DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST-IIN-091-2019

INFORME DE: PROYECTO DE LEY

"ADICIÓN DE UN INCISO NUEVO AL ARTÍCULO 8 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO, LEY Nº 6826 DE 8 DE NOVIEMBRE DE 1982 Y SUS REFORMAS, LEY REINCOPORACIÓN LA EXONERACIÓN PARA LA ADQUISICIÓN DE SISTEMS DE TRATAMIENTODE AGUAS RESIDUALES PARA CONTRIBUIR A MITIGAR LA CONTAMINACIÓN DEL RECURSO HIDRICO Y MEJORAR LA CALIDAD DEL AGUA"

EXPEDIENTE N° 21.484

INFORME INTEGRADO
(JURIDICO-ECONÓMICO)

ELABORADO POR:

ALEX PIEDRA SANCHEZ
ADA LUZ RODRÍGUEZ MARÍN
ASESORES PARLAMENTARIOS

SUPERVISADO POR:

SELENA REPETTO AYMERICH
MAURICIO PORRAS LEÓN
JEFES DE ÁREA

REVISIÓN FINAL Y AUTORIZACIÓN POR:

FERNANDO CAMPOS MARTINEZ
DIRECTOR

2 DE DICIEMBRE DE 2019

ASAMBLEA LEGISLATIVA
de la República de Costa Rica

TABLA DE CONTENIDO

I. RESUMEN DEL PROYECTO 3
II. CONSIDERACIONES DE FONDO 4
2.1 Impuestos y Exoneraciones 4
2.2 Situación Financiera del Gobierno Central 5
2.3 Sobre el Gasto Tributario 12
2.4 Sobre el Impuesto al Valor Agregado 14
2.5 Sobre la Carga Tributaria y la Importancia Relativa del IVA 15
III. ANÁLISIS DE LA PROPUESTA 16
IV. ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA 19
V. ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO 19
Votación 19
Delegación 19
Consultas 19
Obligatorias 19
Facultativas: 19
VI. NORMAS JURÍDICAS VINCULADAS CON EL PROYECTO DE LEY 20
VII. ANEXOS 21

ASAMBLEA LEGISLATIVA
de la República de Costa Rica

AL-DEST-IIN-091-2019

INFORME INTEGRADO
JURÍDICO-ECONÓMICO

"ADICIÓN DE UN INCISO NUEVO AL ARTÍCULO 8 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO, LEY Nº 6826 DE 8 DE NOVIEMBRE DE 1982 Y SUS REFORMAS, LEY REINCOPORACIÓN LA EXONERACIÓN PARA LA ADQUISICIÓN DE SISTEMS DE TRATAMIENTODE AGUAS RESIDUALES PARA CONTRIBUIR A MITIGAR LA CONTAMINACIÓN DEL RECURSO HIDRICO Y MEJORAR LA CALIDAD DEL AGUA"

EXPEDIENTE N° 21.484

I. RESUMEN DEL PROYECTO

El proyecto de ley propone adicionar un nuevo inciso 36 al Artículo 8 de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas[1], reformada integralmente mediante el Título I de la ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas[2]. Lo anterior con el fin de establecer expresamente la exoneración del impuesto al valor agregado en "*la adquisición de sistemas para el tratamiento de aguas residuales y sus componentes, así como los materiales e insumos que se incorporen directamente en la construcción de este tipo de sistemas, para su instalación en el territorio nacional*…"[3].

Según lo indicado en la exposición de motivos, la iniciativa propone únicamente reincorporar la exoneración ya existente en la Ley de Exoneración del Pago de Tributos de Sistemas de Tratamiento de Aguas Residuales para Contribuir a mitigar la Contaminación del Recurso Hídrico y Mejorar la calidad del Agua, Ley Nº 8932 de 24 de marzo de 2011, con lo cual se pretende implantar la cultura de tratamiento de aguas residuales en la sociedad costarricense, protegiendo así el sistema hídrico del país.

[1] Ley Nº 6826 de 8 de noviembre de 1982.
[2] Ley 9635 del 03 de diciembre de 2018.
[3] Ley de Exoneración del Pago de Tributos de Sistemas de Tratamiento de Aguas Residuales para Contribuir a mitigar la Contaminación del Recurso Hídrico y Mejorar la calidad del Agua, Ley Nº 8932 de 24 de marzo de 2011.

II. CONSIDERACIONES DE FONDO

2.1 Impuestos y Exoneraciones[4]

El inciso 13) del artículo 121 de la Constitución Política, determina como atribución de la Asamblea Legislativa la de*: "establecer los impuestos y contribuciones nacionales y autorizar los municipales".*

En relación con esta norma constitucional se debe de indicar que el concepto de "establecimiento de impuestos nacionales" se ha entendido para todos los efectos, como la atribución de la Asamblea Legislativa de *"crear, modificar y extinguir tributos nacionales, así como autorizar la creación, modificación y extinción de los tributos municipales".*

Según el artículo 4 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT), Ley Nº 4755, del 01 de julio de 1971 y sus reformas, los tributos son:

> *"Artículo 4º.- Definiciones. Son tributos las prestaciones en dinero (impuestos, tasas y contribuciones especiales), que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.//Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.//Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye la razón de ser de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado. //Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, ejercidas en forma descentralizada o no; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o de las actividades que constituyen la razón de ser de la obligación".*

Respecto de la obligación tributaria, el artículo 11 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios señala lo siguiente:

> *"Artículo 11.- Concepto. La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el hecho generador previsto en la ley; y constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales".*

[4] **AL-DEST-IIN -067-2016,** Informe Integrado (Juridico-Ecónomico) "Ley de regímenes de exenciones y no sujeciones del pago de tributos, su otorgamiento y control sobre su uso", expediente nº 19.531, elaborado por Alex Piedra Sánchez y Susana Zúñiga Van Der Laat, Asesores Parlamentarios, Supervisado por: Selena Repetto Aymerich y Mauricio Porras León, Jefes de Área, revisión y autorización final, Fernando Campos Martínez, Director a.i.

Por su parte, la exención tributaria según el artículo 61 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios es, "l*a dispensa legal de la obligación tributaria"*.

En este marco constitucional y legal es que se aprueban, modifican o derogan tributos y se exoneran de los mismos, creándose los supuestos para hacerlo.

2.2 Situación Financiera del Gobierno Central

De acuerdo con la información incluida en la revisión del Programa Macroeconómico 2019-2020 del BCCR[5], 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.

