DEPARTAMENTO ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST- IEC -070-2019

INFORME DE: PROYECTO DE LEY

"DEROGATORIA DEL INCISO 3 DEL ARTÍCULO 9 DE LA LEY N° 7088 DE 30 DE NOVIEMBRE DE 1987"

(SIN TÍTULO Y CONOCIDA COMO: RATIFICACION DE LA RESOLUCION Nº 18 DEL CONSEJO ARANCELARIO Y ADUANERO CENTROAMERICANO Y REAJUSTE TRIBUTARIO) Y SUS REFORMAS"

EXPEDIENTE N.° 21.142

INFORME ECONÓMICO

ELABORADO POR:
SUSANA ZUÑIGA VAN DER LAAT
ASESORA PARLAMENTARIA

SUPERVISADO POR:
MAURICIO PORRAS LEON
JEFE DE AREA

REVISIÓN FINAL Y AUTORIZACIÓN
FERNANDO CAMPOS MARTÍNEZ
DIRECTOR

18 DE JUNIO DE 2019

ASAMBLEA LEGISLATIVA
de la República de Costa Rica

TABLA DE CONTENIDO

I. RESUMEN DEL PROYECTO 3

II. CONTEXTO GENERAL 4

2.1. Gasto Tributario y Déficit Fiscal 4

III. ANÁLISIS DEL ARTÍCULO ÚNICO 7

3.1. Sobre el impuesto a modificar 7

3.2. Sobre la tarifa del impuesto 8

3.3. Sobre la Razonabilidad de la Propuesta 10

3.4. Sobre la recaudación del impuesto a la propiedad de vehículos 12

3.5. Sobre el destino de los recursos del impuesto 14

3.6. Sobre los destinos específicos posterior a la Ley 9536 15

AL-DEST-IEC-070-2019
INFORME ECONOMICO [1]

"DEROGATORIA DEL INCISO 3 DEL ARTÍCULO 9 DE LA LEY N° 7088 DE 30 DE NOVIEMBRE DE 1987"

(SIN TÍTULO Y CONOCIDA COMO: RATIFICACION DE LA RESOLUCION Nº 18 DEL CONSEJO ARANCELARIO Y ADUANERO CENTROAMERICANO Y REAJUSTE TRIBUTARIO) Y SUS REFORMAS"

EXPEDIENTE Nº 21.142

I. RESUMEN DEL PROYECTO

El proyecto de ley pretende la derogatoria del inciso 3) del artículo 9 de la Ley Nº 7088, de 30 de noviembre de 1987, que se refiere al Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero CA, con el fin de eliminar la tarifa diferenciada del impuesto para vehículos carga pesada, lo que conllevaría a que a estos vehículos se les aplique la misma metodología de cálculo utilizada para los otros vehículos automotores, equiparando así, las condiciones para la determinación del impuesto y de esta forma alcanzar lo que en criterio de los proponentes constituye "*una situación de equidad e igualdad tributaria"*. Lo anterior, aumentaría la recaudación por concepto de este tributo impactando positivamente en las finanzas públicas.

En la exposición de motivos se argumenta que existen muchos vehículos con determinados tonelajes (igual o superior a ocho toneladas) inscritos en el Registro de la Propiedad, con valores fiscales y de mercado significativamente altos y que pagan por concepto de impuesto a la propiedad de vehículos únicamente un monto nominal de 8 mil colones al año independientemente de su valor de mercado.

El proyecto de ley no incluye a los vehículos de transporte remunerados de personas, y los que cuenten con una legislación especial como lo es el caso de la maquinaria agrícola regulada en la Ley Nº 7396[2], de 3 de mayo de 1994, a los que en la legislación actual también se les aplica una tarifa diferenciada.

[1] Elaborado por Susana Zúñiga, Asesora Parlamentaria, supervisado por Mauricio Porras León, Jefe de Área Económica, revisión y autorización final, Fernando Campos Martínez, Director, a.i.
[2] ARTICULO 1.- Exonéranse, de los impuestos establecidos en los artículos 9 y 13 de la Ley No. 7088 del 30 de noviembre de 1987, los tractores de llantas de caucho, los tractores de oruga, los cargadores de caña, las cosechadoras de granos y cualquier otro tipo de maquinaria agrícola con propulsión propia.

II. CONTEXTO GENERAL

2.1. Gasto Tributario y Déficit Fiscal

La Ley 7088 en el punto 3) inciso f) del artículo 9 presenta un tratamiento impositivo sobre determinados bienes distinto al que se aplica de carácter general, ya que contiene una serie de tarifas diferenciadas que se traducen en una pérdida de recaudación fiscal, generando un gasto tributario que necesariamente impacta en las finanzas del Estado.

