DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST-IIN-087-2019

INFORME DE: PROYECTO DE LEY

"REFORMA DEL INCISO U) DEL ARTÍCULO 8 DE LA LEY N. ° 7092, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PARA ATENDER PROGRAMAS DE ORGANIZACIONES PÚBLICAS O PRIVADAS QUE ATIENDE A LA POBLACIÓN INFANTIL EN ESTADO DE INDIGENCIA EN SAN JOSÉ"

EXPEDIENTE Nº 21.334

INFORME INTEGRADO
(JURIDICO-ECONÓMICO)

INFORME ELABORADO POR:

ALEX PIEDRA SANCHEZ
SUSANA ZUNIGA VAN DER LAAT
ASESORES PARLAMENTARIOS

SUPERVISADO POR:

SELENA REPETTO AYMERICH
MAURICIO PORRAS LEÓN
JEFE DE ÁREA

REVISIÓN FINAL Y AUTORIZACIÓN

FERNANDO CAMPOS MARTÍNEZ
DIRECTOR A.I.

13 DE NOVIEMBRE DE 2019

ASAMBLEA LEGISLATIVA
de la República de Costa Rica

TABLA DE CONTENIDO

I. RESUMEN DEL PROYECTO 3

II. CONSIDERACIONES DE FONDO 3

2.1 SITUACIÓN FINANCIERA DEL GOBIERNO CENTRAL 3
2.2 SOBRE EL GASTO TRIBUTARIO 10

III. ANÁLISIS DE LA PROPUESTA 12

3.1 PRINCIPALES ELEMENTOS DE LA LEY VIGENTE 15
3.2 SOBRE LA PROPUESTA 18

IV. ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA 22

V. ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO 23

Votación 23
Delegación 23
Consultas 23
Obligatorias 23
Facultativas 23

VI. NORMAS JURIDICAS RELACIONADAS CON EL ROYECTO DE LEY 24

ASAMBLEA LEGISLATIVA
de la República de Costa Rica

AL-DEST-IIN-087-2019

INFORME INTEGRADO

"REFORMA DEL INCISO U) DEL ARTÍCULO 8 DE LA LEY N. ° 7092, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PARA ATENDER PROGRAMAS DE ORGANIZACIONES PÚBLICAS O PRIVADAS QUE ATIENDE A LA POBLACIÓN INFANTIL EN ESTADO DE INDIGENCIA EN SAN JOSÉ"

EXPEDIENTE Nº 21.334

I. RESUMEN DEL PROYECTO

El proyecto de ley propone reformar el inciso u) del artículo 8 de la Ley Nº 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta, del 21 de abril de 1988 y sus reformas, para establecer como gasto deducible de la renta bruta, para efectos del cálculo del impuesto de la renta, las donaciones comprobadas que hayan sido entregadas durante el período tributario respectivo a favor de organizaciones no gubernamentales que se dediquen al cuido de niños indigentes y que cuenten con programas que proporcionen una educación de calidad, protejan a la infancia, demuestren que luchan contra la desigualdad de género, mejora en la alimentación, la salud y recreación de los niños indigentes dotándolos de los insumos necesarios y que se dedican a la promoción humana y de justicia social.

II. CONSIDERACIONES DE FONDO

2.1 Situación Financiera del Gobierno Central

De acuerdo con la información incluida en la revisión del Programa Macroeconómico 2019-2020 del BCCR[1], para el período 2019 y 2020 se estima que el crecimiento de la economía costarricense alcanzará una variación de 2,2% y 2,6% respectivamente, lo cual implica una baja de 1 p.p. y 0,4 p.p., en ese orden, con respecto a lo proyectado en el Programa Macroeconómico publicado en enero 2019.

Los factores que explican la desaceleración se relacionan con las condiciones internacionales producto de un menor crecimiento económico mundial, especialmente por factores como el aumento de las disputas comerciales y la desaceleración del comercio mundial. A lo anterior se agrega a nivel interno la incertidumbre y el pesimismo prevalecientes entre consumidores y empresarios, con efectos reales sobre el nivel de consumo e inversión; así como a la menor

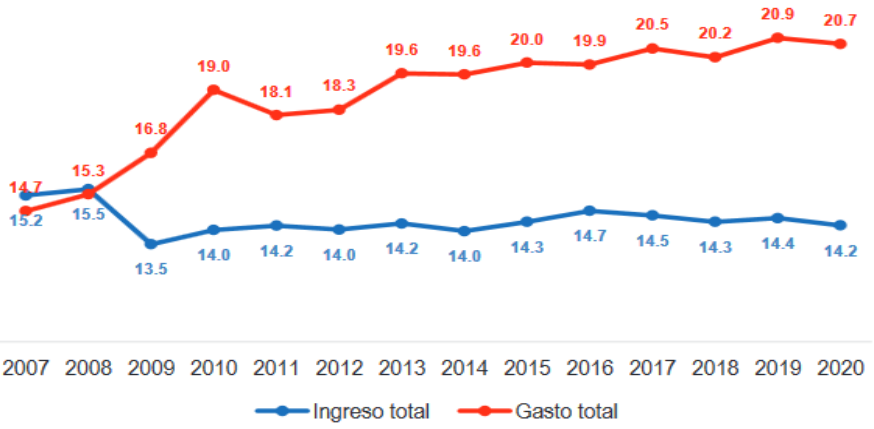
[1] El Banco Central de Costa Rica (BCCR) presentó la revisión del Programa Macroeconómico (PM) 2019-2020. En la sesión del 17 de julio del 2019, la Junta Directiva del BCCR ajustó la proyección de crecimiento económico para el 2019 a 2.2% (inicialmente de 3.2%), con una recuperación moderada a 2.6% para el 2020 (3.0% proyectado en enero anterior).

ejecución de obra pública. Por otra parte, de acuerdo con los datos de la Encuesta Continua de Empleo (ECE), al segundo trimestre de 2019 la tasa de desempleo fue de 11,9%, cifra que contrasta con el resultado observado en el periodo abril- junio de 2018 cuando el indicador fue 8,7%.

La desaceleración económica ha impactado fuertemente la recaudación tributaria, lo cual ha sido mitigado en parte con los ingresos recaudados por la amnistía tributaria contemplada en la Ley 9635, Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas. Como consecuencia, el déficit primario en el primer semestre del 2019 se mantuvo igual al observado en el 2018 (-1,1% del PIB). Sin embargo, a pesar de que la Ley de cita introduce reformas sobre el impuesto al valor agregado y sobre el impuesto a los ingresos y utilidades, los ingresos totales como porcentaje del PIB para los años 2019 y 2020 muestran aún una desaceleración. La estimación de los ingresos tributarios en el 2019, considerado los rendimientos por la reforma, pero exceptuando la amnistía muestran una variación de 3,2% inferior en 0,8 puntos porcentuales a la del 2018; al incluir la amnistía, la tasa de variación alcanza un 6,3%, 2,3 puntos porcentuales por encima del 2018. Para el 2020 la tasa de variación llega al 4,9% sobre el 2019 considerando la recaudación producto de la amnistía y la reforma.