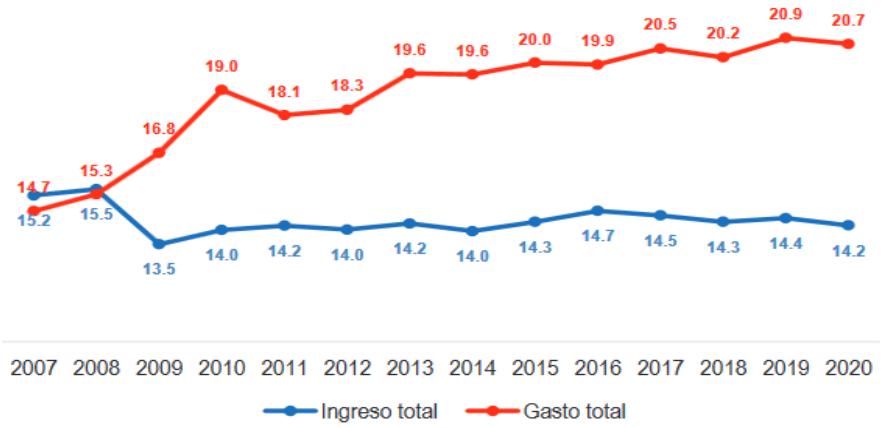
Los factores que explican la desaceleración se relacionan con las condiciones internacionales producto de un menor crecimiento económico mundial, especialmente por factores como el aumento de las disputas comerciales y la desaceleración del comercio mundial. A lo anterior se agrega a nivel interno la incertidumbre y el pesimismo prevalecientes entre consumidores y empresarios, con efectos reales sobre el nivel de consumo e inversión; así como a la menor 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. 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 9635 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, considerando 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 se estima en 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

[5] 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).

la Administración Pública, ambas contenidas en la Ley 9635. La gráfica siguiente muestra las tendencias indicadas tanto en ingresos como en gastos.

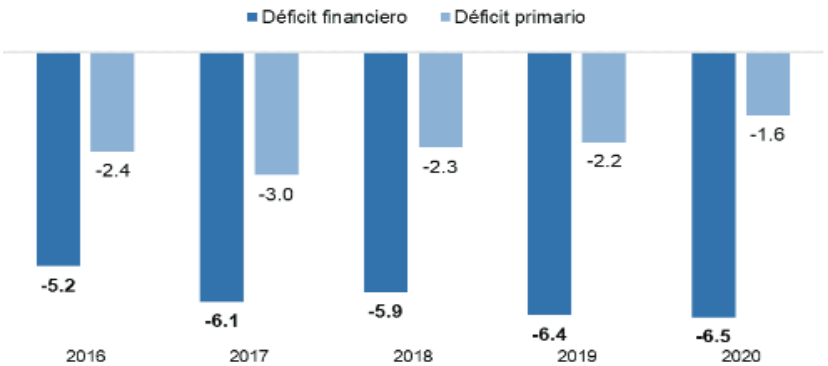
Gráfico N°1
Costa Rica: Ingresos y Gastos Totales del Gobierno Central */
(porcentaje respecto al PIB)



*/ 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

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[6]. 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.

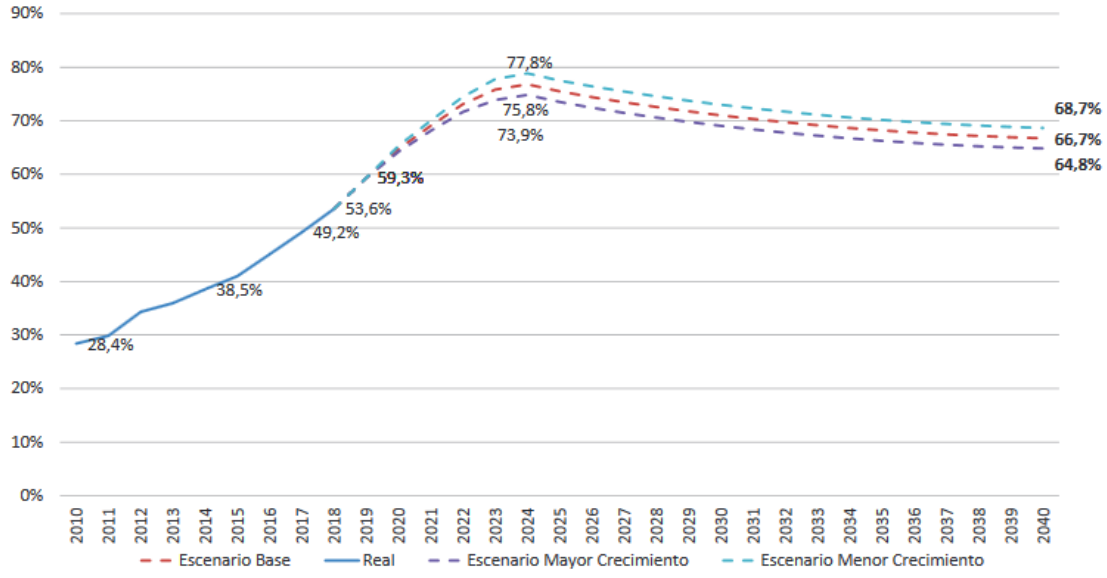
Para estimar el comportamiento en la evolución de la deuda, en el estudio Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo 2019-2023 de la Dirección General de Presupuesto Nacional, se realizan tres escenarios asociados a la proyección de crecimiento de la economía, un escenario base y dos alternativos con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

[6] Marco Fiscal Presupuestario de Mediano Plazo 2019-2023 de la Dirección General de Presupuesto Nacional

