DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST-IIN-065-2020

INFORME DE: PROYECTO DE LEY

"LEY DE DEFENSA DEL SECTOR PESQUERO COSTARRICENSE"

EXPEDIENTE N° 21.509

INFORME INTEGRADO
JURÍDICO-ECONÓMICO

ELABORADO POR:

ALEX PIEDRA SÁNCHEZ
MARCO NUÑEZ GONZÁLEZ
ASESORES PARLAMENTARIOS

SUPERVISADO POR:

SELENA REPETTO AYMERICH
MAURICIO PORRAS LEÓN
JEFES DE ÁREA

REVISIÓN FINAL Y AUTORIZACIÓN

FERNANDO CAMPOS MARTÍNEZ
DIRECTOR A.I

1 DE OCTUBRE DE 2020

TABLA DE CONTENIDO

I. RESUMEN DEL PROYECTO 3

II. CONSDERACIONES DE FONDO 4

2.1 Situación Económica Nacional 4

2.2 Situación Financiera del Gobierno Central 10

2.3 Sobre el Gasto Tributario 17

III. ANÁLISIS DE LA PROPUESTA 19

3.1 Generalidades del Sector Pesquero 21

3.2 Del Impuesto al Valor Agregado y su Aplicación 23

3.3 Importancia del IVA en los Ingresos Tributarios 26

3.4 Sobre el Impacto de la Propuesta en las Finanzas Públicas 27

IV. ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA 32

V. ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO 33

Votación 33

Delegación 33

Consultas 33

Obligatorias 33

Facultativas 33

VI. NORMAS JURIDICAS VINCULADAS AL PROYECTO DE LEY 33

AL-DEST-IIN-065-2020
INFORME INTEGRADO
JURÍDICO-ECONÓMICO

“LEY DE DEFENSA DEL SECTOR PESQUERO COSTARRICENSE”

EXPEDIENTE N° 21.509

I. RESUMEN DEL PROYECTO

El proyecto de ley propone adicionar dos nuevos incisos 36) y 37) al artículo 8 de la “Ley Nº 9635, Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas de 03 de diciembre de 2018 y sus reformas” (sic), para exonerar del impuestos al valor agregado (IVA), la importación de embarcaciones utilizadas por la flota pesquera nacional para la pesca de organismos vivos, cuyo medio y ciclo de vida total, parcial o temporal se desarrolle dentro del medio acuático marino, y que constituyan flora y fauna acuáticas susceptibles de ser extraídos sosteniblemente, o bien, de la cosecha de acuicultura en el mar patrimonial y sus aguas marinas interiores.

Se exonera también a los motores, refacciones y las partes de las embarcaciones mencionadas; la construcción de infraestructura pesquera, todo el instrumental tecnológico utilizado por aquellas a título de ayudas de navegación, los artes de pesca y los servicios de dique seco en lo que toca al mantenimiento y reparación de las antedichas embarcaciones.

Los bienes señalados objeto de la exención los determinaría el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) con el criterio técnico del Instituto Costarricense de Pesca y Acuicultura (INCOPESCA).

También se exoneraría del IVA, todos los productos derivados provenientes de la captura de la flora y la fauna marinas por parte de la flota pesquera nacional, o bien, de la cosecha de la acuicultura, para el consumo humano y animal.

Se establece además mediante reforma al artículo 11 de la citada ley, que se excluye de los supuestos de la tarifa diferenciada de un 1% que deben de pagar de IVA los insumos de pesca.

Por último, se reforma el inciso d) del artículo 14 de la Ley de Pesca y Acuicultura Nº 8436, de 01 de marzo de 2005 y sus reformas, para que el INCOPESCA elabore anualmente un informe con la lista de productos exonerados, según el inciso 36) del artículo 8 de la “Ley Nº 9635” (sic), que se adiciona en el artículo 1 del proyecto de ley en análisis.

II. CONSDERACIONES DE FONDO

2.1 Situación Económica Nacional[1]

La pandemia generada por la enfermedad COVID-19 está incidiendo negativamente en la producción, el consumo, el comercio internacional, la inversión, el balance fiscal, el endeudamiento, el empleo y la pobreza, tanto a nivel local como internacional.