Por su parte, el gasto total como porcentaje del PIB muestra una clara tendencia al alza, sin embargo, para el 2020 se refleja una desaceleración, esto es producto de la entrada en vigencia de la Regla Fiscal y de las reformas de la Ley de Salarios de la Administración Pública, ambas contendidas en la Ley 9635. La gráfica siguiente muestra las tendencias indicadas tanto en ingresos como en gastos.

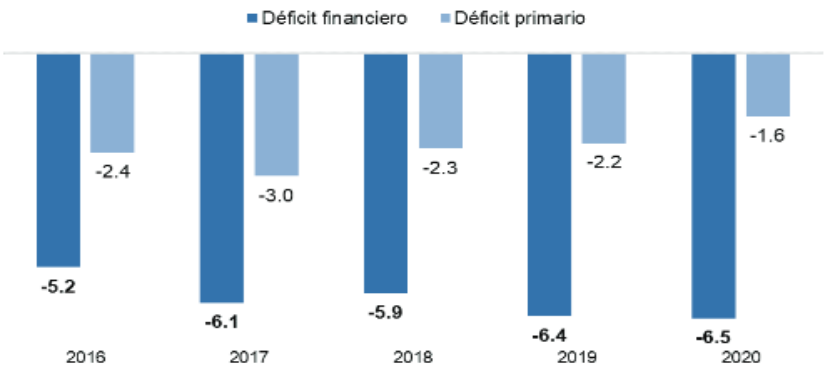
Gráfico N°1
Costa Rica: Ingresos y Gastos Totales del Gobierno Central */
(porcentaje respecto al PIB)



*/ 2019 y 2020 estimados, devengados
Fuente: Ministerio de Hacienda. Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo 2019-2023 Dirección General de Presupuesto Nacional, agosto 2019.

Para el 2019 y 2020 se proyecta una desaceleración en el déficit primario del Gobierno Central, ya que se estima pase de -2,2% a -1,6% del PIB respectivamente, en comparación con -2,3% en el 2018. No obstante, el déficit financiero del Gobierno Central se ubicaría en 6.4% del PIB en 2019 y en 6,5% en 2020, como consecuencia de la mayor carga por intereses.

Gráfico N°2
Costa Rica: Balance Financiero del Gobierno Central */
(porcentaje respecto al PIB)



*/ 2019 y 2020 estimados, devengados
Fuente: Ministerio de Hacienda. Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo 2019-2023 Dirección General de Presupuesto Nacional, agosto 2019.

Estos resultados incorporan el efecto de las medidas fiscales y también supone el ingreso de recursos por la colocación de bonos por US$1.500,0 millones en los mercados internacionales y de créditos multilaterales para apoyo presupuestario por US$850,0 millones.

Valga indicar que, el Ministerio de Hacienda ha identificado que el Gobierno está· expuesto a diversas fuentes de riesgos fiscales. Entre ellas, se destacan la exposición del presupuesto a los riesgos de deuda, las demandas contra el Estado, riesgos fiscales en los regímenes de salud y de pensiones, situación financiera de las municipalidades y empresas públicas, riesgos originados por proyectos que se financian con asociaciones público privadas, desastres por eventos climáticos, garantías de salvamento de los bancos así como aquellos riesgos económicos generales relacionados con los parámetros económicos utilizados en las proyecciones como por ejemplo, crecimiento económico, tipo de cambio o tasas de interés, entre otros.

Dado el peso del servicio de la deuda y la gradualidad de la reforma fiscal, en los próximos años la razón de deuda del Gobierno Central a PIB mantendrá su tendencia creciente hasta alcanzar un máximo en el 2023. Así mismo, los

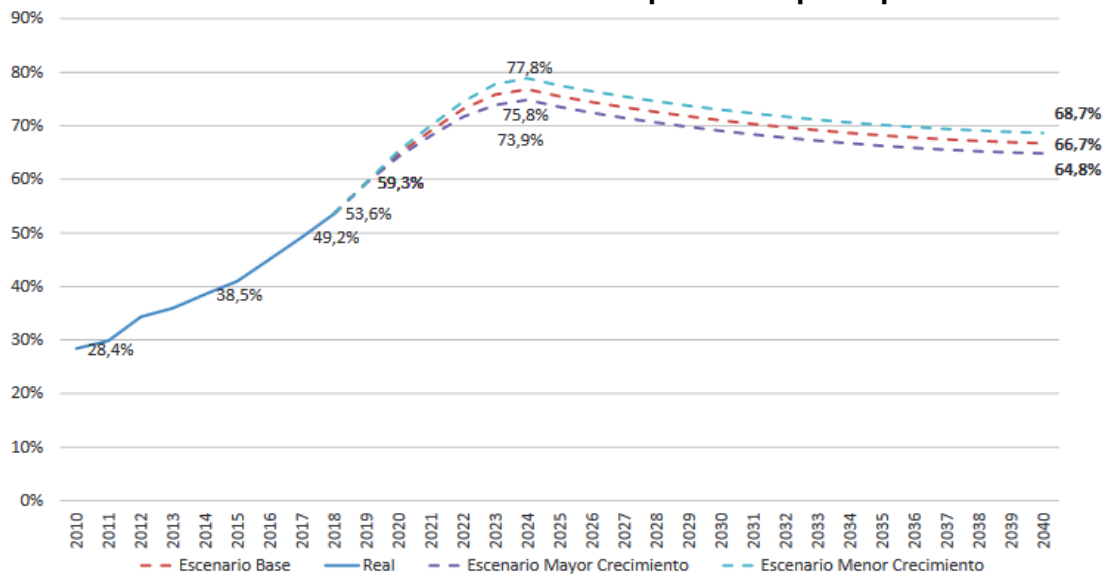
requerimientos brutos de financiamiento del Gobierno continuarán altos por varios años.

Para estimar el comportamiento en la evolución de la deuda, en el estudio Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo 2019-2023 de la Dirección General de Presupuesto Nacional, se realizan tres escenarios asociados a la proyección de crecimiento de la economía, un escenario base y dos alternativos con supuestos diferentes de crecimiento económico.

Las proyecciones del escenario base se basan en los supuestos macroeconómicos suministrados por el Banco Central al Ministerio de Hacienda y suponen un crecimiento del PIB real entre 2,2% y 3,1% para el período 2019-2023, así como un nivel de inflación entre 2% y 4%, un crecimiento en importaciones promedio de 6,7% para el periodo 2019-2023. Por su parte, los escenarios alternativos suponen, por un lado, una ralentización de la actividad económica, lo que se traduce en un menor crecimiento del producto en términos reales y nominales, con su correspondiente impacto sobre el consumo y las importaciones. Este escenario supone un crecimiento real de la economía 0,5 puntos porcentuales por debajo de los datos suministrados por el BCCR para la elaboración del escenario base. Por el contrario, el segundo escenario plantea un mayor dinamismo en la economía, que se ve reflejado en una variación de la producción real de 0,5 puntos porcentuales por encima de los datos suministrados por el BCCR.