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

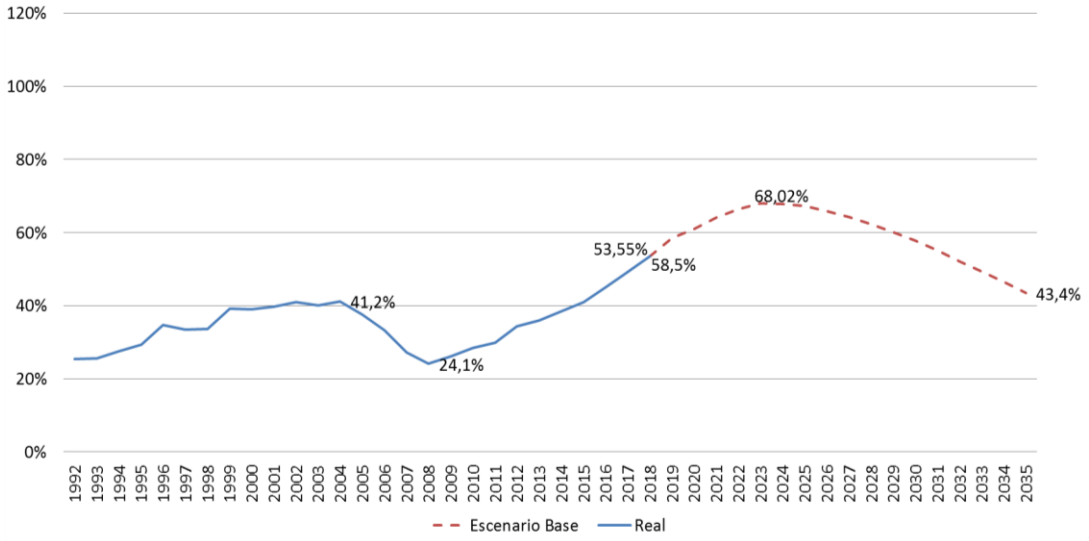
Cabe resaltar que, los escenarios anteriores se realizan con base en resultados primarios presupuestarios (no los devengados que también se incluyen en el Marco Plurianual), por lo tanto, la estimación deuda/PIB es superior por utilizar un déficit mayor al estimado devengado. Adicionalmente es importante 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[7] 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.

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

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

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[8] 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 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).

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

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 se debería de promover una mayor eficiencia en la operación 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.

2.3 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)[9].

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*" [10]. 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

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

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[11] 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 reformulado 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 el 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"[12] 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.

[11] El Gasto Tributario, Metodología y Estimación Año 2018 Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos. Agosto 2019

[12] 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.

Por su parte, el informe sobre "*Brecha por gastos tributarios*" del FMI [13] muestra los efectos sobre los ingresos potenciales de las decisiones discrecionales de políticas sobre **exenciones** y alícuotas reducidas. En el estudio se evidenció que "*La brecha por gastos tributarios del IGV se mantuvo estable, entre 2,9% del PIB y 3,3% del PIB, y representó la mayor parte de la brecha normativa global desde 2012***".** Lo anterior significa que la base imponible legal del IGV ha sido acotada, principalmente a causa de las grandes **exenciones** de bienes y servicios que suelen estar sujetos al IVA en otros países, además de las exenciones específicas de compras estipuladas por otras leyes. El nivel estimado de la brecha por gastos tributarios del IGV en general fue coherente con las estimaciones de gasto tributario del MH correspondientes al IGV, aunque las diferencias están aumentando gradualmente.

2.4 Sobre el Impuesto al Valor Agregado

La Ley Nº 9635, Ley de Fortalecimiento de la Finanzas Públicas, del 03 de diciembre de 2018 y sus reformas, reformó la Ley Nº 6826, Ley General de Impuesto sobre las Ventas, del 08 de noviembre de 1982 y sus reformas, para adoptar el concepto y aplicación del impuesto sobre el valor agregado (IVA).

El objetivo de la reforma integral a la Ley 6826, fue establecer un impuesto sobre el valor agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios realizados en el territorio de la República, independientemente del medio por el que sean prestados. Este impuesto amplía la base tributaria, incluyendo los servicios que antes no tributaban.

> *"Artículo 1- Objeto del impuesto: //1. Se establece un impuesto sobre el valor agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios, independientemente del medio por el que sean prestados, realizados en el territorio de la República. //2. A efectos de este impuesto, se entenderán realizados en el territorio de la República: //a) Las ventas de bienes en los siguientes casos: //i. Cuando los bienes no sean objeto de transporte, si los bienes se ponen a disposición del adquirente en dicho territorio //ii. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para la puesta a disposición del adquirente, si el transporte se inicia en el referido territorio //iii. Cuando los bienes se importen //b) Las prestaciones de servicios en los siguientes casos: //i. Cuando los servicios sean prestados por un contribuyente del artículo 4 de esta ley, ubicado en dicho territorio. //ii. Cuando el destinatario sea un contribuyente del artículo 4 de esta ley y esté ubicado en el territorio de la República, con independencia de dónde esté ubicado el prestador y del lugar desde el que se presten los servicios. //iii. Los servicios relacionados con bienes inmuebles, cuando estén localizados en el citado territorio. //iv. Los servicios de transporte, en los siguientes casos: //a. En transporte terrestre, por la parte de trayecto que discurra por el territorio de la República. //b. En transporte marítimo y aéreo, cuando se origine en el territorio de la*

[13] Fondo Monetario Internacional, 2018. Programa de Análisis de Brechas Tributarias en la Administración de Ingresos Públicos: Análisis de Brechas Tributarias en el Impuesto General sobre las Ventas y el Impuesto a la Renta de las Sociedades. Informe de asistencia técnica, Washington.

República. //c) Los siguientes servicios, cuando se presten en el territorio de la República: //i. Los relacionados con actividades culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, así como las exposiciones comerciales, incluyendo los servicios de organización de estos y los demás servicios accesorios a los anteriores. //ii. Servicios digitales o de telecomunicaciones, de radio y de televisión, independientemente del medio o la plataforma tecnológica por medio del cual se preste dicho servicio".

De conformidad con lo anterior, en la norma se regula los elementos del impuesto, tarifas diferenciadas, exenciones, liquidación y pagos, entre otros aspectos.

La Ley Nº 6826 establece una tarifa del 13% para todas las operaciones sujetas al pago del impuesto, pero también establece, exenciones, no sujeciones, así como, tarifas reducidas para ciertos servicios que anteriormente no tributaban. En este sentido, se define una tarifa del 4% para boletos aéreos y servicios de salud privados; del 2% para bienes o servicios como medicamentos y sus materias primas e insumos, servicios de educación privada, primas de seguros personales; del 1% para bienes y servicios agropecuarios incluidos en la canasta básica y la importación o compra local de materias primas e insumos como trigo, frijol de soya, fruta y almendra de palma aceitera y derivados de estos productos, entre otros.

2.5 Sobre la Carga Tributaria y la Importancia Relativa del IVA

De acuerdo con las cifras del Proyecto de Ley de Presupuesto[14], para el 2019 se estima una carga tributaria de 13,3% del PIB, para el 2020 se calcula en 13,2%. Tal y como se indicó, la disminución del porcentaje entre el 2019 y el 2020 se debe a que en el primer año se suman los recursos generados con la amnistía tributaria incluida en la Ley 9635 aprobada en diciembre 2018; si no se considera esta situación, la carga tributaria para el 2019 incluyendo el efecto de la reforma sería de 13,0%.