El Gasto Tributario hace referencia *"…al nivel de ingresos que el Gobierno deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo distinto al que se aplica de carácter general, en legislación tributaria nacional y que tiene como fin beneficiar o promover a determinadas actividades, sectores, regiones o grupos de contribuyentes. Por lo general se traduce en el otorgamiento de "exenciones o deducciones tributarias, alícuotas diferenciales, diferimientos y amortizaciones aceleradas, entre otros mecanismos" "…Desde el punto de vista del gobierno, los gastos tributarios constituyen una pérdida de recaudación fiscal. Para el contribuyente, constituye una reducción (o eliminación) de sus obligaciones tributarias (OECD, 2010:12). En el estudio del GT para Guatemala del 2007, el Banco Mundial propone concebirlo como las transferencias que el Estado realiza a determinadas personas, pero en lugar de concretarlas por medio del gasto público, las efectúa a través de determinados beneficios, que se traducen en un menor impuesto a pagar*".[3]

Los gastos tributarios pueden generarse por la introducción en la legislación tributaria de elementos como los siguientes:

- Exenciones: Cantidades excluidas de la base imponible.
- Deducciones: Cantidades deducibles de la norma tributaria para llegar a la base imponible.
- Créditos fiscales: Son montos de dinero a favor del contribuyente quien puede deducirlo al momento de calcular sus responsabilidades fiscales. Un ejemplo son las donaciones que las empresas hagan a entidades sociales respaldadas por el Estado.
- Diferimientos tributarios: Beneficio tributario que consiste en retardar el pago de los tributos.
- **Tasas preferenciales: Consiste en la aplicación de una tasa reducida, aplicable a determinados contribuyentes o a determinadas transacciones.**

[3] "Estimación del Gasto Tributario para Costa Rica en el 2010: Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos". Ministerio de Hacienda.

A lo anterior se une las deficiencias y debilidades de los esquemas tributarios que propician la elusión y la evasión.

La cuantificación de GT tiene la finalidad de establecer un paralelo entre lo que es el gasto fiscal directo que el gobierno ejecuta a través del presupuesto y el gasto indirecto que resulta de aplicar tratamientos tributarios diferenciados, lo cual proporciona la transparencia que debe tener todo sistema tributario, al ser recursos que no se perciben pero que son fuentes potenciales de recaudación, en el análisis de los costos y beneficios de los diferentes regímenes de exoneración y su impacto en la actividad económica del país y se convierte en un insumo muy importante para la toma de decisiones en medidas de Política Fiscal.

El Ministerio de Hacienda ha realizado estudios desde el año 2010 sobre los tratamientos tributarios diferenciados en favor de ciertas actividades o personas, y sobre la evasión o incumplimiento de los impuestos. Específicamente, la División de Política Fiscal de ese Ministerio[4] estimó que para el 2017 el gasto tributario (GT) ascendió a ¢1.800.781,02 millones, lo que representa aproximadamente un 5,49% del PIB, de los cuales el 2,89% (¢949.961,79 millones) corresponde al gasto tributario del Impuesto sobre las Ventas (IGV), el 2,34% (¢765.740,74 millones) del Impuesto sobre la Renta (ISR).

En el cuadro siguiente se muestran los datos sobre GT desglosado por categoría:

Cuadro N°1
Gasto Tributario para Costa Rica en el 2017 con respecto al PIB
-millones de colones y porcentaje-

Categoría	Monto	(%)/PIB [1]
Ventas	949.961,79	**2,89%**
Renta	765.740,74	**2,34%**
Otros	85.078,49	**0,26%**
Total	**1.800.781,02**	**5,49%**

1/ PIB 2017: 32.799.663,26
Fuente: Ministerio de Hacienda, 2018, Costa Rica: El Gasto Tributario, Metodología y Estimación Año 2017, Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos.

En el rubro de "Otros Tributos"[5] el GT se estimó en un 0,26% (¢85.078,49 millones) del PIB 2017, del cual el Impuesto Único a los Combustibles (IUSC),

[4] "Costa Rica. El Gasto Tributario, Metodología y Estimación. Año 2017 Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos". Dirección General de Hacienda (DGH) División de Política Fiscal (DPF). Ministerio de Hacienda. Agosto 2018.
[5] Son: el Impuesto Único a Combustibles, los impuestos por las mercancías que se venden en el Depósito Libre Comercial de Golfito, Derechos de Importación (DAI), Ley 6946, Selectivo de Consumo, Específico a los licores, Ley 5582, Licores, Ley Forestal, Bebidas no Alcohólicas y Jabones de Tocador.

aporta el 0,12%, otros impuestos a la importación el 0,10% y sobre las ventas del Depósito Libre Comercial de Golfito el 0,04% del PIB 2017.

Si se considera que el GT para el total de tributos es del 5,49% del PIB, y se aplica este porcentaje a la estimación del PIB para los años 2018 y 2019, se tendría que la para estos años significaría alrededor de ¢1.898.732,44 y ¢2.026.809,63 millones, respectivamente, de impuestos dejados de recaudar por las razones apuntadas.

