchilla se logró aprobar una reforma en estos temas, pero fue declarada inconstitucional por fallas durante su trámite legislativo.

Durante la administración Chinchilla Miranda se presentó una cantidad importante de proyectos de ley para mejorar las finanzas del Estado. Entre los proyectos más relevantes se mencionan la Ley de Responsabilidad Fiscal, la Ley de Solidaridad Tributaria, la Ley para el Manejo Eficiente de las Finanzas Públicas y la Ley de Control de la Evasión Fiscal (tabla 12).

Tabla 11
Otros proyectos de ley presentados desde 2014

Expediente	Nombre del proyecto	Breve descripción	Fecha del proyecto
19156	Ley de Límites a las Remuneraciones Totales en la Función Pública	Proyecto que pretende establecer un tope de 18 salarios mínimos a cualquier salario público.	**16/06/2014**
19245	Mejorar la Lucha Contra el Fraude Fiscal	Proyecto que incorpora reformas al Código de Normas y Procedimientos Tributarios y a la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Además, impulsa la creación de un registro centralizado de accionistas a disposición de las autoridades tributarias.	**04/08/2014**
19406	Ley de Control Financiero de los Presupuestos Públicos, Transparencia y Responsabilidad Fiscal	Proyecto que busca establecer las reglas y condiciones para el logro prudente, responsable y transparente de la gestión financiera del Estado. Busca poner un techo a la deuda pública, no mayor del 40% del PIB. El gasto primario, por su parte, tampoco deberá exceder el 1% del PIB. Establece multas para los funcionarios que incumplan con lo anterior. Asimismo, se establecen hechos generadores de responsabilidad administrativa como el mal uso de los sistemas, sea por ingresar información errónea o por obstaculizar su funcionamiento.	**17/11/2014**
19431	Ley Empleo Público	Proyecto de ley que promueve un salario único para los nuevos empleados públicos. Adicionalmente, establece que los incentivos deberán estar basados en los ingresos.	**12/08/2014**
19505	Creación del Impuesto a las Personas Jurídicas	Proyecto que busca gravar a las sociedades anónimas luego del fallido proyecto de ley 9024. Se proponen tarifas diferenciadas del impuesto, dependiendo de si las sociedades se encuentran o no inscritas como declarantes o contribuyentes.	**20/03/2015**
19506	Ley para el ordenamiento de las retribuciones adicionales al salario base del sector público	El Proyecto regula, principalmente, todo lo relacionado con anualidades, dedicación exclusiva, prohibición, disponibilidad, convenciones colectivas y años de cesantía,. No se establece la modalidad de salario único y se respetan los derechos adquiridos, haciendo una clara diferenciación entre derechos adquiridos y expectativas de derecho.	**19/03/2015**
19531	Ley de Regímenes de Exenciones y no sujeciones del pago de tributos, su otorgamiento y control sobre su uso y destino.	Proyecto que busca reformar y regular, de una manera más técnica, las diferentes exoneraciones fiscales. Se realizan derogatorias de normas que contienen exenciones de tributos, por criterios técnicos y de actualización normativa, las cuales se van a traducir en un impacto fiscal favorable para el Estado. A la vez, ordena y detalla las exenciones de renta de varios entes públicos.	**08/04/2016**
19555	Eficiencia en la Administración de los Recursos Públicos	Proyecto que busca promover la eficiencia, eficacia y economía, en la ejecución de recursos públicos, estableciendo regulaciones para las entidades públicas, órganos, entes públicos y/o privados que reciban transferencias del Presupuesto Nacional.	**11/04/2015**
19678	Ley de Impuesto al Valor Agregado	Proyecto que busca convertir el impuesto de ventas en un Impuesto al valor agregado donde la tasa pasaría del 13% al 15% en un plazo de dos años. Adicionalmente, se incrementaría la base imponible y se incluirían más servicios al pago de impuestos.	**08/11/2015**
19679	Ley del Impuesto Sobre la Renta	Proyecto que busca sustituir la Ley N° 7092. Se busca reformar el impuesto sobre la renta y se introducen cambios como nuevas tramos impositivos donde se cobraría un 20% y un 25% por concepto dependiendo del ingreso.	**08/11/2015**
19787	Ley sobre la promoción del buen desempeño de los servidores públicos para una gestión de calidad	Proyecto que busca regular las anualidades estableciendo un máximo de 2,54% para todo el Sector Público. Establece que para tener derecho a un incentivo es necesario, además, que la organización a la que pertenece haya cumplido con los objetivos. Se establecen además instrumentos de evaluación del desempeño.	**25/11/2015**
19923	Proyecto de ley para racionalizar el Gasto Público	Proyecto que busca mejorar la calidad del gasto público mediante una racionalización de las erogaciones del Sector Público. Regula los ejes de remuneraciones, compras y otros gastos.	**05/04/2016**

Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

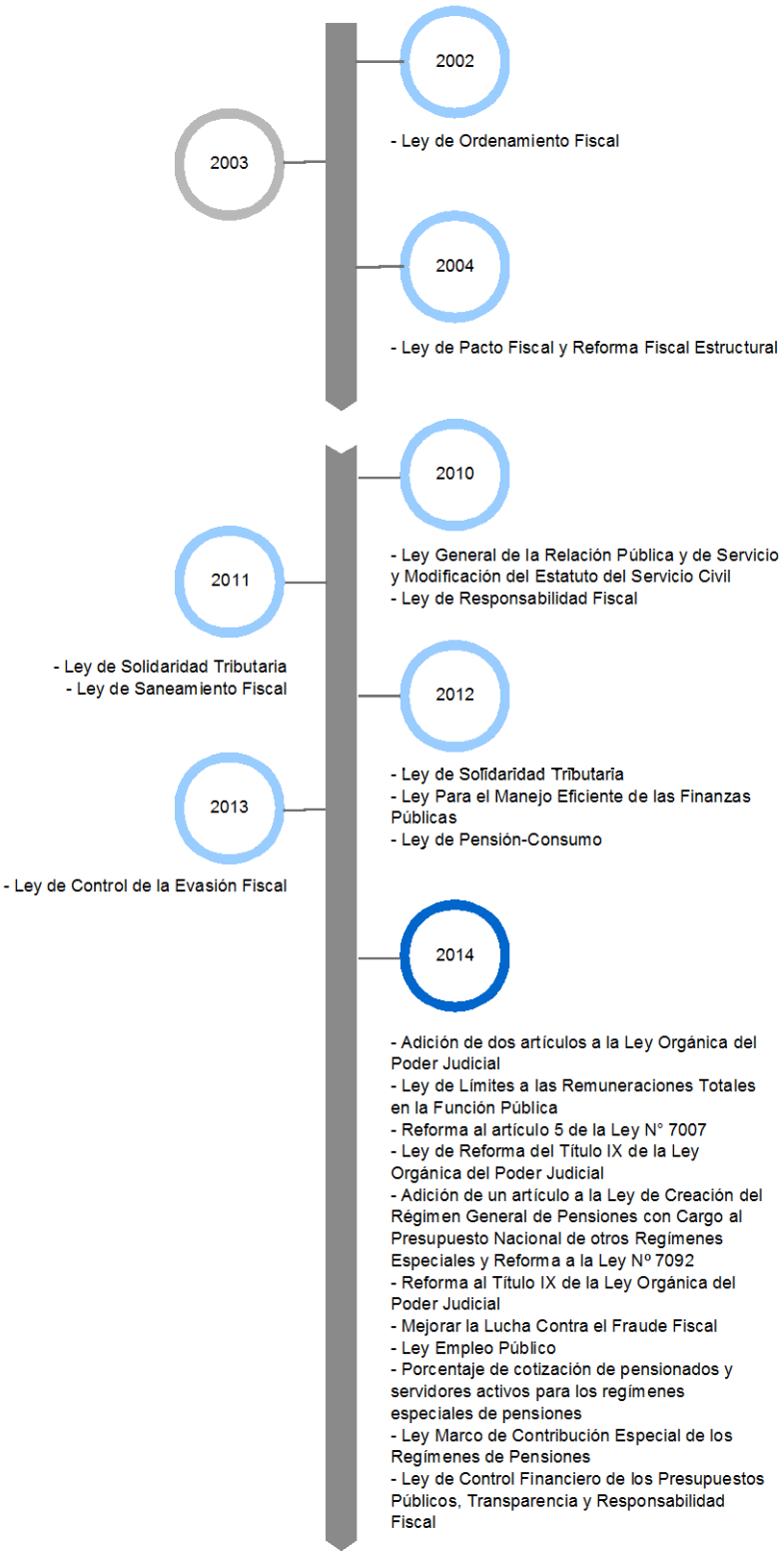
Tabla 12
Proyectos de ley presentados antes de 2014