En nuestro país el 90,5% de la recaudación tributaria se concentra en cinco impuestos, destacándose el impuesto sobre el valor agregado (anteriormente impuesto sobre las ventas) con un **34,8%** del total de la recaudación, únicamente superado por el impuesto sobre los ingresos y utilidades que representa un 38,2% de la recaudación.

En el siguiente cuadro se muestran los principales impuestos, en el período 2018-2020:

[14] Presentación Proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República para el Ejercicio Económico 2020. Dirección General de Presupuesto Nacional, Agosto 2019.

Cuadro N°2

Composición porcentual por ingresos tributarios

(en millones de colones, variaciones porcentuales y como porcentaje del PIB)

Concepto	Liquidación	2019		Proyecto	Variación %	Variación %	Variación %
2018		Presupuesto	Revisión a/	2020	Pto 2019/2018	Rev 2019/2018	2020/ Rev 2019
Ingresos tributarios	**4.567.131,6**	**4.733.391,0**	**4.853.101,7**	**5.090.369,1**	**3,6%**	**6,3%**	**4,9%**
% del PIB	**13,2%**	**13,0%**	**13,3%**	**13,2%**			
Ingresos y Utilidades	1.699.258,4	1.746.980,0	1.871.901,4	1.946.966,8	2,8%	10,2%	4,0%
Ventas	**1.487.620,0**	**1.569.400,0**	**1.607.663,3**	**1.771.136,3**	**5,5%**	**8,1%**	**10,2%**
Interno	**779.416,3**	**817.100,0**	**900.291,7**	**1.042.706,4**	**4,8%**	**15,5%**	**15,8%**
Aduanas	**708.203,7**	**752.300,0**	**707.371,6**	**728.429,9**	**6,2%**	**-0,1%**	**3,0%**
Combustibles (IUC)	517.665,8	530.000,0	530.000,0	535.000,0	2,4%	2,4%	0,9%
Selectivo de Consumo	221.200,1	222.292,0	192.000,0	167.000,0	0,5%	-13,2%	-13,0%
Derechos de importación	149.017,0	155.000,0	147.500,0	147.500,0	4,0%	-1,0%	0,0%
Propiedad de vehículos	171.522,6	176.000,0	177.000,0	185.000,0	2,6%	3,2%	4,5%
Otros ingresos tributarios	320.847,6	333.719,0	327.037,0	337.766,0	4,0%	1,9%	3,3%

a/ Revisión efectuada según recaudación observada y expectativas macroeconómicas.

Fuente: Dirección General de Presupuesto Nacional, Ministerio de Hacienda.

Para el 2019 el Ministerio de Hacienda estima que la recaudación del IVA alcance los ¢1.607.663,3 millones. Para el 2020 y a partir de la evaluación de los resultados mostrados por los diferentes métodos de estimación y los rendimientos esperados por la implementación de la Reforma Fiscal se espera que la recaudación alcance los ¢1.771.136,3 millones.

III. ANÁLISIS DE LA PROPUESTA

El artículo primero propone adicionar un nuevo inciso 36 al Artículo 8 de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas[15], para establecer expresamente que estarán exentos del impuesto al valor agregado "*la adquisición de sistemas para el tratamiento de aguas residuales y sus componentes, así como los materiales e insumos que se incorporen directamente en la construcción de este tipo de sistemas, para su instalación en el territorio nacional"*.

Iniciamos señalando que las exoneraciones de tributos en principio es una atribución del legislador, a partir de consideraciones técnicas y/o la conveniencia y oportunidad que para tales efectos se realice.

En ese sentido se recuerda que, para valorar una exoneración al impuesto del valor agregado, siempre es necesario considerar los aspectos de trazabilidad de la actividad, para las deducciones en los distintos procesos de la actividad.

[15] Ley Nº 6826 de 8 de noviembre de 1982

Por otra parte, es importante señalar que la Ley Nº 8932 denominada "*Exoneración del pago de tributos de sistemas de tratamiento de aguas residuales para contribuir a mitigar la contaminación del recurso hídrico y mejorar la calidad del agua*", declara de utilidad pública e interés social, el tratamiento de todas las aguas residuales en el territorio nacional, con el fin de contribuir a mitigar la contaminación del recurso hídrico y a promover el desarrollo sostenible de los sectores sociales, turísticos, comerciales, industriales y agrarios. Específicamente, en el artículo 3 de la ley en mención se establece lo siguiente:

> *"ARTÍCULO 3.- Exonéranse del pago de tributos la adquisición de sistemas para el tratamiento de aguas residuales y sus componentes, así como los materiales e insumos que se incorporen directamente en la construcción de este tipo de sistemas, para su instalación en el territorio nacional. Será causal para la pérdida inmediata del beneficio, la utilización de los bienes exonerados para fines distintos de los establecidos en este artículo".*

Como se observa, la norma propuesta para el inciso 36 al Artículo 8 de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas, es similar a la ya contenida en el artículo 3 de la Ley N°8932.

Tal y como se indicó, la Ley de Impuesto General sobre las Ventas N°6826, sufrió una reforma integral mediante la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas del 3 de diciembre del 2018, incorporando la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Esta norma en su artículo 8 incluye una serie de bienes y servicios exentos del impuesto (en el Anexo 1 se muestra el detalle), dentro de los cuales no se incluye lo propuesto en el presente proyecto de Ley, dando la posibilidad a interpretar que dichos bienes no se encuentran exonerados, de ahí que el proyecto pretenda incluir el inciso indicado.

Al respecto, de acuerdo con información suministrada por el Ministerio de Hacienda, mediante Oficio DVMI-0382-2019[16], se tiene que, en atención al Dictamen de la Procuraduría General de la Republica C-185-2019 y a los oficios de la Dirección General de Tributación DGT-1325-2019 y de la Dirección General de Hacienda DGH-379-2019, ambos de fecha 05 de agosto del 2019, se definen cuales exoneraciones del Impuesto de Ventas se mantienen vigentes respecto del Impuesto al Valor Agregado, siendo que dentro de esta lista se encuentran los Sistemas de Aguas de Plantas Residuales, al efecto en estos últimos oficios se señala lo siguiente:

> "*Previo análisis realizado en conjunto por la Dirección General de Tributación y la Dirección General de Hacienda, respecto del criterio número N° C-185-2019 del 4 de julio de 2019, emitido por la Procuraduría General de la República, nos permitimos*

[16] Información suministrada por el Señor Nogui Acosta Jaen, Viceministro de Ingresos, Ministerio de Hacienda, de fecha 12 de setiembre de 2019. Dicha respuesta incluye el oficio DGH- 389-2019 de la Sra Priscilla Piedra Campos, Directora General de Hacienda, de fecha 7 de agosto de 2019.

informarles sobre el listado de exoneraciones que mantienen su vigencia y en consecuencia, se encuentran exonerados del impuesto sobre el valor agregado.