La estimación de la dinámica de la deuda, en un escenario base, prevé un comportamiento al alza de la deuda/PIB producto de la fuerte carga de intereses y la desaceleración en el crecimiento económico, al tiempo que la reforma fiscal no alcanza sus efectos máximos en los primeros años. Al año 2023 se estima que la relación deuda a PIB podría alcanzar el 75,8% en relación al PIB. Ya para el 2024, al igual que el resto de los escenarios, la deuda entraría en su punto de inflexión y tendería a la baja hacia niveles sostenibles en el largo plazo hasta alcanzar en el 2040 el 66,7% a PIB. Por su parte, en el escenario de menor crecimiento, se estima que la relación deuda a PIB alcanzaría el 77,8% al 2023 y en el escenario de crecimiento mayor al esperado, los niveles de deuda al 2023, se estiman en 73,9% del PIB. Es importante hacer notar que, en cualquiera de estos casos la relación deuda/PIB alcanza un punto máximo alrededor del año 2024 y se estabiliza en el largo plazo, pero a niveles superiores al 60%, por encima de lo que se considera una relación de deuda razonable para la economía costarricense.

Gráfico N°3
Sostenibilidad de la deuda del Gobierno Central y su impacto por el crecimiento económico con base en Resultados primarios presupuestarios



Fuente: Dirección de Crédito Público. Ministerio de Hacienda

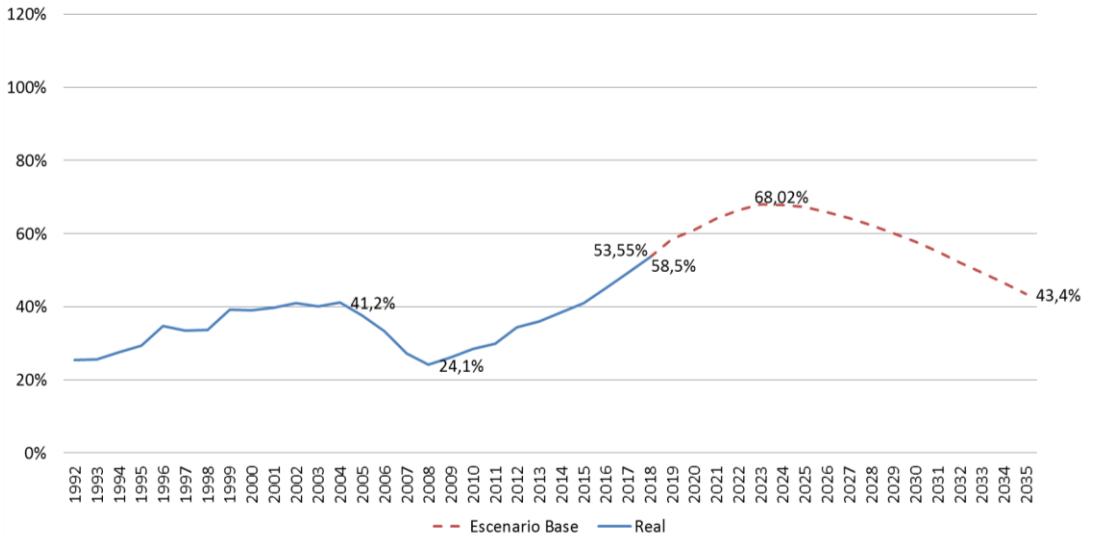
Cabe resaltar que, los escenarios anteriores se realizan con base en resultados primarios presupuestarios (no los devengados que también se incluyen en el Marco Plurianual), por lo tanto, la estimación deuda/PIB es superior por utilizar un déficit mayor al estimado devengado. Adicionalmente es importante señalar que, los resultados primarios utilizados en el ejercicio anterior, están basados en la proyección de Ingresos que certificó la Contraloría General de la República, misma que resulta inferior a la que inicialmente había estimado el Ministerio de Hacienda y a las estimaciones actuales de ingresos.

Al respecto, el Ministerio informa[2] a esta asesoría que, cuenta con una reestimación de las expectativas de los ingresos fiscales, donde se incorporan algunos ingresos no considerados en las estimaciones anteriores, incluidas en el Marco Plurianual. Ese nuevo cálculo está basado en la experiencia de recaudación de IVA de los últimos tres meses. Tómese en consideración que, a partir de la entrada en vigencia del IVA, en dos meses se observaron incrementos en la recaudación del 48%, respecto a igual período de 2018. Ello ha conllevado a una mejora en las estimaciones de los resultados primarios, a partir de los cuales se ha reestimado la relación deuda a PIB.

[2] Información suministrada vía correo electrónico el día 25-10-2019 por Melvin Quirós R., Dirección de Crédito Público, Ministerio de Hacienda.

Basado en lo anterior, la estimación más reciente de la dinámica de la deuda, en un escenario base (con base en resultados primarios devengado), podría alcanzar en el año 2035 el 43.4% del PIB, indicador inferior al del Límite Natural de Deuda (LND) 50% a PIB, como se muestra en el siguiente gráfico.

Gráfico N°4
Gobierno Central
Evolución (Proyección) Deuda /PIB
Estimación 2035. Devengado



Fuente: Ministerio de Hacienda, Dirección de Crédito Público

De acuerdo con el Ministerio de Hacienda, el portafolio de deuda se podría ver mayormente impactado por los riesgos de refinanciamiento, asociado a una importante participación del portafolio en instrumentos de corto plazo, riesgo de tasas de interés que tienen que ver con la composición de deuda en tasa variable, riesgo por inflación, cuya exposición nace cuando una parte del portafolio esta indexada a la inflación y se presentan incrementos significativos del Índice de precios y el riesgo cambiario, cuyo impacto sería mayor en portafolios con una importante concentración en moneda extranjera.

Cabe señalar que, en el Informe Técnico sobre el Proyecto de Ley de Presupuesto de la República para el ejercicio 2020[3] elaborado por la Contraloría General de la República (CGR), se indica que las cifras consignadas en el Presupuesto de la República revelan una leve mejoría en el resultado fiscal, producto de la Ley N° 9635, sin embargo, advierte que el país debe continuar ejecutando acciones estructurales hacia la consolidación fiscal, en virtud de la vulnerabilidad a las

[3] Contraloría General de la República. Setiembre 2019.

condiciones macroeconómicas internas y externas que actualmente no son favorables.

El proyecto de ley de presupuesto para el ejercicio económico de 2020 incorpora ingresos por un total de ¢10.509.607 millones (27,2% del PIB), de los cuales un 48,0% corresponden a financiamiento y un 51,9% a ingresos corrientes, para una carga tributaria de 13,19% del PIB. Cabe señalar que la proyección de ingresos del Ministerio de Hacienda para el ejercicio económico de 2020 incorpora los recursos esperados por la aplicación de la Ley Nº 9635.

Por el lado del gasto destaca el Servicio de la Deuda que representa el 38,2% del presupuesto de egresos 2020, 10,4% del PIB, con una asignación de ¢4.015.856 millones, en donde la amortización representa un 19,3% y los intereses y comisiones (18,9%), las cuales muestran variaciones de -30,8% y 18,8%, en ese orden, con respecto al presupuesto ajustado al 31 de agosto de 2019. El incremento del saldo de la deuda y del gasto por intereses, conlleva a que hoy en día el servicio de la deuda represente más de la tercera parte del presupuesto nacional.