En el contexto internacional, al ser la nuestra una economía pequeña y abierta, depende considerablemente de lo que suceda en las economías avanzadas y en la de sus principales socios comerciales. Según se indica en revisión del Programa Macroeconómico 2020-2021 presentado por el Banco Central de Costa Rica (BCCR) en julio de este año, con base en las proyecciones del FMI, se prevé una caída de 7,0% en el 2020 para el conjunto de los principales socios comerciales de Costa Rica. Para el 2021 se estima una recuperación de estas economías que, en promedio, alcanzaría un 4,2%. En particular, la producción de Estados Unidos, principal socio comercial de Costa Rica caería 8,0% este año y crecería 4,5% el próximo.

A nivel interno, según se indica en citado documento, el Banco Central proyecta una contracción del PIB real del 5,0% para 2020, superior a la caída de 3,6% estimada en el Informe de Política Monetaria de abril, con un incremento de 2,3% en el 2021.Estas proyecciones suponen un mayor ajuste (es decir, un más lento y más tardío repunte de la economía nacional en el segundo semestre), por el efecto de la segunda ola pandémica y la reimposición selectiva de medidas de contención sanitaria.

A continuación, se presenta un detalle de las estimaciones de las principales variables Macroeconómicas incluidas en la revisión del Programa Macroeconómico 2020-2021.

[1] Para este acápite se toma como principal referencia el documento “Revisión Programa Macroeconómico 2020-2021” del BCCR. Julio 2020.

Cuadro N°1
Principales Variables Macroeconómicas 2020-2021

	2019	Revisión PM 2020-2021	
		2020	2021
PIB (miles de millones de ¢)	36.296	34.469	35.844
Tasas de crecimiento (%)			
PIB real	2,1	-5,0	2,3
Ingreso Nacional Disponible Bruto Real	2,1	-4,2	1,7
Tasa de desempleo [1/]	12,4	20,1	
Inflación (%)			
Meta (variación interanual IPC)		3,0 ± 1,0	
Variación promedio IPC[2/]	2,1	0,8	0,9
Balanza de Pagos (% PIB)			
Cuenta corriente	-2,3	-3,2	-3,3
Cuenta comercial	-7,5	-6,2	-6,2
Cuenta financiera	-4,5	-4,3	-2,8
Saldo activos de reserva	14,5	16,0	15,2
Sector Público Global Reducido (% PIB) [3/]			
Resultado Financiero	-5,6	-9,3	-7,8
Gobierno Central	-6,9	-9,3	-8,1
Resto SPNF	1,6	0,4	0,8
BCCR	-0,3	-0,4	-0,4
Deuda Gobierno Central (% PIB)	58,5	70,2	76,6
Agregados monetarios y crediticios (variación %) [4/]			
Liquidez total (M3)	6,3	8,6	5,8
Riqueza financiera total	7,8	8,0	6,0
Crédito al sector privado	0,6	0,0	2,1
Moneda nacional	2,9	0,9	3,1
Moneda extranjera	-3,1	-1,5	0,5

[1/] Al IV Trim-19 y trimestre móvil a mayo de 2020 (MAM- 20), según la Encuesta Continua de Empleo, del Instituto Nacional de Estadística y Censos.
[2/] Proyecciones del Banco Central de Costa Rica para el 2020-2021.
[3/] Estimaciones de Ministerio de Hacienda y Banco Central de Costa Rica.
[4/] Valoración de moneda extranjera no contempla efecto cambiario.
Fuente: Banco Central de Costa Rica.

Las proyecciones revisadas contemplan una disminución del ingreso nacional disponible bruto de 4,2% en 2020, y un crecimiento de 1,7% en el 2021. Esas proyecciones están asociados a la evolución del PIB, cuyo efecto se estima será atenuado por la mejora en la relación de los términos de intercambio, de 1,7% y 1,2% para el 2020 y 2021, respectivamente. Por componentes del gasto, se prevé que la demanda interna se contraiga 3,4% en 2020 y crezca 1,9% en el 2021. La caída en el 2020 estaría explicada por el consumo de los hogares y la inversión pública y privada. Para el 2021, el crecimiento previsto de la demanda interna se sustenta en la recuperación económica y la mejora señalada de los términos de intercambio.

En las proyecciones realizadas destacan los siguientes aspectos.