Expediente	Nombre del proyecto	Breve descripción	Fecha del proyecto
14664	Ley de Ordenamiento Fiscal	Proyecto de ley elaborado con base en las recomendaciones hechas por la Comisión *ad hoc* de exministros de Hacienda donde se recomendaba reformar el impuesto general de ventas y el impuesto sobre la renta. Además, se establecían las sanciones en el incumplimiento de pago y las condiciones de recaudación.	**16/04/2002**
15516	Ley de Pacto Fiscal y Reforma Fiscal Estructural	Proyecto impulsado por la administración Pacheco para transformar el sistema tributario de uno cedular, a uno global. Proponía cambiar, además, el concepto de renta territorial por uno de renta mundial.	**19/01/2004**
17628	Ley General de la Relación Pública y de Servicio Y Modificación del Estatuto del Servicio Civil, Ley Nº 1581	Proyecto cuyo objetivo consistía en atacar los principales problemas del empleo público. Buscaba reformas como el salario único, en derechos del trabajador, responsabilidades del sector público, requisitos para de idoneidad para el ingreso al servicio público y una reforma al Régimen del Servicio Civil.	**19/04/2010**
17868	Ley de Responsabilidad Fiscal	Proyecto propuesto que establecía tres reglas en materia fiscal. La primera de límite al endeudamiento público, la segunda de límite al crecimiento anual del gasto primario, entendido como el gasto total del Gobierno Central, excluidas las asignaciones destinadas al pago de deuda pública interna y externa. Finalmente, una regla de superávit primario del dos por ciento del PIB.	**27/09/2010**
17959	Ley de Solidaridad Tributaria	Proyecto de ley de la administración Arias Sánchez para transformar el sistema cedular actual en uno de renta global. También introducía reformas a la ley N° 7092, impuesto general de ventas.	**18/01/2011**
17963	Ley de Saneamiento Fiscal	Proyecto de ley cuyo objetivo buscaba trasladar al Gobierno Central los superávits de las instituciones públicas, entes públicos no estatales y órganos públicos competentes.	**03/02/2011**
18261	Ley de Solidaridad Tributaria	Proyecto impulsado por la administración Chinchilla Miranda, para convertir el impuesto general de ventas en un impuesto al valor agregado que, entre otras cosas, si gravaba los servicios. Adicionalmente, introducía una reforma al impuesto sobre la renta. Dentro de los principales cambios se menciona un aumento en el IVA a 14%, exonerar del pago de impuesto a las empresas públicas de servicios y gravaba con un impuesto de 15% los dividendos de las empresas en zonas francas.	**18/04/2012**
18435	Ley Para el Manejo Eficiente de las Finanzas Públicas	Establecer disposiciones que permitan el manejo responsable y eficiente del gasto público, así como facultar a las entidades públicas para que generen sus propios recursos. Además, el proyecto busca autorizar a las entidades públicas, para que cuando en su ejecución presupuestaria anual presenten superávit libre, transfieran, a título gratuito, la totalidad o parte de dichos recursos al Gobierno Central.	**26/04/2012**
18495	Ley de Pensión-Consumo	Proyecto que busca financiar las pensiones de la vejez al destinar una fracción de lo que cada persona paga por concepto de impuesto de ventas. Para lograr lo anterior, las personas deberán registrar lo que compran y, con base en lo que reporten, se les destinará el porcentaje respectivo a una cuenta donde se hará el ahorro. Propone que del 13% del impuesto general de ventas, 10% sea utilizado en impuestos y el 3% restante vaya a financiar la Pensión-Consumo.	**03/07/2012**
18679	La Ley de Control de la Evasión Fiscal	Proyecto cuyo objetivo consiste en brindar seguridad jurídica en materia de precios de transferencia tanto al contribuyente como a la administración tributaria, en materia de precios de transferencia. Proyecto promueve modificaciones al inciso del artículo 8, con respecto a gastos deducibles por concepto de intereses. También se adiciona el	**29/01/2013**

		artículo 8 bis y se adiciona el capítulo V, Precios de Transferencia, a la Ley N° 7092 Impuesto Sobre la Renta.	