Entre las principales causas del déficit fiscal en Costa Rica, que han señalado, tanto la Contraloría General de la República como el Ministerio de Hacienda, se citan las siguientes, las cuales se han atenuado en cierta medida con la aprobación de la Ley 9635:

a) Destinos constitucionales y/o legales de los recursos del Presupuesto Nacional y rigidez por la existencia de egresos tales como, pago de remuneraciones, transferencias, la atención del servicio de la deuda y el pago de pensiones con cargo al Presupuesto. (La Ley N°9635 incluye un capítulo sobre responsabilidad fiscal y el tratamiento de los destinos específicos).

b) Carga tributaria baja, de aproximadamente un 13,4% del PIB, debido entre otros aspectos al alto nivel de evasión y elusión fiscal; además del cambio en la estructura productiva del país, sobre todo en relación con el crecimiento de los servicios, los cuales con anterioridad a la Ley N°9635 no estaban sujetos a impuestos. (La Ley 9635 incluye modificaciones al impuesto sobre las ventas y al impuesto sobre la renta, con el objetivo de incrementar la recaudación).

c) Crecimiento desordenado de la institucionalidad (desconcentración) sin que ello mejore la eficiencia, además de un crecimiento acelerado de los salarios del Sector Público. (La Ley N°9635 incluye un Título III que modifica la Ley N°2166, Ley de Salarios de la Administración Pública con el objeto de reducir el costo de la planilla).

d) Aprobación de Leyes sin considerar el financiamiento requerido para atender los nuevos compromisos, y promulgación de impuestos cuyo costo

administrativo es similar a su recaudación, implicando gran complejidad (alto costo administrativo) y poco rendimiento.

Los persistentes déficits fiscales y el aumento de la deuda pública, hacen a la economía costarricense vulnerable a cambios bruscos en las condiciones del mercado financiero y a la confianza de los inversionistas, lo cual queda evidenciado en la rebaja de la calificación de la deuda pública del país por parte de las agencias especializadas.

Todo lo mencionado convierte al Presupuesto de la República en un instrumento inflexible para la distribución de los recursos. Tal y como se indicó, para el año 2020 el presupuesto del Gobierno Central asciende ¢10.509.606,8 millones, donde el 96,1% de los gastos están asociados con los compromisos preestablecidos. Sólo tres grandes rubros: el "Servicio de la Deuda", las "Transferencias" (corrientes y de capital) y las "Remuneraciones", en los últimos 10 años han acaparado en promedio el 95,1% del total del presupuesto, lo que resta flexibilidad al manejo en el gasto del Gobierno Central.

Dicha rigidez, imposibilita financiar nuevos gastos que no tengan su propia fuente de financiamiento, en virtud de que, los recursos del Presupuesto Nacional ya se encuentran comprometidos en gran medida, para atender las múltiples obligaciones impuestas para el Estado por la Constitución Política y las leyes; las cuales de acuerdo con el Ministerio de Hacienda ya se financian en un porcentaje bastante alto con deuda.

Por lo tanto, resulta de gran relevancia valorar cualquier proyecto de ley desde la perspectiva del equilibrio en las finanzas públicas, siendo que, preferiblemente debería de promover una reducción del tamaño del Estado, la disminución en los gastos y/o un incremento en los ingresos tributarios, donde se evite la creación de un destino específico y de cualquier gasto tributario, entre otros aspectos que deben considerarse para que las iniciativas sean avaladas por los legisladores. Específicamente, este proyecto debería definir nuevas fuentes de ingresos para financiar una posible disminución de los recursos que dejaría de percibir el Estado por establecer deducciones de la renta bruta, para efectos del cálculo del impuesto de la renta, siendo que se trata de un "gasto tributario".

2.2 Sobre el Gasto Tributario

El **gasto tributario** refleja el nivel de ingresos que el Gobierno deja de percibir, al otorgar un tratamiento impositivo distinto al que se aplica de carácter general en la legislación tributaria nacional; 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" (SII de Chile, 2009)[4].

De acuerdo con el Ministerio de Hacienda "*El ingreso no percibido por el Fisco se denomina Gasto Tributario (GT) y resulta equivalente a darle un apoyo por medio de una partida presupuestaria de gasto público a ese grupo*" [5.] Los gastos tributarios se generan por la introducción de disposiciones especiales en la legislación tributaria tales como:

a) **Exenciones**: cantidades excluidas de la base imponible.

b) **Deducciones**: cantidades deducibles de la norma tributaria para llegar a la base imponible.

c) **Diferimientos tributarios**: beneficio tributario que consiste en retardar el pago de los tributos.

d) **Créditos fiscales**: son montos de dinero a favor del contribuyente quien puede deducirlo al momento de calcular sus responsabilidades fiscales.

e) **Tasas preferenciales**: consiste en la aplicación de una tasa reducida, aplicable a determinados contribuyentes o a determinadas transacciones.

Cabe destacar que el MH publica desde el año 2010 un informe anual sobre el gasto tributario, siendo que el informe más reciente se publicó en agosto de 2018, abarcó el período de 2010 a 2018.

Dicho informe presenta la base legal que respalda las diferentes exenciones, tasas reducidas, créditos y otras disposiciones fiscales especiales, explica la metodología adoptada para elaborar las estimaciones y describe las fuentes de los datos. El informe presenta las estimaciones de los ingresos que deja de percibir el gobierno desglosado según los principales impuestos con detalle de varios componentes.

Con base en la información del Ministerio de Hacienda[6] en el siguiente cuadro se muestran las cifras correspondientes al Gasto Tributario (GT) en Costa Rica en el período 2010-2018, específicamente, se tiene que la estimación del GT total para el año 2018 es del **5,57%** del PIB, de los cuales el **2,88%** corresponde al Impuesto General sobre las Ventas (IGV), el **2,44%** al Impuesto sobre la Renta (ISR) y un **0,25%** a Otros tributos. Valga reiterar que el Impuesto General sobre las Ventas fue

[4] Estimación del Gasto Tributario para Costa Rica en el 2010: Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y Otros Tributos. Ministerio de Hacienda.
[5] Presentación Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2020, Dirección General de Presupuesto Nacional. Agosto 2019.
[6] El Gasto Tributario, Metodología y Estimación Año 2018 Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos. Agosto 2019

transformado por la Ley N°9635 en un impuesto al Valor Agregado, el cual entró en aplicación a partir de julio del 2019.