- Se prevé una reducción en el consumo que se reflejaría, principalmente, en la menor adquisición de servicios de suministro de comidas, bebidas y alojamiento, financieros, transporte, salud, enseñanza y servicios

domésticos, así como de bienes duraderos y semiduraderos. En contraste, se prevé un aumento en el consumo de servicios esenciales para el hogar, como alquiler de vivienda, electricidad y telecomunicaciones, así como de bienes no duraderos (alimentos y productos de farmacia y cuidado personal). En esos cambios se refleja, además de la contracción en los ingresos y el aumento en el ahorro precautorio, el impacto de las medidas de restricción sanitaria sobre los patrones de consumo (por ejemplo, una menor movilidad, mayor teletrabajo desde el hogar, y el cierre total o parcial de hoteles, restaurantes, bares y lugares de enseñanza).

- Se estima una caída en la inversión privada para el 2020, lo cual se relaciona con el deterioro en la confianza empresarial, conforme se acrecienta la incertidumbre de los efectos de la emergencia sanitaria sobre el desempeño económico. Ello afectaría negativamente la actividad de construcción, así como la inversión en maquinaria y equipo. De igual forma se estima una contracción en la inversión pública para el 2020, aunque menor que la de 2019. Si bien se espera alguna inversión en infraestructura vial, la reducción en el presupuesto de las municipalidades, los menores desembolsos de recursos externos programados para el Ministerio de Obras Públicas y Transporte (MOPT) y los atrasos en proyectos de gran tamaño, como el de la Ruta 32, llevarán a una mayor reducción (-11,1%) que la estimada en abril (-10,6%). La adquisición de equipo ferroviario y médico compensaría parcialmente ese resultado.

- El crecimiento estimado en el gasto de consumo de Gobierno General (0,7% para el 2020) reflejaría el efecto mitigador de las medidas de contención anunciadas por el Ministerio de Hacienda e incluidas en el proyecto de ley del segundo presupuesto extraordinario de la República para el 2020. Ello llevaría a una desaceleración en el pago de remuneraciones y compras de bienes y servicios del Gobierno, parcialmente compensada por los mayores gastos asociados a la atención de la emergencia sanitaria por parte de la Caja Costarricense del Seguro Social (CCSS) y el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

- La demanda externa disminuiría en el 2020, principalmente por una fuerte caída en las exportaciones de servicios (de 26,2%), que a su vez refleja el impacto que el cierre de fronteras provocó sobre el ingreso de turistas, así como una menor demanda externa por servicios técnicos y de salud. También se prevé una reducción, aunque menor (de 5,9%), en las ventas de bienes este año. En contraste, y coherente con la recuperación prevista para nuestros principales socios comerciales, se estima un crecimiento en las exportaciones totales para el 2021 de 6,8%.

- El volumen de importaciones bajaría 10,2% en 2020. Este resultado es congruente con la contracción prevista en la demanda interna, que implicaría una caída en las importaciones de bienes de consumo, materias primas y de capital, y refleja también la menor demanda prevista de viajes por parte de residentes. Para el 2021, en línea con la recuperación de la actividad económica, las importaciones crecerían 5,4%.

Según el promedio de los aportes, se estima que en el 2020 la contracción económica estaría explicada principalmente por la caída en los servicios de hoteles y restaurantes, transporte y almacenamiento, el comercio y la manufactura. En particular:

- La drástica reducción en la actividad de hoteles y restaurantes (35%) que estaría asociada principalmente a la caída del turismo receptor, aunado a la disminución de la demanda local. El cierre de fronteras y las restricciones impuestas sobre los restaurantes para atender al público de forma presencial.

- La fuerte afectación en las actividades de transporte y almacenamiento en el 2020, las cuales obedecen a la disminución en las actividades relacionadas con el turismo receptor, y a las medidas de confinamiento y aislamiento social, que llevaron al menor uso de servicios de transporte de pasajeros y de carga por carretera, así como también de los servicios almacenamiento de mercancías.

- La contracción de la actividad comercial en el 2020, estrechamente relacionada con el comportamiento previsto para la manufactura y la construcción, y también para el consumo, debido a la menor comercialización de productos y la menor demanda por bienes duraderos y semiduraderos, tanto de origen nacional como importado, ligeramente compensado por la mayor comercialización de productos de primera necesidad (alimenticios y farmacéuticos).