De acuerdo con la información incluida en el Programa Macroeconómico 2019-2020 del BCCR, se estima que para finales del 2018 el déficit financiero del Gobierno Central ascenderá a un 6,2% del PIB[6] (6,1% en 2017) y la deuda del Gobierno Central alcanzaría el 53,6% del PIB (48,7% en 2017), situación, que de acuerdo con el Banco, resultaría insostenible en el mediano plazo para la economía costarricense.

Por su parte, el déficit primario (que excluye el gasto en intereses) se estima en 2,4% del PIB a finales del 2018, lo cual implica una reducción si se compara con el 3,0% alcanzado en el 2017. Este resultado es reflejo del efecto de las medidas de contención del gasto adoptadas por el Ministerio de Hacienda, y de los resultados obtenidos con la amnistía tributaria contemplada en la reforma fiscal, Ley 9635, aprobada en diciembre de 2018. A pesar de ello, la razón de la deuda del Gobierno a PIB creció en 4.9 puntos porcentuales respecto al PIB.

En cuanto a la situación financiera del Gobierno Central para el período 2019, el Banco Central proyecta un déficit financiero de un 6,2% del PIB y 5,8% en el año 2020. Además, se prevé que el déficit primario continuaría con una tendencia a la disminución, tal como sucedió en el 2018 al pasar a 2.1% del PIB en el 2019 y 1.2% del PIB en el 2020. Por su parte, la deuda del Gobierno Central alcanzaría el 57,7% del PIB en el 2019 y 60,4% para el 2020.

Entre las principales causas del deterioro de las finanzas públicas en Costa Rica, que han señalado, tanto la Contraloría General de la República, como el Ministerio de Hacienda, se citan las siguientes:

a) Destinos constitucionales y/o legales de los recursos del Presupuesto Nacional.
b) Rigidez del Presupuesto Nacional por la existencia de obligaciones ineludibles.
c) Carga tributaria reducida.
d) Crecimiento inercial del gasto.

[6] Programa Macroeconómico 2019-2020

e) El cambio en la estructura productiva del país, sobre todo en relación con el crecimiento de los servicios, los cuales no están sujetos a impuestos de valor agregado.
f) Crecimiento desordenado de la institucionalidad.
g) Existencia de impuestos cuyo costo administrativo es similar a su recaudación.
h) Circulo vicioso Déficit – Deuda pública.
i) Otorgamiento de exoneraciones con carácter permanente y sin valoración sobre su pertinencia que generan un alto nivel del Gasto Tributario.

III. ANÁLISIS DEL ARTÍCULO ÚNICO

La iniciativa presentada propone en su artículo Único la derogatoria del inciso 3) del artículo 9 de la Ley Nº 7088 de 30 de noviembre de 1987, artículo que establece un impuesto sobre la propiedad de vehículos automotores, embarcaciones y aeronaves.

En el artículo Único se establece literalmente lo siguiente:

> *ARTÍCULO UNICO- Deróguese el inciso 3 del artículo 9 de la Ley N° 7088 de 30 de Noviembre de 1987, (Sin título y conocida como: Ratificación de la Resolución Nº 18 del Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano y Reajuste Tributario) y sus Reformas.*

Específicamente en el numeral 3 del inciso f) del artículo 9[7] se estipula que se pagará un impuesto anual de ocho mil colones (¢ 8.000,00) por la propiedad de "camiones de carga", excluido los "pick-ups".

3.1. Sobre el impuesto a modificar

En el artículo 9 de la Ley Nº 7088, que sería sujeto de modificación, se establece el impuesto sobre la propiedad de vehículos automotores, embarcaciones y aeronaves, definiendo el objeto del tributo, el hecho generador, contribuyentes, entre otros aspectos, así como trato preferencial para determinadas situaciones, como el supuesto previsto en el presente proyecto de ley.

Al respecto, señala en lo conducente el numeral lo siguiente:

[7] De acuerdo con el Informe Jurídico de este expediente AL-DEST- IJU -056-2019, elaborado por Víctor E. Granados Calvo se recomienda "Con el fin de dotar a la propuesta de mayor seguridad jurídica se recomienda indicar que la derogatoria propuesta es del numeral 3) del inciso f) del artículo 9 de la Ley Nº 7088 de 30 de noviembre de 1987.
Lo anterior se indica por cuanto el artículo 9 posee incisos de la letra "a" a la letra "ñ" y sub incisos que fueron identificados con numerales."