Cuadro N°1
Gastos tributarios en Costa Rica
porcentaje del PIB

Gasto Tributario Total Costa Rica	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
IGV	2,79%	2,83%	2,89%	2,98%	2,76%	2,66%	2,72%	2,75%	2,88%
ISR	1,79%	1,73%	1,79%	1,90%	1,86%	1,83%	2,23%	2,33%	2,44%
Otros	0,31%	0,34%	0,30%	0,28%	0,26%	0,26%	0,25%	0,26%	0,25%
Total Gasto Tributario	**4,89%**	**4,90%**	**4,98%**	**5,16%**	**4,88%**	**4,75%**	**5,20%**	**5,34%**	**5,57%**
PIB En millones	19.596.936,7	21.370.733,3	23.371.405,9	24.860.943,5	27.226.883,5	29.281.373,3	31.136.210,5	33.014.818,8	34.693.417,7

Fuente: Ministerio de Hacienda

Del GT del IGV (2,88% del PIB), el 2,56% es por consumo local y de éstos el 1,19% corresponde a servicios (aspecto que se corrige en parte con la aprobación de la Ley N°9635 del 3 de diciembre del 2018) y el 1,37% restante a mercancías. En el caso del ISR (2,44% del PIB), un 1,38 % corresponde al impuesto de las utilidades, y las "Otras Rentas Cedulares" el **1,06%** del PIB, de éstas últimas las Rentas del Trabajo representan el **0,37%**, la Renta disponible y participaciones un **0,05%**, Renta de no residentes un **0,06%**, las Rentas pasivas del mercado financiero un **0,36%,** y en Otras rentas varias el **0,22%** del PIB.

En "Otros Tributos"[7] el GT se estimó en un **0,25%** del PIB 2018, del cual el Impuesto Único a los Combustibles (IUSC), aporta el **0,12%**, otros impuestos a la importación el **0,09%** y sobre las ventas del Depósito Libre Comercial de Golfito el **0,04%** del PIB 2018.

III. ANÁLISIS DE LA PROPUESTA

El artículo único de la iniciativa en estudio propone la reforma al inciso u) del artículo 8 de la Ley Nº 7092, antes descrita, con lo cual se pretende deducir las donaciones debidamente comprobadas, a favor de organizaciones no gubernamentales dedicadas al cuido de los niños indigentes, como un gasto de renta bruta. Siendo que, estas organizaciones deberán ofrecer programas dirigidos a personas que viven en alta vulnerabilidad social y contar con apoyo técnico y profesional en los diferentes campos, según el área que corresponda:

[7] 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.

- Educación de calidad
- Protección de la primera infancia
- Combatir la desigualdad de género
- Mejoramiento de la alimentación, la salud y la recreación
- Promoción humana y justicia social

Para mejor comprensión de la reforma propuesta en el contexto de los gastos deducibles, se presenta a continuación un cuadro comparativo:

LEY N. ° 7092, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	**EXPEDIENTE 21334: REFORMA DEL INCISO U) DEL ARTÍCULO 8 DE LA LEY N. ° 7092, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PARA ATENDER PROGRAMAS DE ORGANIZACIONES PÚBLICAS O PRIVADAS QUE ATIENDE A LA POBLACIÓN INFANTIL EN ESTADO DE INDIGENCIA EN SAN JOSÉ**
	ARTÍCULO ÚNICO- Se reforma el inciso u) del artículo 8 de la Ley N.° 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta. El texto es el siguiente:
ARTICULO 8º.- Gastos deducibles. Son deducibles de la renta bruta: a) El costo de los bienes y servicios vendidos, tales como la adquisición de bienes y servicios objeto de la actividad de la empresa; las materias primas, partes, piezas y servicios para producir los bienes y servicios vendidos; los combustibles, la fuerza motriz y los lubricantes y similares; y los gastos de las explotaciones agropecuarias necesarias para producir la renta. b) Los sueldos, los sobresueldos, los salarios, las bonificaciones, las gratificaciones, las regalías, los aguinaldos, los obsequios y cualquier otra remuneración por servicios personales efectivamente prestados, siempre y cuando proceda y se hayan hecho las retenciones y enterado los impuestos a que se refiere el título II de esta Ley. (…) c) Los impuestos y tasas que afecten los bienes, servicios y negociaciones del giro habitual de la empresa, o las actividades ejercidas por personas físicas, con las excepciones contenidas en el inciso c) del artículo 9. ch) Las primas de seguros contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos, contratados con el Instituto Nacional de Seguros o con otras instituciones aseguradoras autorizadas. d) Los intereses y otros gastos financieros, pagados o incurridos por el contribuyente durante el año fiscal, (….) e) Las deudas manifiestamente incobrables (….). f) Las depreciaciones para compensar el desgaste, (…)	Artículo 8- Gastos deducibles (…) (....)

g) Cuando en un periodo fiscal una empresa obtenga pérdidas, estas se aceptarán como deducción en los tres siguientes periodos. En el caso de empresas agrícolas, esta deducción podrá hacerse en los siguientes cinco periodos. (…)	
q) Las donaciones debidamente comprobadas que hayan sido entregadas, durante el periodo fiscal respectivo, al Estado, a sus instituciones autónomas y semiautónomas, a las corporaciones municipales, a las universidades estatales, a la Junta de Protección Social (JPS), a las juntas de educación y a las juntas administrativas de las instituciones públicas de enseñanza del Ministerio de Educación Pública (MEP), a las instituciones docentes del Estado, a la Cruz Roja Costarricense y a otras instituciones, como asociaciones o fundaciones para obras de bien social**,** científicas o culturales, así como las donaciones realizadas a favor de las asociaciones civiles y deportivas declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo al amparo del artículo 32 de la Ley de Asociaciones, o de los comités nombrados oficialmente por el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación (Icoder), en las zonas definidas como rurales según el reglamento de esta ley, durante el periodo tributario respectivo. La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta calculada del contribuyente donante, sin tomar en cuenta la donación. Las donaciones en especie se valorarán a su valor de mercado, para efectos de esta deducción. (…) La Dirección General de Tributación tendrá amplia facultad en cuanto a la apreciación y calificación de la veracidad de las donaciones a que se refiere este inciso y podrá calificar y apreciar las donaciones solamente cuando se trate de las dirigidas a obras de bien social, científicas o culturales, y a los comités deportivos nombrados oficialmente por el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación (Icoder) en las zonas definidas como rurales, según el reglamento de la presente ley. En este reglamento se contemplarán las condiciones y los controles que deberán establecerse en el caso de estas donaciones, tanto para el donante como para el receptor. (Así reformado el inciso q) anterior por el título II aparte 8) de la ley de Fortalecimiento de las finanzas públicas, N° 9635 del 3 de diciembre de 2018)	u) **Que indique son deducibles de la renta bruta** las donaciones debidamente comprobadas que hayan sido entregadas durante el período tributario respectivo**, a las donaciones realizadas en favor de las organizaciones no gubernamental que se dediquen al cuido de los niños indigentes.**
r) Las pérdidas por destrucción de bienes, por incendio, por delitos en perjuicio de la empresa, debidamente comprobadas y en la parte no cubierta por los seguros. (…)	
u) DEROGADO TÁCITAMENTE por la Ley N° 8114, Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias de 4 de julio del 2001, la	