- La caída prevista en la actividad manufacturera asociada con la evolución de la demanda interna y externa por productos del régimen definitivo de comercio. En el primer caso, derivada de productos vinculados con la agricultura, construcción y, en el segundo, de la contracción en el crecimiento de nuestros principales socios comerciales. A esto último se suma el impacto negativo asociado al cierre de fronteras con Nicaragua y Panamá, que afectó el comercio con el resto de los países de la región. Asimismo, aunque en menor medida, contribuyó la disminución en la manufactura de productos de los regímenes especiales, por la menor demanda externa por equipo e implementos médicos.

- También se prevé que la actividad agropecuaria se contraiga en el 2020, por la menor demanda externa de piña, flores, follajes, sandía y melón. En contraste, se prevé un relativo dinamismo en los productos con orientación al mercado local (hortalizas, raíces y tubérculos), que combina condiciones climáticas favorables para estos cultivos con una mayor demanda interna y una recuperación en la producción de banano. En conjunto, esta combinación de factores haría que las actividades agropecuarias muestren el menor nivel de afectación por la pandemia.

Por otra parte, en relación con la cuenta corriente, se estima un incremento en el déficit con respecto al 2019 (aunque es similar en relación con el promedio de los últimos seis años), explicado principalmente por la caída en las exportaciones de servicios, sobre todo el turismo. Adicionalmente, los flujos de ahorro externo previstos permitirían financiar en el 2020 la brecha en cuenta corriente y aumentar la posición de RIN a 16,0% del PIB. Esos flujos estarían dominados por créditos de apoyo presupuestario al Gobierno Central, mientras que se proyecta que los de inversión directa se reduzcan, en línea con la tendencia mundial. Así, a diferencia de lo observado en la historia reciente del país, se prevé que los flujos de inversión directa no alcancen para financiar el déficit de cuenta corriente.

Amerita señalar que el incremento previsto de ingresos para el Gobierno, que proviene principalmente de organismos multilaterales, aumentaría la participación del endeudamiento externo con mejor perfil financiero dentro del total de la deuda pública y en parte contribuiría a mantener una razón de activos de reserva a PIB de 15,6% en el bienio.

Si bien, a la severa caída en la producción seguiría una recuperación en las tasas de crecimiento, las proyecciones sugieren que no sería sino hasta finales de 2022 que se alcance un nivel de producto similar al observado en el cuarto trimestre de 2019. Más aun, la crisis actual podría tener un efecto duradero sobre el nivel del PIB, al impactar el tejido productivo.

Por último, se proyecta que para lo que resta del 2020 y en el 2021, la inflación, tanto general como subyacente, se mantendría por debajo del límite inferior del rango de tolerancia definido para la meta de inflación de mediano plazo, entre 2% y 4%.

Las proyecciones anteriores incorporan la información disponible al 28 de julio del presente año. No obstante, existen riesgos provenientes del contexto internacional e interno que, de materializarse, podrían generar desvíos en relación con los resultados proyectados. Estos riesgos son ahora mayores en comparación con lo señalado en el Programa Macroeconómico 2020-2021 y en el Informe de Política Monetaria de abril pasado, debido a los efectos de la crisis sanitaria.

Entre los principales riesgos para el contexto externo se identifican:

a) Una contracción de la economía mundial más profunda en el 2020 y una recuperación más lenta en el siguiente año, como consecuencia de una evolución desfavorable de la pandemia y la necesidad, por parte de las autoridades sanitarias en los diferentes países, de imponer medidas de confinamiento; y

b) Una reducción de los precios internacionales de las materias primas, en particular del petróleo, menor a la esperada, o incluso un aumento.

Por su parte, los principales riesgos internos se relacionan con:

a) Dificultades para controlar la tasa de contagio por COVID-19, que obligaría a las autoridades a aplicar medidas de contención más restrictivas, con consecuencias negativas para la actividad económica, las finanzas públicas, el comercio internacional y la estabilidad social de país;

b) Ausencia de consenso en torno a las medidas de contención fiscal, que acreciente el deterioro fiscal, por encima de lo previsto;

c) Un acceso del Gobierno al financiamiento externo por un monto inferior al proyectado; y

d) Una caída prolongada en la confianza de consumidores y empresarios, que retardaría la recuperación.