*"ARTICULO 9º.- Se establece un impuesto sobre la propiedad de vehículos automotores, embarcaciones y aeronaves, que se regirá por las siguientes disposiciones: //a) Objeto del tributo. Se establece un impuesto anual sobre la propiedad de los vehículos inscritos en el Registro Público de la Propiedad de Vehículos, sobre las aeronaves inscritas en el Registro de Aviación Civil y sobre las embarcaciones de recreo o pesca deportiva inscrita en la Dirección General de Transporte Marítimo. //b) Hecho generador. El hecho generador del impuesto es la propiedad de los vehículos automotores, aeronaves o embarcaciones de recreo o pesca deportiva, ocurre inicialmente en el momento de su adquisición y se mantiene hasta la cancelación de la inscripción.//c) Contribuyentes. Son contribuyentes de este tributo las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, de hecho o de derecho, que sean propietarias de un vehículo de los citados en el inciso a). //ch) No están sujetos a este impuesto: (...)f) Cálculo del impuesto. Las tarifas establecidas son progresivas. El impuesto se pagará sobre el valor que tengan, en el mercado interno, en enero de cada año, los vehículos, las aeronaves o las embarcaciones de recreo, según la lista que el Poder Ejecutivo emitirá, por decreto para cada marca, año, carrocería y estilo. (...)**3) Por camiones de carga[8], excluidos los "pick-ups" se pagarán anualmente ocho mil colones (¢ 8.000,00").**

3.2. Sobre la tarifa del impuesto

En el inciso f) del artículo 9 se establecen varios tipos de tarifas o montos del impuesto según se trate de: 1) vehículos, aeronaves o embarcaciones de recreo, 2) al transporte remunerado de personas (buses, taxis), 3) camiones de carga (carga pesada), excluidos los "pick-ups" y 4) motocicletas. En general las tarifas para la categoría 1) y 4) del inciso f) resultan progresivas, en tanto que, para las categorías 2) y 3) pagarán un monto fijo.

En cuanto al numeral 1, en el cual se establece la tarifa a pagar por vehículos, aeronaves o embarcaciones, y con la reforma incluirá a los camiones de carga, la norma establece que el Poder Ejecutivo actualizará la lista de valores de los vehículos; asimismo, los montos de la tabla progresiva, con un índice de valuación determinado por el comportamiento de la tasa de inflación (índice de precios al consumidor que calcula la Dirección General de Estadística y Censos), una tasa de depreciación anual del diez por ciento (10 %) y la tasa de variación de la carga tributaria que afecta la importación de cada tipo de vehículo. Con base en el

[8] *NOTA DE SINALEVI: El parágrafo 3) anterior, ha sido interpretado por la Dirección General de Tributación Directa en su Resolución 19-04 del 07 de octubre del 2004, indicando que el concepto "caminones de carga" se refiere a aquellos cuyo tonelaje inscrito en el Registro Público de la Propiedad es igual o superior a ocho toneladas. Asimismo, consultar transitorio único de dicha resolución respecto a vehículos no inscritos o cuyo tonelaje no coincide con el establecido en el Registro Público de la Propiedad.*

crecimiento de la tasa de inflación, la tasa mínima de seis mil colones (¢6.000,00) se actualizará anualmente mediante decreto ejecutivo.

Es importante destacar que, a partir de lo establecido en el Decreto Ejecutivo No. 41.356 del 16 de octubre del 2018[9], se actualiza la lista de valores de los citados bienes, así como los montos de "valor" y la "tasa mínima" establecidos en dicho numeral, de tal manera que, actualmente el impuesto en cuestión se debe calcular utilizando la siguiente tabla, la cual se debe aplicar al valor de los vehículos conforme corresponda según los rangos y la tasa indicada en forma progresiva[10]:

Cuadro N°2
Impuesto a la propiedad de vehículos automotores embarcaciones y aeronaves, Numeral 1, inciso f) artículo 9 de la Ley N.° 7088

Valor del vehículo	Tasa o monto en colones
Hasta ¢ 290.000,00	¢26.800,00
Sobre el exceso de ¢ 290.000,00 y hasta ¢ 1.130.000,00	1,2 %
Sobre el exceso de ¢ 1.130.000,00 y hasta ¢ 2.230.000,00	1,5 %
Sobre el exceso de ¢ 2.230.000,00 y hasta ¢ 3.370.000,00	2,0 %
Sobre el exceso de ¢ 3.370.000,00 y hasta ¢ 4.200.000,00	2,5 %
Sobre el exceso de ¢ 4.200.000,00 y hasta ¢ 5.040.000,00	3,0%
Sobre el exceso de ¢ 5.040.000,00	3,5 %

Fuente: Decreto Ejecutivo No. 41.356 del 16/10/2018

En cuanto a las motocicletas reguladas en el numeral 4 del mismo inciso, se estableció en la Ley 7088 una tarifa escalonada relacionada al cilindraje correspondiente[11]. Lo anterior se muestra en el siguiente cuadro:

[9] Publicado en la Gaceta N° 202 del 01/11/ 2018, Alcance 190. Rige para el período fiscal 2019, del 1 de diciembre de 2018 al 30 de noviembre de 2019.

[10] La actualización de la lista de valores y los montos de la tabla se hará con base en un "Índice de Valuación" determinado por el comportamiento de la tasa de inflación (IPC que calcula el Instituto Nacional de Estadística y Censos), una tasa de depreciación anual del 10% y la tasa de variación de la carga tributaria que afecta la importación de cada tipo de vehículo. Asimismo, establece que la tasa mínima se actualizará con base en el crecimiento de la tasa de inflación.