cual en el artículo 22 inciso k) deroga el artículo 22 de la Ley 7555 que adicionaba el inciso u) al presente artículo). v) Tratándose de entidades financieras supervisadas por las superintendencias adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero (Conassif (…)	**1- Las organizaciones no gubernamentales que reciban esas donaciones deberán contar con programas:** **2- Proporcionen una educación de calidad: la educación es la base para el desarrollo de las comunidades y una herramienta indispensable para acabar con la pobreza, que permita mejorar el futuro de los niños y niñas, desarrollando proyectos para la creación de entornos de aprendizaje apropiados y seguros que garanticen el derecho de todos los niños y niñas a la educación, y que permitan desarrollar al máximo sus habilidades.** **3- Proteja a la primera infancia: imparta talleres y reuniones a los padres y madres para promover la mejora de la nutrición de los niños y niñas, y les aporte información sobre el parto, así como apoyo práctico durante el embarazo y la crianza. Esto con el fin de garantizar el derecho de todos los niños y niñas a la protección frente al abuso, el abandono, la explotación y la violencia.** **4- Demuestre que lucha contra la desigualdad de género: apoyo al acceso de las niñas a la educación y la erradicación de todas las formas de discriminación y violencia que sufren; ayuda con los problemas a los que se enfrentan día a día como el matrimonio infantil, el embarazo adolescente y la mutilación genital femenina.** **5- Demuestre que mejora la alimentación, la salud y la recreación dotando de todos los insumos; que contribuye a reducir el impacto negativo de las crisis alimentarias y nutricionales sobre la salud proporcionando asistencia alimentaria a las poblaciones vulnerables y distribuyendo alimentos en las escuelas a los niños y niñas que sufren la inseguridad alimentaria, con prioridad a los niños indigentes.** **6- Promoción humana y justicia social.** **Todos estos programas de proyección deben estar dirigidos a personas que viven en alta vulnerabilidad social y deben contar con apoyo técnico y profesional en los diferentes campos según corresponda.**

Fuente: Ley N.° 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta y Expediente 21334.

3.1 Principales Elementos de la Ley Vigente

Con respecto a la legislación vigente, se recuerda que, según el artículo 1 de la ley citada, el impuesto sobre la renta, tiene como hecho generador y objeto lo siguiente:

> *"Artículo 1- Impuesto que comprende la ley, hecho generador y materia imponible. Se establece un impuesto sobre las utilidades de las personas físicas, jurídicas y entes*

colectivos sin personalidad jurídica, domiciliados en el país, que desarrollen actividades lucrativas de fuente costarricense. //El hecho generador del impuesto sobre las utilidades es la percepción o devengo de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, procedentes de actividades lucrativas de fuente costarricense, así como cualquier otro ingreso o beneficio de fuente costarricense no exceptuado por ley. //Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá por rentas, ingresos, o beneficios de fuente costarricense, los generados en el territorio nacional provenientes de servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados, que se obtengan durante el periodo fiscal, de acuerdo con las disposiciones de esta ley. //A los efectos de este impuesto, también tendrán la consideración de actividades lucrativas, debiendo tributar conforme a las disposiciones del impuesto a las utilidades, la obtención de toda renta de capital y ganancias o pérdidas de capital, realizadas, obtenidas por las personas físicas o jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, que desarrollen actividades lucrativas en el país, siempre y cuando estas provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente y se encuentren afectos a la actividad lucrativa. //Cuando las rentas, los ingresos o los beneficios de fuente costarricense, indicados en el párrafo anterior, estén sujetos a una retención que sea considerada como impuesto único y definitivo, el monto retenido se considerará como un pago a cuenta de este impuesto. //En ningún caso, las rentas contenidas y reguladas en el título II serán integradas a las rentas gravadas, conforme a lo dispuesto en el título I de esta ley, impuesto a las utilidades. //Las fundaciones y asociaciones distintas de las solidaristas que realicen parcialmente actividades lucrativas estarán gravadas por este título en la proporción de estas actividades. //Las entidades sujetas a la vigilancia e inspección de las superintendencias, adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, no estarán sujetas a las disposiciones sobre deducción proporcional de gastos".

Por su parte, la definición de renta bruta según el artículo 5 de la Ley de marras es *"es el conjunto de los ingresos o beneficios percibidos en el periodo del impuesto por el sujeto pasivo, en virtud de las actividades a que se refiere el artículo 1".*

La misma ley define en el artículo 8, cuáles son los gastos deducibles de esa renta bruta, para efectos de calcular a partir del saldo que queda, luego de dichas deducciones, el porcentaje de impuesto sobre la renta, sea renta gravable.

Mientras, el artículo 6, por su parte establece lo que se excluye de la renta bruta.

Cabe indicar que el artículo 7 de la Ley define renta neta como: *"el resultado de deducir de la renta bruta los costos y gastos útiles, necesarios y pertinentes para producir la utilidad o beneficio, y las otras erogaciones expresamente autorizadas por esta ley, debidamente respaldadas por comprobantes y registradas en la contabilidad. En el reglamento de esta ley se fijarán las condiciones en que se deben presentar estos documentos. Cuando los costos, gastos o erogaciones autorizados se efectúen para producir indistintamente rentas gravadas o exentas, se deberá deducir solamente la proporción que corresponda a las rentas gravadas".*

Sobre la posibilidad de deducir determinadas donaciones con fines sociales o públicos, el inciso q) y párrafos subsiguientes del artículo 8 de la Ley de marras establecen:

> *"Artículo 8. Gastos deducibles. Son deducibles de la renta bruta:* (…) *q) Las donaciones debidamente comprobadas que hayan sido entregadas, durante el periodo fiscal respectivo, al Estado, a sus instituciones autónomas y semiautónomas, a las corporaciones municipales, a las universidades estatales, a la Junta de Protección Social (JPS), a las juntas de educación y a las juntas administrativas de las instituciones públicas de enseñanza del Ministerio de Educación Pública (MEP), a las instituciones docentes del Estado, a la Cruz Roja Costarricense y* ***a otras instituciones, como asociaciones o fundaciones para obras de bien social, científicas o culturales, así como las donaciones realizadas a favor de las asociaciones civiles y deportivas declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo al amparo del artículo 32 de la Ley de Asociaciones, o de los comités nombrados oficialmente por el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación (Icoder), en las zonas definidas como rurales según el reglamento de esta ley, durante el periodo tributario respectivo.*** *//La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta calculada del contribuyente donante, sin tomar en cuenta la donación. //Las donaciones en especie se valorarán a su valor de mercado, para efectos de esta deducción. //****La Dirección General de Tributación tendrá amplia facultad en cuanto a la apreciación y calificación de la veracidad de las donaciones a que se refiere este inciso y podrá calificar y apreciar las donaciones solamente cuando se trate de las dirigidas a obras de bien social, científicas o culturales****, y a los comités deportivos nombrados oficialmente por el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación (Icoder) en las zonas definidas como rurales, según el reglamento de la presente ley. En este reglamento se contemplarán las condiciones y los controles que deberán establecerse en el caso de estas donaciones, tanto para el donante como para el receptor. (...)La Administración Tributaria aceptará todas las deducciones consideradas en este artículo, excepto la del inciso q) siempre que, en conjunto, se cumpla con los siguientes requisitos: //1.- Que sean gastos para obtener ingresos, actuales o potenciales, gravados por esta Ley. //2.- Que se haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en otras disposiciones de esta Ley. //3.- Que los comprobantes de respaldo estén debidamente autorizados por la Administración Tributaria. Quedará a juicio de esta exceptuar casos especiales, que se señalarán en el Reglamento de la presente Ley. //La Administración Tributaria está facultada para rechazar, total o parcialmente, los gastos citados en los incisos b), j), k), l), m), n), o), p), s), y t) anteriores, cuando los considere excesivos o improcedentes o no los considere indispensables para obtener rentas gravables, según los estudios fundamentados que realice esa Administración. //Para que puedan deducirse los gastos causados y no pagados en el año, será menester que hayan sido contabilizados en una cuenta especial, de manera que cuando se paguen realmente se imputen a dicha cuenta. No se aceptará deducción de gastos pagados si en un ejercicio anterior se hubieren deducido esos mismos gastos como simplemente causados".*

3.2 Sobre la Propuesta

Como se aprecia de lo señalado en el acápite anterior, lo propuesto en el proyecto de ley de deducir como gastos, las donaciones a organizaciones no gubernamentales para obras de bien social, ya existe como una posibilidad en el inciso q) del artículo 8 de la ley actual, pero regulada de forma diferente, sea estableciendo condiciones y límites a las mismas, así como regulada de manera más general, lo que aumenta las posibilidades de esas deducciones de forma razonada.