Subsiste también el riesgo de choques internos de oferta no anticipados, especialmente por condiciones climáticas adversas.

Finalmente, se indica que las condiciones financieras internacionales se han endurecido para Costa Rica. Aunque los bancos centrales de los países avanzados han relajado su política monetaria y las tasas de interés internacionales han caído, los rendimientos exigidos sobre la deuda externa de los mercados emergentes, incluido nuestro país, experimentaron fuertes aumentos en marzo y abril como consecuencia de la incertidumbre y la pérdida de apetito por riesgo en mercados financieros internacionales. Desde mayo, sin embargo, esos rendimientos han tendido a la baja, conforme empezaron a repuntar las economías avanzadas y el apetito por riesgo retornó parcialmente en los mercados.

2.2 Situación Financiera del Gobierno Central

Según lo indicado en la revisión del Programa Macroeconómico del Banco Central de julio 2020, la contracción de la actividad económica nacional por el impacto de la emergencia sanitaria, el efecto de la moratoria fiscal de tres meses establecida en la Ley 9830 “Ley de alivio fiscal” (estimada en 0,8% del PIB en el segundo trimestre), y la propia incertidumbre de los agentes económicos sobre la prolongación de la pandemia, que ha comprometido el cumplimiento de obligaciones tributarias, provocaron en junio de 2020 una contracción interanual de 11,6% en la recaudación tributaria[2].

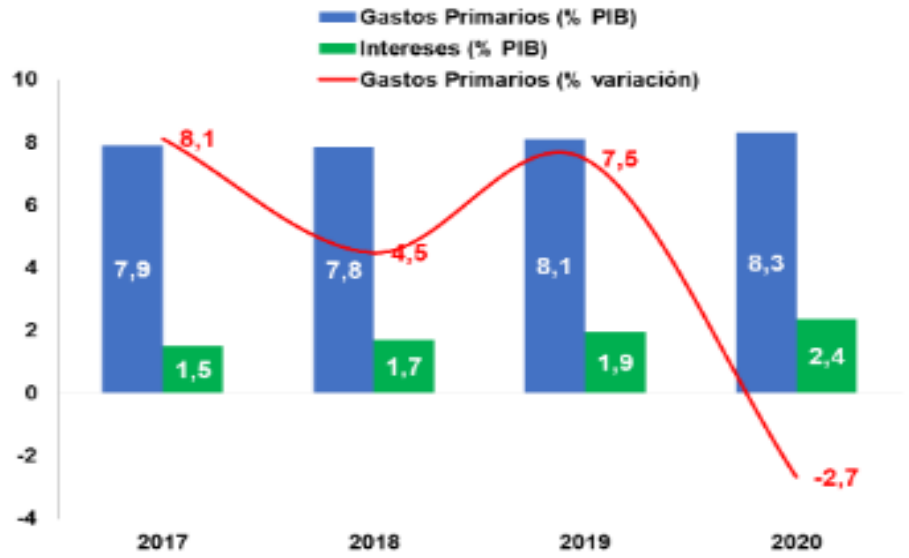
El mayor efecto de la crisis sanitaria en los ingresos tributarios (con moratoria) se observó en los rubros de aduanas, “otros ingresos tributarios” y renta. En los primeros dos casos repercutió la reducción de las importaciones ante la desaceleración de la actividad económica, la caída en los derechos de salida del territorio y el comportamiento del impuesto único a los combustibles. En el caso del impuesto a los ingresos y utilidades influyó la caída en el ingreso por el impuesto a las personas jurídicas y remesas del exterior. En contraste, los ingresos por impuesto al valor agregado interno (IVA), aumentaron un 12,3% (5,1% en junio de 2019), en lo que incidió el hecho de que 12 meses atrás se aplicaba el impuesto sobre las ventas y no el IVA.

En el caso de los gastos primarios se observa una caída, la cual es explicada por las menores transferencias corrientes y de capital y la desaceleración en las remuneraciones. En los dos primeros rubros influyó el menor flujo de recursos al Fondo Especial para la Educación Superior (FEES), a la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS) y al Fondo de Desarrollo Social y Asignaciones Familiares (FODESAF), en total alrededor de 0,3% del PIB; así como el menor giro de recursos a CONAVI (0,1% del PIB). Las remuneraciones (segundo rubro en importancia dentro de los gastos totales) mostraron una ligera desaceleración frente al mismo periodo de 2019 (2,2% contra 2,9%), evidenciando el impacto de las medidas administrativas de contención, especialmente, de los incentivos salariales.