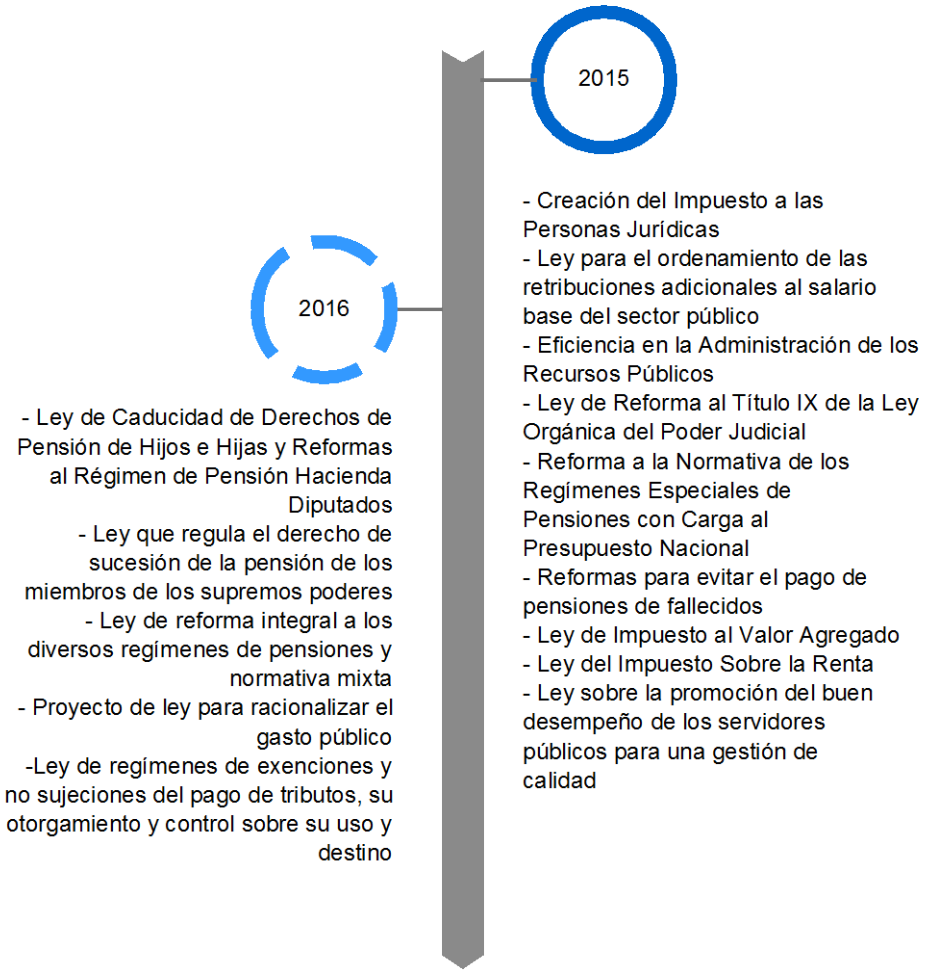
Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Figura 11
Diagrama de proyectos de ley sin aprobar 2002-2014 – Parte 1



Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Figura 12
Diagrama de proyectos de ley sin aprobar 2015-2016 – Parte 2



Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Capítulo VI: proyecciones y recomendaciones

VI.1 Proyecciones sobre el futuro de la situación fiscal

La principal proyección, en el corto plazo, es el riesgo de aumento en las tasas de interés. Lo anterior como resultado del cambio en la política monetaria, que llevada a cabo en Estados Unidos, dificultaría la situación por el incremento en el servicio de deuda.

A mediano plazo, el déficit del Gobierno Central continuaría ascendiendo a montos superiores al 5% del PIB, limitando así los recursos disponibles para atender otras prioridades y necesidades. Paralelamente, la deuda del Gobierno continuaría aumentando hasta representar una cifra superior o igual al 50% del PIB.