[11] *Las motocicletas mayores de 90 de cc de modelo anterior al año vigente tendrán una reducción anual acumulable, hasta un máximo de un 70%, sobre el monto del impuesto establecido para cada categoría, la cual se dará en la siguiente forma:*
a) 20% de reducción para el primer año.
b) 10% de reducción para el segundo año.
c) 10% de reducción para el tercer año.
ch) 10% de reducción para el cuarto año.
d) 20% de reducción para el quinto año.
El monto mínimo que deberá pagarse, en cualquier caso, no podrá ser inferior al establecido en el párrafo anterior para las motocicletas de la categoría de hasta 90 cc

Cuadro N°3
Impuesto a la propiedad de motocicletas
del artículo 9 de la Ley N.° 7088

Por motocicletas se pagará de la siguiente manera: (numeral 4, inciso f)	**Monto**
De hasta 90 cc	¢700,00
De 91 cc hasta 125 cc	1.500,00
De 126 cc hasta 200 cc	3.000,00
De 201 cc hasta 450 cc	8.000,00
De 451 cc en adelante	15.000,00

Fuente: Ley N°7088, Ley de Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero CA

Según se desprende del recuadro anterior, actualmente el impuesto a la propiedad en el caso de las motocicletas se define como un monto absoluto en colones de acuerdo con su cilindraje, siendo que este valor va desde los ¢700 para motos de hasta 90cc hasta los ¢15.000 para el caso de motocicletas de 451cc en adelante. En adición a lo anterior, para motos con cilindraje mayor a los 90cc se establece una tabla de reducción del monto a pagar según la antigüedad del vehículo hasta un máximo de un setenta por ciento (70%).

Por su parte, los numerales 2, 3 del inciso f) establecen que los vehículos dedicados al transporte remunerado de personas (buses, taxis) y los camiones de carga (carga pesada) excluidos los "pick-ups", pagarán la misma tarifa establecida en ¢ 8.000,00 anuales.

Tal y como se indicó, la ley establece un tratamiento impositivo distinto para vehículos dedicados al transporte remunerado de personas y para los dueños de camiones de carga cuyo tonelaje inscrito en el Registro Público de la Propiedad es igual o superior a ocho toneladas, en relación con el tratamiento tributario que se aplica de forma general, siendo que el impuesto a pagar es independiente del valor fiscal o del valor en el mercado interno que pudieran tener en el momento de cancelar la obligación tributaria. Aunque dichos vehículos pesados ostenten valores fiscales significativamente altos, siempre pagarán el mismo monto.

3.3. Sobre la Razonabilidad de la Propuesta

Consultado el Sistema Nacional de Legislación Vigente de la Procuraduría General de la República, se observa que, en la versión original de la Ley 7088, promulgada en noviembre de 1987 se establecía como monto a pagar anualmente por los camiones de carga (excluidos los "pick-ups") la suma de ocho mil colones (¢8.000,00), es decir, en más de 30 años no se ha actualizado este valor.

Ahora bien, si se considera que, de acuerdo con las estadísticas del Banco Central, el nivel del Índice de Precios al Consumidor en noviembre de 1987

correspondía a 4.39[12] y que a diciembre del 2018 dicho Índice se ubicaba en 104.52, se tendría que de aplicar al impuesto señalado el mismo patrón de crecimiento que el del IPC, su valor actualizado correspondería a **¢190.469,24.**

Por otra parte, en la versión original de 1987 se estableció que en el caso de los vehículos, aeronaves o embarcaciones, se pagaría a la vigencia de la ley, como máximo, la suma de treinta mil colones (¢ 30.000,00), con lo cual el monto a pagar por los camiones de carga representaba en ese momento alrededor del 26% de ese valor; actualmente no se establece monto máximo, sin embargo, es claro que, esa relación no se mantiene.

De lo anterior se concluye que, la disposición del numeral 3 inciso f del artículo 9, crea una desigualdad con respecto al monto que están obligados a tributar los dueños de otros vehículos cuyos valores están contemplados en el cuadro primero y cuya tarifa del impuesto se calcula "*sobre el valor que tengan, en el mercado interno, en enero de cada año,…, según la lista que el Poder Ejecutivo emitirá, por decreto para cada marca, año, carrocería y estilo*".

Ahora bien, la definición de la tarifa de un impuesto obedece a razones de conveniencia y oportunidad del legislador, sin embargo en casos como el que nos ocupa, es importante considerar la razonabilidad y proporcionalidad del mismo, a partir de otros supuestos gravados con tarifas más altas por el mismo impuesto y de las circunstancias a considerar que llevaron a esa definición.