Resulta importante aclarar que las exoneraciones contenidas se limitan a lo concedido expresamente en cada norma citada, y no incluyen servicios, salvo que sean expresamente mencionados." (El listado se muestra en el Anexo)

Con respecto al tema en estudio se incluye en el listado lo siguiente:

Cuadro N° 3. Exoneraciones del Impuesto de Ventas que mantienen vigencia con el Impuesto al Valor Agregado.

Código Liberación en sede aduanera	Ley N°	N° art. Ley	Fecha promulgación Ley	Descripción Ley
2089	8932	3	24/03/2011	Sistemas de Tratamiento de Aguas Residuales. Exonéranse del pago de tributos la adquisición de Sistemas para el tratamiento de aguas residuales y sus componentes, así como los materiales e insumos que se incorporen directamente en la construcción de este tipo de sistemas.

Fuente: DGT-1325-2019 y DGH-379-2019.

A partir de información suministrada por la Dirección General de Hacienda[17], se muestra en el siguiente cuadro el monto de las exoneraciones otorgadas anualmente por concepto del artículo 3 de la ley 8932 para el período 2012-2018.

Cuadro Nº 4. Monto de impuestos exonerados para los años 2012-2018, amparados en la ley 8932, Artículo 3, Código de liberación 2051.
-Cifras en colones-

Año	MONTO EXONERADO
2012	0.0
2013	28.062.933,55
2014	0.0
2015	69.554.556,70
2016	0.0
2017	0.0
2018	0.0

Fuente: Ministerio de Hacienda.

Del cuadro anterior se observan varios años en los cuales no se hace referencia a montos exonerados por el concepto citado, siendo que, en los dos años para los que se cuenta con información, el monto exonerado osciló entre cerca de los ¢30 millones y cerca de los ¢70 millones anuales.

[17] Según consta en el oficio DGH-468-2019 de fecha 11 de setiembre de 2019.

Atendiendo a lo expuesto, la viabilidad de lo planteado por el proyecto deriva de las valoraciones de conveniencia y oportunidad que realicen las y los diputados.

IV. ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA

Los títulos de las leyes deben ser breves, concisos y precisos y reflejar el contenido de la ley, se recomienda reducir el título propuesto y dejar o la referencia a la reforma de la ley, o el nombre de la ley.

Al contener la iniciativa un solo numeral lo que procede es denominarlo como "artículo único".

En relación a la adición de un nuevo inciso 36) del artículo 8 de la Ley Nº 6826, si bien es correcta, se advierte que, en la corriente legislativa, existen varios proyectos de ley que pretenden adicionar incisos a ese artículo, por lo que dependerá del momento en que se apruebe el proyecto de ley en relación con otros, si la numeración del inciso debe o no variar.

V. ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO

Votación

El proyecto de ley requiere para ser aprobado de mayoría absoluta de los votos presentes, de conformidad con el artículo 119 de la Constitución Política.

Delegación

La iniciativa NO puede ser delegada en una Comisión con Potestad Legislativa Plena, al encontrarse dentro de los supuestos de excepción contenidos en el artículo 124 constitucional, como lo es la exoneración de un tributo nacional.

Consultas

Obligatorias

- Instituto de Acueductos y Alcantarillados.
- Instituto Costarricense de Electricidad.

Facultativas:

- Ministerio de Hacienda.
- Ministerio de Ambiente y Energía.
- Procuraduría General de la República.
- Contraloría General de la República.

VI. NORMAS JURÍDICAS VINCULADAS CON EL PROYECTO 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 8932, Exoneración del pag de tributos de sistemas de tratamiento de aguas residuales para contribuir a mitigar la contaminación del recurso hídrico y mejorar la calidad del agua, del 24 de noviembre de 2011
- Ley Nº 7593; Ley de la Autoridad Reguladora de Servicios Públicos, del 09 de agosto de 1996 y sus reformas.
- Ley Nº 7293, Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones, del 31 de marzo de 1992 y sus reformas.
- Ley Nº 6826, Ley General de Impuesto sobre las Ventas, del 08 de noviembre de 1982 y sus reformas.
- Ley Nº 7593; Ley de la Autoridad Reguladora de Servicios Públicos, del 09 de agosto de 1996 y sus reformas.
- Ley Nº 7293, Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones, del 31 de marzo de 1992 y sus reformas.
- Ley Nº 6826, Ley General de Impuesto sobre las Ventas, del 08 de noviembre de 1982 y sus reformas.
- Ley Nº 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, del 01 de julio de 1971 y sus reformas.

VII. ANEXOS

ANEXO 1
LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
BIENES Y SERVICIOS EXENTOS DEL IMPUESTO

Artículo 8- Exenciones. Están exentos del pago de este impuesto:

1. Las exportaciones de bienes, así como las operaciones relacionadas con estas; la introducción de bienes en depósitos aduaneros o su colocación al amparo de regímenes aduaneros y la reimportación de bienes nacionales que ocurren dentro de los tres años siguientes a su exportación. Igualmente, estarán exentos la compra de bienes y la prestación de los servicios que sean destinados a ser utilizados para la producción de bienes y servicios destinados a la exportación.

Asimismo, estarán exentos los servicios prestados por contribuyentes de este impuesto, cuando se utilicen fuera del ámbito territorial del impuesto.

2. Las ventas de bienes o servicios para la exportación y entre beneficiarios del régimen de zona franca. Igualmente, estarán exentos la compra de bienes y la prestación de los servicios que sean destinados a ser utilizados por los beneficiarios del régimen de zona franca o prestados entre beneficiarios de dicho régimen.

3. Los intereses y las comisiones derivados de todos los préstamos y créditos.

4. Los créditos para descuento de facturas, los arrendamientos financieros y los arrendamientos operativos en función financiera.

5. Las transferencias realizadas por medio de las entidades financieras fiscalizadas por la Superintendencia General de Entidades Financieras, así como los servicios de captación de depósitos del público, los retiros de efectivo, independientemente del medio que se utilice para ello, la utilización de servicios de entidades financieras para el pago de servicios e impuestos, las operaciones de compra, venta o cambio y los servicios análogos que tengan por objeto divisas. Las comisiones de tarjetas de crédito y débito.