No obstante, el repunte en el pago de intereses, en especial asociado a la deuda interna, llevó a un mayor crecimiento del déficit financiero. Cabe indicar que el incremento en el servicio de intereses explicó el 43% de dicho déficit, y además representó el 22% de los gastos totales (19% en igual periodo de 2019).

[2] En la exposición de motivos del segundo Presupuesto Extraordinario de la República 2020, se señala que la rebaja neta de ingresos corrientes es de aproximadamente ¢1.165.192,25 millones, de acuerdo con la certificación emitida por la Contraloría General de la República mediante oficio DFOE-SAF-0289 del 26 de junio de 2020

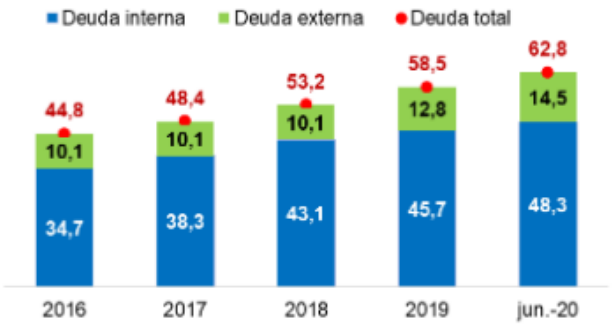
Gráfico N° 1
Gobierno Central: Gastos primarios e intereses
Acumulado a junio de cada año como porcentajes del PIB y variación interanual



Fuente**:** Ministerio de Hacienda.

A junio 2020, el saldo de la deuda del Gobierno Central y del Sector Público Global, como proporción del PIB, fue 62,8% y 79,7% respectivamente, para un incremento de 7,2 p.p. y 8,5 p.p. en ese orden, con respecto a lo observado en junio de 2019.

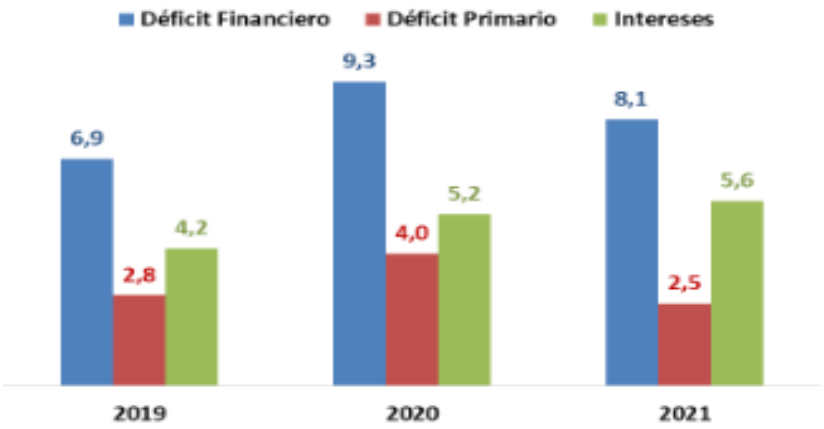
Gráfico N° 2
Gobierno Central: financiamiento neto y razón de deuda
Razón de deuda a PIB



Fuente: Banco Central de Costa Rica y Ministerio de Hacienda

Para finales del 2020 el Ministerio de Hacienda (MH) proyecta un déficit primario de 4,0% del PIB y un déficit financiero de 9,3%, valga indicar que el 2019 cerró con un déficit primario y financiero de un 2,78% y un 6,96% del PIB respectivamente y que antes de que surgiera lo del Covid-19, las proyecciones que se tenían para los referidos déficits eran de un 1,3% y un 6,2%[3]. Para el 2021 se prevé una reducción del déficit primario a 2,5% del PIB y del financiero a 8,1%; ello se explica por la recuperación de la actividad económica prevista para el próximo año y continuar con la estricta aplicación de la regla fiscal, con lo cual se estima una mejora en la recaudación tributaria y un recorte de los gastos corrientes primarios.