Si bien vehículos automotores con ese tonelaje son para trabajo (quedan a salvo la exención de impuestos a los vehículos de maquinaria agrícola, en virtud de la Ley Nº 7396[13], Ley de Exención de Impuesto a la Propiedad de Maquinaria Agrícola, de 03 de mayo de 1994), los vehículos de carga pesada, son por regla general bienes productivos, que presentan una tarifa baja en comparación a otros vehículos gravados, que incluso también podrían estar siendo utilizados para producir.

Desde esa perspectiva, se considera razonable hacer una valoración legislativa sobre la tarifa del impuesto que pagan estos vehículos conocidos como de carga pesada, para ajustarla.

La tarifa que se establezca deberá considerar razonablemente la función para la que se adquieren y mantienen estos vehículos y fundamentar técnicamente si dichas tarifas deben ser diferenciadas o no, dado que eventualmente podría darse un quebranto al principio de igualdad tributaria.

[12] https://gee.bccr.fi.cr/indicadoreseconomicos/Cuadros/frmVerCatCuadro.aspx?idioma=1&CodCuadro=%202732
[13] ARTICULO 1.- Exonéranse, de los impuestos establecidos en los artículos 9 y 13 de la Ley No. 7088 del 30 de noviembre de 1987, los tractores de llantas de caucho, los tractores de oruga, los cargadores de caña, las cosechadoras de granos y cualquier otro tipo de maquinaria agrícola con propulsión propia.

3.4. Sobre la recaudación del impuesto a la propiedad de vehículos

De acuerdo con datos suministrados por la Dirección General de Hacienda[14], a continuación se pueden apreciar los montos de la recaudación del impuesto en el período 2014-2019, su relación con respecto al PIB y a los ingresos tributarios e ingresos corrientes.

Cuadro N°4
Recaudación del Impuesto sobre la Propiedad de Vehículos, Embarcaciones y Aeronaves y su relación porcentual con los Ingresos tributarios y corrientes.
Período 2014-2019
-millones de colones corrientes-

Año	Monto recaudado por impuesto sobre la Propiedad de Vehículos, Embarcaciones y Aeronaves	Total Ingresos Tributarios	Total Ingresos Corrientes	PIB*	Relación % del impuesto sobre la Propiedad de Vehículos, Embarcaciones y Aeronaves con respecto a		
					Ingresos Tributarios	Ingresos Corrientes	PIB
2014	130.000,30	3.522.442,50	3.797.519,58	27.226.883,40	3,69%	3,42%	0,49%
2015	145.894,07	3.861.913,12	4.180.153,31	29.281.373,31	3,78%	3,49%	0,52%
2016	156.516,88	4.167.739,80	4.561.222,90	31.136.210,50	3,76%	3,43%	0,50%
2017	164.034,20	4.390.868,83	4.738.744,12	33.014.818,70	3,74%	3,46%	0,50%
2018	171.522,64	4.567.131,64	4.925.246,26	34.691.057,17	3,76%	3,48%	0,49%
2019**	176.000,00	4.733.391,00	5.087.023,00	37.441.177,70	3,72%	3,46%	0,47%

*Producto Interno Bruto por Actividad Económica a precios de mercado según página web del BCCR consultada el 12/02/19.
**Proyecto de Ley presupuesto 2019.
Fuente: Dirección General de Hacienda (DGH-570-2018) con base en datos de la Contabilidad Nacional y el BCCR

Se observa que, en el período 2014-2018, la recaudación por concepto del impuesto a la propiedad fue en promedio de ¢153.593,62 millones, siendo que ronda el 0,50% del PIB. Para el año 2019 se estima que la recaudación del tributo alcance la suma de ¢176.000,00 millones, representado un 3,72% de los ingresos tributarios y aproximadamente un 0,47% del PIB de acuerdo con los montos incorporados en el Proyecto de presupuesto 2019.

Señala el Ministerio de Hacienda que "(…) *el impuesto a la propiedad de los vehículos ha venido mostrando una pérdida de dinamismo a partir del 2016, luego de un período donde el tributo alcanzó tasas de crecimiento superiores al crecimiento nominal de la economía, desde el año anterior se ha estado presentando un descenso en la importación de vehículos, probablemente como consecuencia de la expectativa de incrementos en tasas de interés que endurecerían las condiciones crediticias para la adquisición de vehículos. Adicionalmente, debe indicarse que la baja inflación que se ha experimentado en los últimos años influye en el valor de los vehículos, lo que limita los ingresos que*

[14] Según consta en el oficio DGH-570-2018, del 13 noviembre 2018, suscrito por Priscila Piedra, Directora General de Hacienda.

genera el impuesto. Según datos de la DGH, en el 2017 la flota vehicular que canceló el impuesto ya mostró una desaceleración importante, ya que presentó un crecimiento de apenas del 1,9% comparado con el 9,3% que presentaba en el 2016, debido a ello y al debilitamiento en la importación de vehículos que se observa en el presente año no se espera mayor crecimiento en la flota vehicular" [15].