6. Los avales y las garantías de participación y de cumplimiento, que otorguen las entidades bancarias.

7. Las comisiones pagadas a las operadoras de pensiones, de conformidad con la Ley N.° 7983, Ley de Protección al Trabajador, de 16 de febrero de 2000.

8. Las primas de seguros de sobrevivencia con rentas vitalicias y rentas de otros tipos.

9. Los arrendamientos de inmuebles destinados exclusivamente a viviendas, así como los garajes y anexos accesorios a las viviendas y el menaje de casa, arrendado conjuntamente con aquellos, siempre y cuando el monto de la renta mensual sea igual o inferior al uno coma cinco (1,5) del salario base. Cuando el monto de la renta mensual exceda del uno coma cinco (1,5) del salario base, el impuesto se aplicará al total de la renta. También estarán exentos los pagos que realicen las

organizaciones religiosas, cualquiera que sea su credo, por los alquileres en los locales o establecimientos en los que desarrollen su culto.

La denominación salario base utilizada en este inciso debe entenderse como la contenida en el artículo 2 de la Ley N.° 7337, Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Penal, de 5 de mayo de 1993.

10. Los arrendamientos utilizados por las microempresas y pequeñas empresas inscritas en el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), así como las micro y pequeñas empresas agrícolas registradas ante el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG). Cuando el monto de la renta mensual exceda del uno coma cinco (1,5) del salario base, el impuesto se aplicará al total de la renta.

11. El suministro de energía eléctrica residencial, siempre que el consumo mensual sea igual o inferior a 280 kW/h; cuando el consumo mensual exceda de los 280 kW/h, el impuesto se aplicará al total de kW/h consumido.

12. La venta o la entrega de agua residencial, siempre que el consumo mensual sea igual o inferior a 30 metros cúbicos; cuando el consumo mensual exceda de los 30 metros cúbicos, el impuesto se aplicará al total de metros cúbicos consumidos.

No gozará de esta exención el agua envasada en recipientes de cualquier material.

13. El autoconsumo de bienes, siempre que no se haya reconocido al sujeto pasivo un crédito total o parcial con ocasión de la adquisición o la importación de los bienes o de sus elementos componentes, o por la recepción del servicio que sea objeto de dicha operación.

14. La venta o la importación de sillas de ruedas y similares, equipo ortopédico, prótesis en general, así como toda clase de equipos usados por personas con problemas auditivos, el equipo que se emplee en programas de rehabilitación y educación especial, incluidas las ayudas técnicas y los servicios de apoyo para personas con discapacidad, destinados a mejorar la funcionalidad y garantizar la autonomía de las personas con discapacidad, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2 de la Ley N.° 7600, Igualdad de Oportunidades para las Personas con Discapacidad, de 2 de mayo de 1996.

15. Los bienes y los servicios que venda, preste o adquiera la Cruz Roja Costarricense, siempre y cuando sean necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

16. Los aranceles por matrícula y los créditos de los cursos brindados en las universidades públicas, en cualquiera de sus áreas sustantivas.

17. Los bienes y los servicios que venda, preste o adquiera el Benemérito Cuerpo de Bomberos de Costa Rica, siempre y cuando sean necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

18. La adquisición de bienes y servicios realizada por la Fundación Ayúdenos a Ayudar y la Asociación Pro-Hospital Nacional de Niños, de conformidad con la Ley N.° 8095, Exoneración para la Fundación para el Rescate y Protección del Patrimonio de la Casa Presidencial, la Fundación Ayúdenos para Ayudar y la Asociación Pro-Hospital Nacional de Niños, de 15 de marzo de 2001, la

Asociación Obras del Espíritu Santo, cédula de persona jurídica número tres-cero cero dos trescientos cuarenta y cuatro mil quinientos sesenta y dos (N.° 3-002-344 562).

Estarán igualmente exentas la venta de bienes y la prestación de servicios que hagan dichas entidades, así como las adquisiciones y las ventas de bienes y servicios que realice la Federación Cruzada Nacional de Protección al Anciano (Fecrunapa).

19. La adquisición de bienes y servicios que haga la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda (EARTH), según lo dispuesto en la Ley N.° 3011,Convenio de la Alianza para el Progreso con los Estados Unidos (AID), de 18 de julio de 1962, y el Instituto Centroamericano de Administración de Empresas (Incae) según lo dispuesto en la Ley N.° 6743, Convenio entre el Gobierno de Costa Rica y el Instituto Centroamericano de Administración de Empresas (Incae), de 29 de abril de 1982, y la Ley N.° 8088, Interpretación Auténtica del Artículo 2 de la Ley Reguladora de las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones, N.° 7293, de 13 de febrero de 2001.

20. El uso de espacio publicitario o promocional exclusivo para fines propios, realizado por las televisoras y las emisoras de radio.

21. El autoconsumo de energía eléctrica generada por medio de la utilización de paneles solares, así como otras fuentes renovables, tales como el viento, el sol y la biomasa.

22. La importación de bienes o servicios, cuya adquisición se encuentra exenta, de conformidad con lo dispuesto en este artículo.

23. Las loterías nacionales, las rifas, los juegos y los demás productos de azar que venda, distribuya o comercialice en territorio nacional la Junta de Protección Social (JPS).

24. Los servicios de transporte terrestre de pasajeros y los servicios de cabotaje de personas, siempre y cuando cuenten con permiso o concesión otorgada por el Estado, y cuya tarifa sea regulada por la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (Aresep), cualquiera que sea su naturaleza o el medio de transporte utilizado. Asimismo, la importación de autobuses y las embarcaciones utilizadas para la prestación de estos servicios de transporte colectivo de personas. Esta exoneración también será aplicable a la compraventa local, el arrendamiento y el

leasing de estos bienes, en el tanto los titulares sean concesionarios o permisionarios. El alquiler y el *leasing* comprenderán los bienes muebles, así como también los planteles y las terminales utilizadas para su operación.

25. Los libros con independencia de su formato. Esta exoneración no será aplicable a los medios electrónicos que permiten el acceso y la lectura de libros en soporte diferente del papel.

26. Los servicios prestados por las emisoras de radio culturales, así calificadas de conformidad con lo establecido en la Ley N.° 8642, Ley General de Telecomunicaciones, de 4 de junio de 2008.

27. Las cuotas de afiliación y las mensualidades pagadas a los colegios profesionales, las organizaciones sindicales y las cámaras empresariales.

28. Las primas de riesgos del trabajo, agropecuarios y de viviendas de interés social.

29. Las comisiones por el servicio de subasta ganadera y agrícola, así como las transacciones de animales vivos que se realicen en dichas subastas autorizadas.