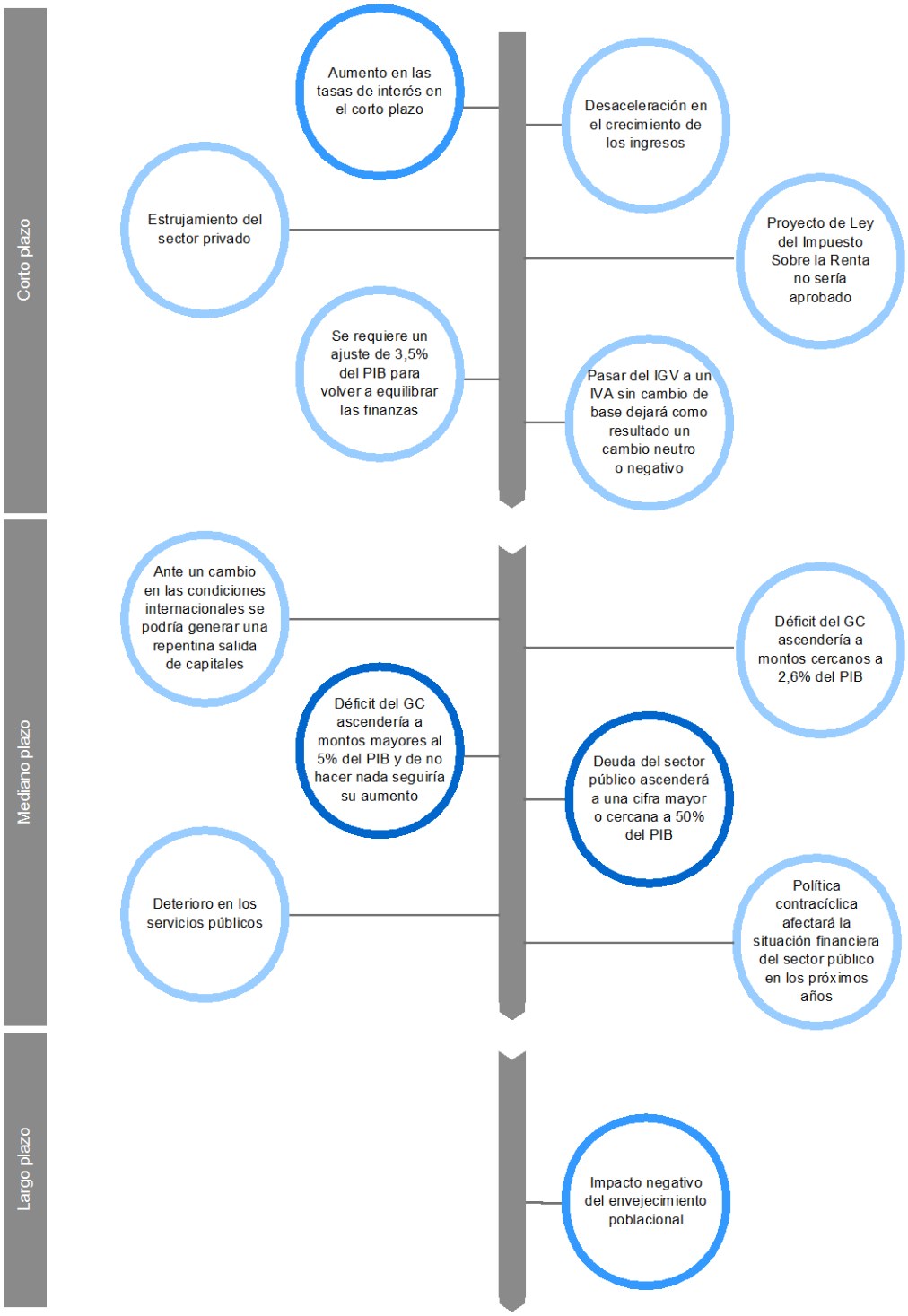
Por otra parte, a largo plazo existiría también un impacto negativo en las finanzas públicas por envejecimiento poblacional, lo que implicaría una disminución en el ritmo de recaudación de los ingresos y un aumento en la demanda de servicios públicos y de pensiones.

Se identificaron dos recomendaciones principales:

1. Lograr consensos políticos
2. Mejorar la cultura tributaria

Lograr los consensos necesarios facilitaría la puesta en marcha e implementación de los distintos planes que se encuentran en la Asamblea Legislativa. De lo contrario, se dificultaría la mejora de los ingresos y la reducción de los gastos. La segunda propuesta consiste en mejorar la cultura tributaria, lo cual permitiría reducir la evasión y fortalecer el cumplimiento tributario.

Figura 13
Diagrama de solución de las proyecciones



Fuente: elaboración propia con datos del Sistema de Información Legislativa (SIL).

Bibliografía

BID. (2009). *Costa Rica: Informe sobre el Gasto Público hacia una mayor eficiencia en el gasto*. *Ficha País*. Washington, D.C.: Banco Interamericano de Desarrollo.

Camacho, E. (Ed.). (2002). *Costa Rica: Una Economía frente al desafío fiscal*. San José, Costa Rica: Academia de Centroamérica.

Camacho, E., & Lankester, V. (2014). *Evaluación de los destinos específicos del gasto del Gobierno Central*. San José, Costa Rica: Academia de Centroamérica.

CGR. (2010). *Memoria Anual 2009*. San José, Costa Rica. Recuperado de http://www.cgr.go.cr/documentos/publicaciones-cgr/memoria-anual

Comisión *ad hoc* de exministros de Hacienda Costa Rica. (2002). Agenda de transformación fiscal para el desarrollo. *Informe al Presidente de la República Dr. Miguel Ángel Rodríguez Echeverría*.