A manera de ejemplo, a partir de datos suministrados por la Dirección de Hacienda sobre la cantidad de vehículos de carga pesada, que se encuentran registrados en el país, en el siguiente cuadro se muestra una estimación del monto del impuesto, que bajo la normativa actual deberían cancelar los dueños por este tipo de bienes y el porcentaje que representa con respecto a la recaudación de los años 2016 y 2017:

Cuadro N°5
Estimación de la Recaudación del Impuesto sobre la Propiedad de Vehículos de Carga Pesada
Período 2016-2017

Año	Monto recaudado por impuesto sobre la Propiedad de Vehículos millones de colones	N° de vehículos carga pesada	Impuesto pagado millones de colones	% respecto al monto recaudado
2016	156.516,88	39.493,00	315,94	0,20%
2017	164.034,20	39.914,00	319,31	0,19%

Fuente: Elaboración propia con base en datos de la Dirección General de Hacienda, Ministerio de Hacienda

Como se desprende, se estima que el monto que deberían cancelar los dueños de vehículos de carga pesada en el año 2017 alcanzaría los ¢319,31 millones, cifra que representa aproximadamente un 0,20% del total de los ingresos recaudados. No es posible estimar el monto a recaudar con la reforma propuesta pues no se cuenta con el valor individual de los vehículos de carga a efectos de aplicar los rangos establecidos para los vehículos, aeronaves o embarcaciones, no obstante, si se considera tan solo el valor actualizado del monto nominal del impuesto (¢8.000), el cual se calculó en ¢190.469,24 al aplicar el IPC, la recaudación se incrementaría a ¢7.602,38 millones, considerando 39.914 vehículos de carga pesada.

Finalmente, indica el Ministerio que para el 2019 se espera un repunte en la recaudación del tributo, que permitiría un crecimiento de la recaudación con respecto al monto de cierre 2018.

[15] Exposición de Motivos, Proyecto de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2019

3.5. Sobre el destino de los recursos del impuesto

El impuesto a la propiedad de los vehículos previsto en el artículo 9 de la Ley N.° 7088, tiene destinación específica según lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley 7798 del 30 de abril de 1998, Ley de Creación del Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI) que establece que el 50,0% de dichos recursos se deben destinar a solventar las necesidades del Consejo, por lo que solo la mitad del tributo pertenece al Gobierno Central. Al respecto, el citado artículo establece:

> *"ARTÍCULO 20.- Créase el Fondo para la atención de la red vial nacional, que estará constituido por los siguientes tributos, ingresos y bienes:*
>
> *a) DEROGADO por el artículo 8 de la Ley N° 8114, Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria, de 4 de julio del 2001.*
>
> *b) El monto equivalente al cincuenta por ciento (50%) de los ingresos recaudados por el impuesto a la propiedad de vehículos, previsto en el artículo 9 de la Ley 7088. Esta disposición será reglamentada en conjunto por el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Obras Públicas y Transportes.*
>
> *c) Los créditos que por esta ley se faculta contraer con instituciones de crédito nacionales e internacionales. De requerirse el aval del Estado, será necesario contar con la aprobación de la Asamblea Legislativa.*
>
> *d) Las donaciones y las ganancias o utilidades que produzca la inversión de excedentes en el mercado financiero, previa autorización del Consejo Nacional de Vialidad.*
>
> *e) El producto de los peajes sobre puentes y vías públicas, no sujetos a concesiones de obra pública.*
>
> *f) Las multas por infracción de las normas sobre pesos y dimensiones de automotores.*
>
> *g) Los recursos que por transferencia realice el Ministerio de Hacienda, por concepto de la aplicación de la Ley de impuesto sobre la propiedad de vehículos, No. 7088.*
>
> *h) Los demás bienes, muebles, inmuebles y derechos que lo integren.*
>
> *Para los efectos propios del presente artículo, el Consejo Nacional de Vialidad tendrá la condición de administración tributaria."*

Por su parte, debe tomarse en consideración que, de conformidad con los artículos 27 y 28 de la Ley de Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero CA, Ley 7088, los recursos generados con el impuesto se incorporan al Presupuesto Nacional.

Con base en la información suministrada por la Dirección General de Hacienda[16], en el siguiente cuadro se muestran los datos correspondientes a la distribución de los montos estimados presupuestados para el CONAVI y el Presupuesto Nacional[17] para cada ejercicio económico del período comprendido entre el año 2014 y 2019:

Cuadro N°6
Impuesto a la Propiedad de Vehículos
Montos presupuestados a cada beneficiario
Millones de colones
período 2014-2019

Año	Ingresos		Destinatarios	
	Presupuestados	50%	CONAVI	Presupuesto Nacional (PN)*
2014	120.000,00	60.000,0	56.400,0	63.600,0
2015	132.000,00	66.000,0	62.040,0	69.960,0
2016	155.000,00	77.500,0	72.850,0	82.150,0
2017	183.000,00	91.500,0	86.010,0	96.990,0
2018	175.000,00	87.500,00	82.250,00	92.750,00
2019	176.000,00	88.000,00	82.720,00	93.280,00