30. Las redes de cuido y los centros de atención para adultos mayores.

31. Los servicios de educación privada, preescolar, primaria, secundaria, universitaria, parauniversitaria y técnica.

32. La adquisición de bienes y servicios que hagan las asociaciones de desarrollo comunal, amparadas en la Ley N.° 3859, Ley sobre el Desarrollo de la Comunidad, de 7 de abril de 1967, siempre y cuando sean necesarios para el cumplimiento de sus fines.

33. La adquisición y la venta de bienes y servicios que hagan las juntas de educación y administrativas de las instituciones públicas de enseñanza del Ministerio de Educación Pública (MEP), siempre y cuando sean necesarios para la realización de sus fines y en beneficio de los centros educativos públicos que les corresponda atender.

34. Los servicios y los bienes comprados o adquiridos por las asociaciones administradoras de los sistemas de acueductos y alcantarillados comunales en Costa Rica, también conocidas como Asadas, siempre y cuando sean necesarios para la realización de sus fines y en beneficio de las comunidades o zonas que les corresponda atender.

35. La venta, la comercialización y la matanza de animales vivos (semovientes) dentro de la cadena de producción e industria pecuaria.

(Nota de Sinalevi: Mediante resolución N° DGT-R-035-2019 del 27 de junio del 2019 se establece lo siguiente: " se entenderán exoneradas del Impuesto al Valor Agregado las siguientes operaciones relacionadas con las exportaciones:

1. Servicios portuarios o aeroportuarios en general.

2. Servicios de transporte de bienes destinados a la exportación, hacia los puertos, aeropuertos y fronteras terrestres, siempre que el transportista esté debidamente inscrito ante la Dirección General de Tributación y emita el comprobante electrónico correspondiente, aún en aquellos supuestos en que no se encuentre registrado como auxiliar de la función pública, en el tanto dichos servicios sean respaldados por un Documento Único Aduanero (DUA), para lo cual deberán el número de DUA en el comprobante electrónico, en el campo establecido para tales efectos, requisito para poder facturar exento el servicio.

(Nota de Sinalevi: Mediante resolución N° DGT-R-038-2019 del 5 de julio del 2019 se establece lo siguiente: "se entenderán exoneradas del Impuesto al Valor Agregado las siguientes operaciones:

- Los servicios de atención a la nave, entre los que se incluyen entre otros, las ayudas a la navegación para la operación, servicios de remolcaje, pilotaje, lancha, amarre, desamarre de la nave, estadía de naves, movimiento de tapas de los barcos, manejo de bloqueos de giro o "twistlocks", limpieza de muelle, tiempo adicional en muelle y tiempos de espera de la cuadrilla.

- Servicios brindados para la atención de contenedores vacíos de exportación o importación acogidos al régimen de importación temporal. Estos servicios incluyen entre otros, la carga y descarga de los

contenedores, así como los servicios de transporte terrestre de los contenedores vacíos, incluyendo el trayecto de puerto al domicilio donde se encuentre ubicada la carga y viceversa.")

ANEXO 2
LISTADO DE EXONERACIONES QUE NO ESTANDO CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 8 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADOMANTIENEN SU VIGENCIA

LEY	BENEFICIARIO
3007	CONVENIO CENTRO ADIESTRAMIENTO MÉDICO
4508	INSTITUTO COSTARRICENSE DE INVESTIGACIÓN Y ENSEÑANZA EN NUTRICIÓN (INCIENSA)
4521	CENTROS AGRÍCOLAS CANTONALES CON EL MISMO TRATAMIENTO DE INSUMOS AGROPECUARIOS.
6500	LIGA DE SOCIEDADES DE LA CRUZ ROJA.
6732	CONVENIO VISION MUNDIAL INTERNACIONAL COSTA RICA.
6873	CONVENIO CENTRO AGRONÓMICO TROPIAL DE INVESTIGACIÓN Y ENSEÑANZA
7037	CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE COSTA RICA Y LA FUNDACIÓN HANNS SEIDEL, BENEFICIOS APLICABLES A LAS FUNDACIONES KONRAD ADENAUER, FRIEDRICH NAUMAN, FRIEDRICH EBERT -SE FIJA UN MONTO EXONERADO DE CONFORMIDAD CON UN PORCENTAJE DEL PRESUPUESTO DE INVERSIÓN-
7096	SERVICIO NACIONAL DE RIEGO Y AVENAMIENTO / PRÉSTAMOS CON BID Y FIV PARA PROYECTO DE RIEGO ARENAL - TEMPISQUE
7157	CIUDAD DE LOS NIÑOS
7210	PROCOMER
7349	CONVENIO FUNDACIÓN CONSEJO DE LA TIERRA
7399	EXPLOTACIÓN DE HIDROCARBUROS
7401	OET
7558	BANCO CENTRAL DE COSTA RICA - BILLETES Y MONEDAS-
7447	REGULACION DEL USO RACIONAL DE LA ENERGÍA.
7650	CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA Y KINDERDORF-INTERNACIONAL
7762	LEY GENERAL DE CONCESIÓN DE OBRAS PÚBLICAS,
7788	LEY DE BIODIVERSIDAD
7797	JUNTA ADMINISTRATIVA PORTUARIA Y DE DESARROLLO VERTIENTE ATLÁNTICA TERMINAL MULTIPROPOSITO MUELLE MOIN. CONTRATO DE PRESTAMO
7800	CREA ICODER Y SU REGIMEN JURIDICO.
7874	PRODUCCIONES ESCRITAS Y EDITADAS Y MATERIAS PRIMAS, MAQUINARIA Y EQUIPO PARA LA IMPRESIÓN Y EDICIÓN
7905	INSTITUTO INTERNACIONAL PARA ASISTENCIA DEMOCRÁTICA
7969	VEHÍCULOS PARA TRANSPORTE PÚBLICO MODALIDAD TAXI