Gráfico N° 3
Resultado Financiero del Gobierno Central
Porcentajes del PIB



Fuente: Ministerio de Hacienda.

Por su parte, según lo indicado en el Programa Macroeconómico del Banco Central, la razón de deuda a PIB aumentaría a 70,2% este año y 76,6% el siguiente.

[3] Ministerio de Hacienda. "Coronavirus Una Crisis Sin Precedente Histórica". Juntos Podremos Salir de Esto. Presentación. 30 de abril de 2020.

Cuadro N° 2
Resultado financiero del Gobierno Central
Porcentajes del PIB

	2019	2020	2021
Ingresos totales	**14,8**	**13,8**	**14,3**
Ingresos tributarios	13,5	12,5	13,2
Ingresos no tributarios	0,2	0,2	0,2
Transferencias	0,6	0,7	0,7
Constribuciones sociales	0,2	0,2	0,2
Ingresos de capital	0,3	0,2	0,0
Gastos totales	**21,7**	**23,1**	**22,4**
Remuneraciones	6,8	7,2	6,5
Bienes y servicios	0,6	0,7	0,6
Pago de intereses	4,2	5,2	5,6
Transferencias corrientes	8,0	8,2	7,4
Gasto de capital	2,0	1,8	2,1
Otros	0,1	0,0	0,0
Balance primario	**-2,8**	**-4,0**	**-2,5**
Balance financiero	**-6,9**	**-9,3**	**-8,1**
Deuda total	**58,5**	**70,2**	**76,6**

Fuente: Ministerio de Hacienda

Si se consideran las estimaciones de la Dirección de Crédito Público y, partiendo de distintos escenarios para los resultados del balance primario y del balance financiero, la evolución de la deuda podría llegar al 92,68% del PIB para el 2024 en el escenario más desfavorable y al 81,76% en el escenario más optimista, según los supuestos que se utilicen.

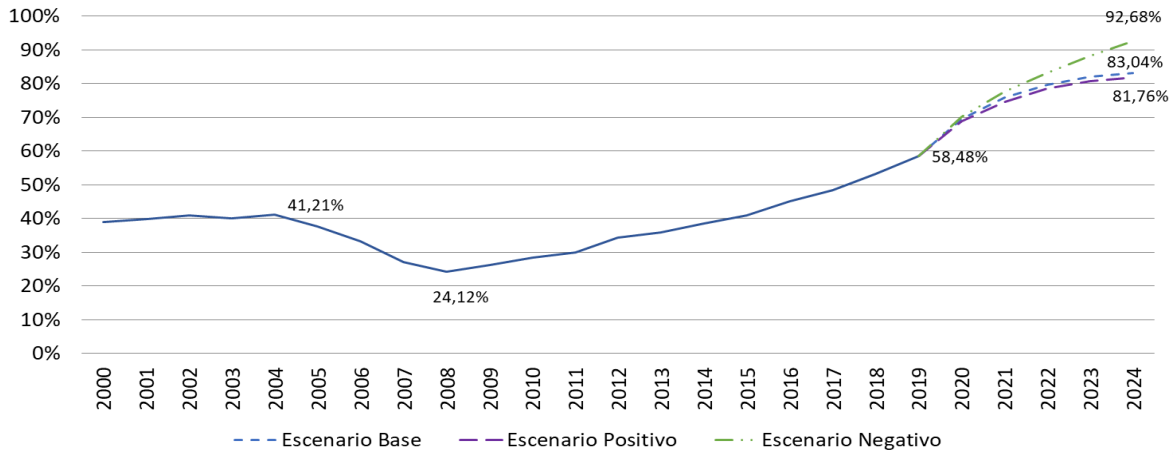
Cuadro N° 3
Evolución Deuda del Gobierno Central
Supuestos Escenarios
2020-2024

	2020	2021	2022	2023	2024
Balance Primario					
Escenario positivo	-3,4%	-1,9%	-1,0%	0,6%	1,9%
Escenario Base	-4,0%	-2,5%	-1,0%	0,6%	1,9%
Escenario Negativo	-4,6%	-3,5%	-1,8%	-0,9%	-0,1%
Balance Financiero					
Escenario positivo	-8,7%	-7,5%	-6,7%	-5,2%	-3,9%
Escenario Base	-9,3%	-8,1%	-6,8%	-5,3%	-4,0%
Escenario Negativo	-9,9%	-9,4%	-8,4%	-8,1%	-7,9%
Supuestos comunes					
Inflación	0,4%	0,6%	3,0%	3,0%	3,0%

Emisión de Eurobonos (millones de dólares)	0,0	1.500,0	1.000,0	1.000,0	1.000,0

Gráfico N° 4.