*Los montos que se incluyen en el Presupuesto Nacional ya consideran el 6% para financiar el Poder Judicial, por lo que son superiores al 50% de la recaudación del tributo.
Fuente: Dirección General de Hacienda (DGH-570-2018) con base en datos de la Contabilidad Nacional

Con respecto a los montos presupuestados para el CONAVI y los incluidos en el Presupuesto Nacional debe tenerse presente que la norma constitucional del artículo 177 asigna una suma no menor del 6% de los ingresos ordinarios al Poder Judicial, razón por la que estrictamente no se le destina el 50% al CONAVI de lo recaudado por el tributo y que el monto que se consigna para el Presupuesto Nacional es superior ya que contempla el componente (6%) para el Poder Judicial.

3.6. Sobre los destinos específicos posterior a la Ley 9536

En relación con los destinos específicos, es importante señalar que la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, Ley 9536, atenuó de alguna manera la obligación de girar estos recursos, ante la existencia de determinadas coyunturas asociadas con la situación de las finanzas públicas.

Al respecto, la citada norma establece una **regla fiscal[18]**, que pretende restaurar la sostenibilidad fiscal y procurar un uso racional y eficiente de los recursos públicos, siendo que, para el cumplimiento de esta norma, se le otorga al

[16] Según consta en el oficio DGH-570-2018, del 13 noviembre 2018, suscrito por Priscila Piedra, Directora General de Hacienda.
[17] La Ley de Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero CA, Ley 7088 en sus artículos 27 y 28 establece que los recursos producto de la Ley ingresarán a caja única del Estado y se se incorporarán al Presupuesto Nacional por decreto del Poder Ejecutivo, previa certificación de su efectividad fiscal, que emitirá la Contraloría General de la República
[18] Según Artículo 9 Capítulo II "Disposiciones atinentes a la Regla Fiscal", Título IV , Responsabilidad Fiscal de la República.

Ministerio de Hacienda una mayor flexibilidad presupuestaria que le permita asignar con base en criterios técnicos, los recursos presupuestarios.

Conforme a lo anterior, la Ley N°9635 establece en su Artículo 15, que si la deuda del Gobierno Central supera el cincuenta por ciento (50%) del PIB nominal, el Ministerio de Hacienda podrá presupuestar y girar los destinos específicos legales considerando la disponibilidad de ingresos corrientes, los niveles de ejecución presupuestaria y de superávit libre de las entidades beneficiarias.

Adicionalmente el artículo 24 establece la posibilidad a la Dirección General de Presupuesto Nacional de realizar las asignaciones presupuestarias con base en los siguientes criterios establecidos en el artículo 23 de esa ley:

> *"a) Las prioridades del Gobierno, según el Plan Nacional de Desarrollo.*
> *b) Los compromisos establecidos en la programación plurianual.*
> *c) El fin social de la institución beneficiada en la prestación de servicios públicos de beneficio colectivo como juntas de educación, asociaciones de desarrollo y asociaciones administradoras de los sistemas de acueductos y alcantarillados comunal.*
> *d) El cumplimiento de los objetivos y las metas institucionales.*
> *e) La ejecución presupuestaria de los tres periodos anteriores al año de formulación del presupuesto.*
> *f) Los recursos acumulados de vigencias anteriores en la caja única del Estado.*
> *g) La disponibilidad de recursos financieros.*
> *h) Las variaciones en el índice de precios al consumidor.*
> *i) El efectivo cumplimiento de los derechos que se pretenden financiar y el principio de progresividad de los derechos humanos.*
> *j) Otros criterios que utilice la Dirección General de Presupuesto Nacional en el ejercicio de las competencias constitucionales."*

En ese sentido, la Dirección General de Presupuesto, deberá cumplir con la obligación de asignar los recursos a las instituciones respectivas considerando los criterios mencionados, no obstante, la misma norma señala que dicha asignación no podrá ser inferior al presupuesto vigente, en el momento de aprobación de la ley (artículo 24). Valga indicar que la Ley se promulgó el 03 de diciembre del 2018, con lo cual, se tomará el presupuesto del año 2018 como base para la asignación[19].

En relación con los destinos específicos del gasto, la Contraloría General de la República, en reiteradas ocasiones se ha referido a la existencia de estas obligaciones, originadas, en disposiciones constitucionales y legales y que constituyen para el Gobierno y el Presupuesto de la República uno de los principales problemas para la gestión eficiente de los recursos públicos, por la

[19] Ley N° 9635 "Fortalecimiento de las finanzas públicas. Publicada en el Alcance digital N° 202 de la Gaceta N° 225 del 04/12/2018

inflexibilidad que conllevan y agravan aún más la situación fiscal que soporta el país.

Elaborado por: szv
/*lsch// 18-6-2019
c. arch.