8028	CONTRATO ENTRE EL GOBIERNO DE COSTA RICA Y EL INSTITUTO INTERAMERICANO DE CIENCIAS AGRÍCOLAS SOBRE EL CENTRO AGRONÓMICO TROPICAL DE INVESTIGACIÓN Y ENSEÑANAZA.(PERSONAL PROFESIONAL NO COSTARRICENSE)
8110	ASOCIACIÓN EJÉRCITO DE SALVACIÓN.
8204	INSTITUTO COSTARRICENSE SOBRE DROGAS / ÚNICAMENTE LO QUE RESPECTA AL ARTÍCULO 83.
8207	PROGRAMA DE INFORMÁTICA EDUCATIVA/FUNDACIÓN OMAR DENGO.
8436	FLOTA PESQUERA NACIONAL
8444	IMPORTACIÓN DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES O ADQUIRIDOS EN EL TERRITORIO NACIONAL, PARA EL USO EXCLUSIVO DE PERSONAS CON LIMITACIONES FÍSICAS, MENTALES O SENSORIALES SEVERAS Y PERMANENTES, CUYO VALOR TRIBUTARIO NO DEBE EXCEDER DE $35,000, O SU EQUIVALENTE EN COLONES.
8462	EXENCIÓN DE BIENES O INSUMOS QUE SE INCORPOREN O CONSUMAN DURANTE LA CONSTRUCCIÓN DE LA CARRETERA A SAN CARLOS, SECCIÓN NARANJO-FLORENCIA, SECCIONES I Y II, ASÍ COMO LOS RESPUESTOS, ACESSORIOS Y COMBUSTIBLES QUE REQUIERAN LOS EQUIPOS Y VEHÍCULOS UTILIZADOS EN LA EJECUCIÓN DE LA OBRA O SE CONSUMAN.
8606	HABITAT FOR HUMANITY INTERNATIONAL,INC.
8642	LEY GENERAL DE TELECOMUNICACIONES
8724	FOMENTO DEL TURISMO RURAL COMUNITARIO:
8932	SISTEMAS DE TRATAMIENTO DE AGUAS RESIDUALES.
9031	FUNDACIÓN INSTITUTO HUMANISTA PARA LA COOPERACIÓN CON LOS PAISES EN DESARROLLO(HIVOS
9078	SE EXONERA DE TODO TRIBUTO, EXCEPTO DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS, LA IMPORTACIÓN Y VENTA DE LAS SILLAS DE SEGURIDAD, COJINES ELEVADRES O BOOSTER Y DISPOSITIVOS APLICABLES A LOS CINTURONES DE SEGURIDAD PARA PERSONAS MENORES DE MIDAN MENOS DE 1.45 METROS DE ESTATURA, ETC Y COSEVI
9095	LEY CONTRA LA TRATA DE PERSONAS Y CREACIÓN DE LA COALICION NACIONAL CONTRA EL TRAFICO ILICITO DE MIGRANTES Y LA TRATA DE PERSONAS. SE DECLARAN DE INTERÉS PUBLICO LAS OPERACIONES MEDIANTE EL FIDEICOMISO ESTABLECIDO EN LA PRESENTE LEY; POR LO TANTO, TENDRA EXENCION TRIBUTARIA, ARANCELARIA Y DE SOBRETASAS PARA TODAS LAS ADQUISICIONES DE BIENES Y SERVICIOS.
9124	AUTORIZA AL PODER EJECUTIVO A SUSCRIBIR UNA OPERACIÓN DE CRÉDITO PÚBLICO Y CONSTITUIR UN FIDEICOMISO CON CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO, PARA EL FINANCIAMIENTO DEL PROYECTO CONSTRUCCIÓN Y EQUIPAMIENTO DE INFRAESTRUCTURA EDUCATIVA DEL MEP A NIVEL NACIONAL. EXENCIÓN DE TODA CLASE DE IMPUESTOS, TASAS, SOBRETASAS, CONTRIBUCIONES Y DERECHOS DE CARÁCTER NACIONAL, A LAS ADQUISICIONES DE MATERIALES, EQUIPOS, BIENES, REPUESTOS, ACCESORIOS Y SERVICIOS NECESARIOS PARA LA IMPLEMENTACIÓN Y OPERACIÓN QUE REALICE EL FIDEICOMISO POR LOS MONTOS MÁXIMOS AUTORIZADOS. LA EXENCIÓN NO CUBRE A TERCEROS CONTRATADOS POR EL FIDEICOMISO.

9127	JAPDEVA CONTRATO DE PRÉSTAMO
9140	ASOCIACIONES Y FUNDACIONES QUE APOYAN A LAS UNIDADES DE CUIDADOS PALIATIVOS. SE EXONERA DE TODO IMPUESTO, TASAS, SOBRETASAS, DERECHOS ARANCELARIOS LA IMPORTACIÓN O COMPRA LOCAL DE VEHÍCULOS DESTINADOS A USO EXCLUSIVO DE LAS ASOCIACIONES Y FUNDACIONES, HABILITADAS Y ACREDITADAS POR EL MINISTERIO DE SALUD, SIEMPRE Y CUANDO ESTOS BIENES SE DESTINEN EXCLUSIVAMENTE A LA ATENCIÓN Y EL TRATAMIENTO DIRECTO DE LOS PACIENTES ATENDIDOS POR ESAS FUNDACIONES.
9292	DESARROLLO DE OBRA PÚBLICA CORREDOR VIAL SAN JOSÉ SAN RAMÓN Y SUS RADIALES MEDIANTE FIDEICOMISO.
9303	CONSEJO NACIONAL DE PERSONAS CON DISCAPACIDAD.
9366	PROMOCIÓN DEL TREN ELÉCTRICO INTERURBANO DE LA GRAN ÁREA METROPOLITANA
9397	LEY DE DESARROLLO DE OBRA PÚBLICA CORREDOR VIAL SAN JOSÉ - CARTAGO MEDIANTE FIDEICOMISO.
9518	LEY INCENTIVOS Y PROMOCIÓN PARA EL TRANSPORTE ELÉCTRICO.
2171/7286	PATRONATO NACIONAL DE CIEGOS
6990 art 7	INCENTIVOS TURÍSTICOS / no aplica el artículo 18
7293 art 10	INSTITUTO DE DESARROLLO AGRARIO: PROYECTO AGROINDUSTRIAL DE COTO SUR. -MAQUINARIA Y EQUIPO-
7293 art 11	VEHÍCULOS PARA TRANSPORTE PÚBLICO MODALIDAD MICROBUSES, CON UNA CAPACIDAD MÍNIMA DE 26 PASAJEROS, REPUESTOS Y PARTES DE REPUESTOS PARA BUSES Y MICROBUSES. SI LA TARIFA DEL IMPUESTO AD VALÓREM SUPERA EL 5%, SE EXONERARÁ LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA CORRESPONDIENTE A DICHO EXCESO TARIFARIO.
7293 Art 4	EQUIPO MÉDICO

Fuente: Ministerio de Hacienda. DGT-1325-2019 y DGH-379

Elaborado por: aps – alrm
/*lsch//2-12-2019
c. archivo//d//s