Cornick, J. (2003). *Política Tributaria para el desarrollo.* Washington, D.C.

Gómez, J. C., & Morán, D. (2012). *Informalidad y tributación en América Latina: Explorando los nexos para mejorar la equidad*. CEPAL.

IMF. (2013). *Costa Rica: Selected Issues*. Washington, D.C.

Jiménez, M., & Rojas, I. (2010). "La reforma tributaria posible en Costa Rica" en *Revista de Ciencias Económicas*, vol. 28 (154-163), Universidad de Costa Rica.

Jimenez, R. (Ed.). (1998). *Estabilidad y desarrollo económico en Costa Rica Las reformas pendientes*. San José, Costa Rica: Academia de Centroamérica.

Loría, L. (2009). "La reforma tributaria pendiente en Costa Rica: Consideraciones para el diseño del sistema tributario", en *Revista de Ciencias Económicas*, vol. 27 (97-129), Universidad de Costa Rica,.

Loría, M., & Umaña, C. (2014a). *Costa Rica: empleo y política salarial del sector público*. San José, Costa Rica: Academia de Centroamérica.

Loría, M., & Umaña, C. (2014b). *La propuesta de consolidación fiscal : algunas reflexiones para su discusión* (pp. 1-19). San José, Costa Rica: Academia de Centroamérica.

Loría, M., Umaña, C., & Torrealba, A. (2016). *Proyecto de reforma del impuesto sobre la renta de la administración Solís Rivera*. San José, Costa Rica.

Ministerio de Hacienda. (2011). *Memoria Institucional 2011*. San José, Costa Rica.

Ministerio de Hacienda. (2013). *En ruta hacia la consolidación fiscal: agenda para un diálogo nacional*. San José, Costa Rica.

OECD. (2015). *Estudios de Gobernanza Pública Costa Rica : Aspectos clave*. *Ficha País*.

OECD. (2016). *OECD Economic Assessment of Costa Rica 2016*.

Porras, C. D. (1999). "Problemática actual de la recaudación tributaria de Costa Rica" en *Revista Centroamericana de Administración Pública* vol. 37 (173-185).

Ramos, Á. (2015). *Análisis de las finanzas públicas en Costa Rica ¿Quién dijo que era fácil ? Reflexiones sobre la situación fiscal de Costa Rica*. Ponencia preparada para el *Vigésimo Primer Informe Estado de La Nación*. San José: PEN.

Rivera, R., & Sojo, C. (2002). Capítulo 7: Cultura Tributaria. En: *El Sistema Tributario Costarricense*. San José, Costa Rica: Contraloría General de la República.

Rodríguez, A., & Angulo, J. E. (2002). Capítulo 1: El sistema tributario y aduanero: una visión de conjunto. In *El Sistema Tributario Costarricense* (p. 76). San José, Costa Rica: Contraloría General de la República. Recuperado de http://scholar.google.com/scholar?hl=en&btnG=Search&q=intitle:El+sistema+tributario+y+aduanero:+una+visi?n+de+conjunto#0

Rosales, J. (2005). *Impactos macroeconómicos, fiscales y sociales de las medidas de contención del gasto público 2003-2004*. Ponencia preparada para el *Úndecimo Informe Estado de La Nación*. San José: PEN.

Rosales, J., & Sánchez, N. (2009). *Las finanzas públicas del Gobierno Central en el corto y largo plazo: tareas pendientes y lecciones aprendidas*. Ponencia preparada para el *Décimoquinto Informe Estado de la Nación. San José: PEN.*

Sáenz, M. (2014). *Finanzas del Gobierno Central en un contexto de creciente deterioro*. Ponencia preparada para el *Vigésimo Informe Estado de La Nación*. San José: PEN.

Supen. (2013). *Acceso de los fondos de pensiones al financiamiento de obra pública*. San José, Costa Rica.

Thompson, E., & Garita, R. (2002). Capítulo 3: El marco jurídico tributario. En: *El Sistema Tributario Costarricense*. San José, Costa Rica: Contraloría General de la República.

Vega, H. (2014). *Exoneraciones: ¿Quién se beneficia en Costa Rica?* Contribución especial realizada para el *Vigésimo Informe Estado de la Nación*. San José: PEN y Departamento de Servicios Parlamentarios de la Asamblea Legislativa.