Según lo indicado en el citado inciso q), las donaciones de este tipo a instituciones u organizaciones (Estado o sus instituciones, asociaciones o fundaciones para obras de bien social, entre otras), deben estar debidamente comprobadas y entregadas, durante el periodo fiscal correspondiente, siendo que la Dirección General de Tributación tendrá facultades en cuanto a la apreciación y calificación de la veracidad de las donaciones, cuando se trate de las dirigidas a obras de bien social, entre otras. Además, se establece que la deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta calculada del contribuyente donante, sin tomar en cuenta la donación. Estas disposiciones están desarrolladas en el respectivo reglamento, donde se contemplan las condiciones y los controles, tanto para el donante como para el receptor. Al respecto, en el artículo 12 del "Reglamento a Ley del Impuesto sobre la Renta" Decreto Ejecutivo № 18445 se establece lo siguiente:

> *"ARTICULO 12.- Costos y gastos deducibles. ….*
>
> *De acuerdo con lo indicado en el párrafo anterior, serán deducibles de la renta bruta: […]*
>
> *l) Las donaciones a que hace referencia el inciso q) del artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que no superen el diez por ciento (10%) de la renta neta del contribuyente donante, sin considerar la donación, y que estén debidamente comprobadas, siempre que estas hayan sido entregadas durante el período fiscal en ejercicio.*
>
> *A los fines del párrafo final del artículo 8 indicado, el donante deberá cumplir con las siguientes condiciones:*
>
> > *i) Comprobar, mediante consulta al sitio web del Ministerio de Hacienda, que el donatario se encuentra autorizado por la Administración Tributaria para recibir donaciones.*
> >
> > *ii) Solicitar y conservar el respectivo comprobante de la donación efectuada.*
> >
> > *iii) En caso de que las donaciones se hagan a diferentes donatarios, asegurarse de que estas en su conjunto no excedan el límite dispuesto por ley.*

Asimismo, el donatario deberá cumplir con los siguientes requisitos generales:

> *i) Estar inscrito y autorizado por la Administración Tributaria para ser sujeto de donaciones deducibles a efectos de este impuesto, para lo cual deberá gestionar la solicitud de autorización o renovación de esta, siguiendo el procedimiento que para los efectos disponga la Dirección General de Tributación mediante resolución de alcance general. La utilización de información y datos falsos para gestionar la autorización la dejará sin efecto, sin perjuicio de las sanciones administrativas o penales que pudieran corresponder.*
>
> *En caso de que el beneficiario sea el Estado o cualquiera de las instituciones de carácter estatal señaladas en el artículo 8 inciso q) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no será necesaria la autorización mencionada en el párrafo anterior para recibir donaciones.*
>
> *ii) Estar al día en la totalidad de sus obligaciones tributarias con la Administración Tributaria y en el pago de las cargas sociales a la Caja Costarricense del Seguro Social.*
>
> *La Administración Tributaria mantendrá a disposición del público, en el sitio web del Ministerio de Hacienda, un listado actualizado de las entidades que cumplen con los requisitos tributarios antes indicados y que pueden recibir donaciones deducibles de la renta bruta. Esta información será actualizada mensualmente por la Dirección General de Tributación. No se aceptarán como deducibles las donaciones efectuadas a favor de beneficiarios que no figuren en dicha lista.*
>
> *[…]".*

Valga indicar que el anterior inciso l), fue reformado por el artículo 1° del Decreto Ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, emitido producto de los cambios generados por la Ley N°9635, Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas.

Como se observa, la normativa actual contempla y regula todas las donaciones comprobadas y entregadas, dentro de las cuales se podrían incluir las que propone el proyecto de ley, es decir ***"las donaciones debidamente comprobadas que hayan sido realizadas durante el período tributario respectivo, en favor de las organizaciones no gubernamentales que se dediquen al cuido de los niños indigentes"*** siempre que los donantes y receptores cumplan con los requisitos establecidos en el reglamento.

Considerando lo anterior, desde la perspectiva de esta asesoría, podría resultar irrazonable, que en el inciso u) propuesto no se establezcan restricciones de porcentaje máximo para deducir un gasto para el cálculo del impuesto sobre la renta a las donaciones a organizaciones sociales, ni se establezcan controles a estas donaciones para reconocerlas, pudiendo incluso el contribuyente deducir hasta el 100% de la donación como gasto y sin que la Administración pueda comprobar

nada. Aunado a esto no se establecen los mecanismos para hacerlo de la forma en que está planteado actualmente.

El proyecto de ley es ayuno de estos elementos, y por ende podría ser irrazonable.

Se recuerda que los impuestos derivan de la obligación constitucional de los habitantes de la República de contribuir con los gastos públicos, por lo que una norma que no establezca límites a estos gastos deducibles o los permita muy altos, ni tampoco establezca controles, podría ser inconstitucional por irrazonable, desproporcionada y contraria al artículo 18 de la Constitución Política.

Atendiendo a lo anterior, las disposiciones actuales tienen mejores elementos para definir esta clase de deducciones y si lo que se desea es incluirlas, en específico debería de reformarse el inciso q) del artículo 8 en estudio, para hacer las especificaciones o bien, mejorar los supuestos propuestos en el proyecto de ley, estableciendo límites de donación y controles similares a los existentes actualmente.

En todo caso, obsérvese que el inciso u) fue derogado de forma tácita mediante la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias N°8114 del 4 de julio del 2001, misma que en su artículo 22 inciso k) deroga el artículo 22 de la Ley N° 7555, la cual adicionaba el inciso u) al artículo 8 en análisis.

> *"Artículo 22—**Derogaciones**. Deróganse todas las disposiciones legales y reglamentarias que conceden la exención total o parcial del pago del impuesto sobre la renta, incluso las que se identifican como no sujeciones, así como las que permiten aplicar deducciones a la base imponible para el cálculo de dicho tributo o aplicar créditos de impuesto, incluidas en las siguientes leyes:*
> *[…]*
> *k) Los artículos 13 y 22 de la Ley de patrimonio histórico-arquitectónico de Costa Rica, Nº 7555, de 20 de octubre de 1995.[…]"*

Considerando que el inciso u) está derogado no procedería su reforma ni tampoco adicionar un nuevo inciso u) porque sigue siendo parte del cuerpo de la Ley, aunque se encuentre derogado, por lo que en la propuesta debería plantearse como la adición de un nuevo inciso v).

En otro orden, debe de mejorarse la redacción para darle coherencia y procurar una mejor comprensión del lector.

Se llama la atención además de que, como está redactada la reforma se tendrían que cumplir los requisitos de los sub-incisos 2, 3, 4, 5 y 6 para poder optar por el reconocimiento de la donación como gasto deducible.

En relación con las definiciones establecidas, respecto a la de educación de calidad, en primer, lugar debe mejorarse su formulación y en segundo, no define a qué se refiere, ni da elementos para definirlo, siendo fundamental pues se trataría de un gasto deducible que la Administración Tributaria tendría que valorar para reconocerlo o no. La propuesta en ese sentido podría violentar el principio de legalidad tributaria.

Respecto a la definición de la protección a la primera infancia, llama la atención que los talleres que debe impartir la organización van orientados a la nutrición de los niños y niñas, siendo que la población meta de la reforma podría no tener recursos ni para comer, teniendo que priorizarse esa necesidad, de hecho, el sub-inciso 5 lo trata.

En el mismo orden de la protección a la primera infancia, se regulan aspectos sobre talleres de apoyo para el parto, el embarazo y la crianza con el fin de garantizar los derechos a todos los niños y niñas a la protección frente al abuso, el abandono, la explotación y la violencia.

Desde la perspectiva de esta asesoría estos talleres podrían ser importantes, sin embargo, serían insuficientes para lograr los objetivos propuestos.

En relación a la ayuda con los problemas a los que se enfrentan día a día las niñas como el matrimonio infantil, el embarazo adolecente y la mutilación genital, prevista en el sub-inciso 4 que define lo relativo a la lucha contra la desigualdad de género, por un tema de redacción esto debe replantearse porque debería de ir en dos vías el erradicar estas prácticas ilegales y el apoyo a las víctimas de las mismas.

Respecto al sub-inciso 5 que propone la mejora de la alimentación, la salud y la recreación, además de mejorar la redacción propuesta, se llama la atención a que no se desarrolla lo correspondiente a la salud y recreación y se llama la atención que ya existen programas dentro del Ministerio de Educación Pública dirigidos a solventar el problema de alimentación de la población meta del proyecto de ley, lo cual duplica esfuerzos, sin que se demuestre la necesidad o efectividad.

Cabe indicar además que, esta población muchas veces ni siquiera asiste a los centros educativos por las condiciones personales, familiares y económicas que los expulsa de los diferentes niveles de la educación formal.

En relación con el sub-inciso 6, no se define y no se comprende a qué se refiere el concepto de “promoción humana”.

Por último, el texto indica que todos los programas de proyección deben estar dirigidos a personas que viven en alta vulnerabilidad social y que deben contar con el apoyo técnico y profesional en los diferentes campos, según corresponda.

Al respecto se debe de indicar que tanto la exposición de motivos, el título del proyecto, como el encabezado del inciso u) propuesto refieren a los niños indigentes, por lo que debe ajustarse esta última proyección, pues resulta genérica.

Aunado a lo anterior, se llama la atención en relación con el título de la Ley, que hace mención a la población infantil en estado de indigencia circunscribiéndola únicamente a la ciudad de San José, lo que podría derivar en un trato desigual para con la población en esas circunstancias que habita el resto del país, criterio es compartido por el Ministerio de Hacienda que advierte que:

> *"(…) siendo que esta población existe a lo largo y ancho del territorio nacional y en aplicación de los Principios de igualdad, equidad y justicia social, no debe existir discriminación de ninguna naturaleza para esta población, además la materia tributaria es universal máxime tratándose del impuesto de renta.*
> *Respecto al Principio de Igualdad, la doctrina ha señalado que todos los administrados son iguales ante la Potestad Tributaria del Estado, de manera tal que no se justifica que las donaciones que puedan ser deducidas sean únicamente aquellas efectuadas a favor de la población infantil indigente de la provincia de San José."*[8]

Finalmente, debe tomarse en consideración que estas donaciones erosionan la base imponible del Impuesto sobre la Renta, lo que implica una disminución en los ingresos fiscales. En este momento por imposibilidad material no se puede medir el impacto fiscal, debido a que se carece de información de los montos de las posibles donaciones.

El Ministerio ha manifestado en diversas ocasiones su disconformidad con la aprobación de nuevos proyectos que erosionan la base imponible del Impuesto sobre la renta, lo cual implica una disminución en los ingresos fiscales, en un momento en el cual el país sigue atravesando un déficit fiscal importante.

IV. ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA

El título debe ser conciso, preciso y reflejar el contenido del proyecto de ley o la ley, por lo que técnicamente, o se titula el proyecto haciendo referencia a la reforma o con el objetivo del mismo.

Tanto en el título como en el encabezado del artículo, deben incluirse las citas completas de la ley a reformar, sea su nombre, número y fecha.

[8] Oficio DGH-394-2019 del 09 de agosto del 2019, suscrito por Priscilla Piedra Campos, Directora General de Hacienda.

Se deben incluir puntos suspensivos antes y después del texto del inciso u) propuesto para darle una secuencia y continuidad en el contexto a la reforma en relación con los otros componentes del artículo vigente.

Se debe mejorar la redacción del encabezado del artículo, para que inicie directamente con la descripción del gasto deducible, tal y como está actualmente lo plantean el resto de los incisos vigentes, para efectos de lograr coherencia en los textos.

Finalmente, reiteramos que el inciso u) que actualmente se encuentra derogado tácitamente sigue formando parte del cuerpo de la Ley, razón por la cual el nuevo inciso adicionar debe corresponder al v).

V. ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO

Votación

El proyecto de ley requiere para su aprobación de mayoría absoluta de los votos presentes, de conformidad con el artículo 119 constitucional.

Delegación

La iniciativa NO puede ser delegada en una Comisión con Potestad Legislativa Plena, al encontrarse dentro de los supuestos de excepción contemplados en el artículo 124 constitucional, como lo es la materia tributaria de índole nacional.

Consultas

Obligatorias

- Patronato Nacional de la Infancia.
- INAMU
- IMAS

Facultativas

- Ministerio de Hacienda.
- Ministerio de Educación Pública.
- Procuraduría General de la República.
- Contraloría General de la República.

VI. NORMAS JURIDICAS RELACIONADAS CON EL ROYECTO DE LEY

Constitución Política

- Artículo 18, obligación de los costarricenses de contribuir con los gastos del Estado.
- Artículo 121 incisos 1) y 13) en cuanto a las atribuciones de la Asamblea Legislativa de aprobar, reformar y derogar leyes y establecer tributos.

Leyes

- Ley Nº 9635, Ley de Fortalecimiento de la Finanzas Públicas, del 03 de diciembre de 2018 y sus reformas.
- Ley Nº 7092, Ley de Impuesto sobre la Renta del 21 de abril de 1988 y sus reformas.
- Ley Nº 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, del 01 de julio de 1971 y sus reformas.

Elaborado por: aps – szv
/*lsch// 13-11-2019
c. archivo//d//s