Gobierno Central:
Evolución (Proyección) Deuda/PIB.
Estimado 2024



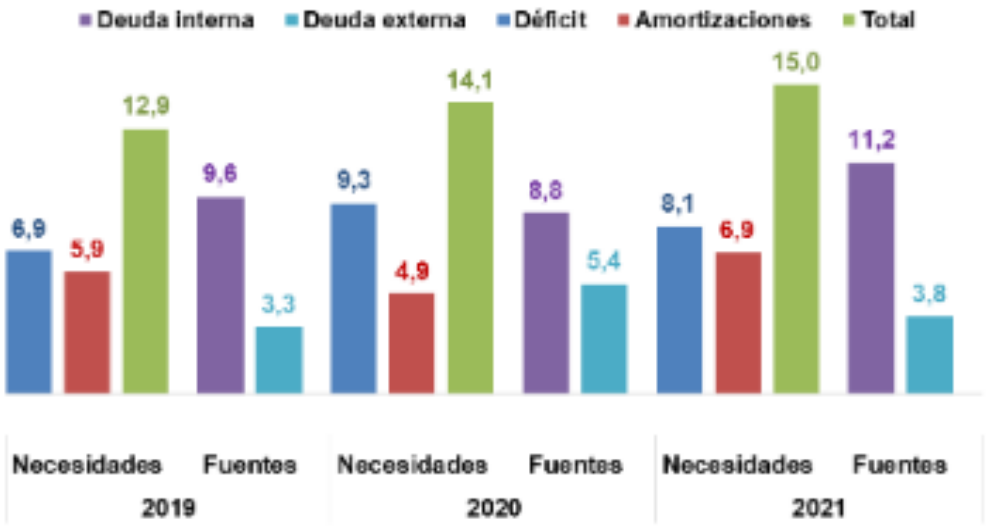
Fuente: Dirección de Crédito Público. Ministerio de Hacienda[4]

Como se observa, si se considera el escenario base y sin tomar medidas adicionales de control de la deuda, se esperaría que para el 2024 se alcance un superávit primario del 1.9%, un déficit financiero del 4.0%, lo cual arrojaría un nivel de deuda del 83.04% del PIB.

En relación con las necesidades de financiamiento, el Ministerio de Hacienda estima que en el 2020 y 2021, el requerimiento bruto alcanzaría 14,1% y 15,0% del PIB, respectivamente. Cabe indicar que, a pesar del mayor financiamiento requerido por parte del Gobierno Central, el acceso al financiamiento externo (créditos de apoyo presupuestario), así como el uso de parte de sus depósitos en el BCCR, permitirían reducir las presiones en las tasas de interés del mercado local.

[4] Correo electrónico enviado por la funcionaria Rossaura Trigueros Elizondo de la Dirección de Crédito Público el 7 de agosto del 2020.

Gráfico N°5.
Gobierno Central: necesidades brutas de financiamiento y fuentes de fondos
Porcentaje del PIB



Fuente: Ministerio de Hacienda

El repunte en las necesidades de financiamiento previsto para el 2021, estaría explicado por los mayores pagos por amortizaciones de deuda interna (aunque el Gobierno planea una estrategia activa de gestión de pasivos para efectuar canjes y reducir los vencimientos proyectados para el 2021). Se estima que en el 2021 el Gobierno colocaría bonos de deuda externa por USD1.500 millones, y tendría acceso a créditos de apoyo presupuestario, pero en menor cuantía (USD423,75 millones) en relación con el 2020.

Cabe indicar que, dada la diferencia que existe entre las tasas de interés de los créditos de apoyo presupuestario (CAP) y las que tendría que pagar el Gobierno si acude al mercado local, se esperaría obtener un ahorro en el gasto por intereses. Según las estimaciones del Ministerio de Hacienda, el acceso a los recursos de apoyo presupuestario pendientes de desembolsar entre el segundo semestre de 2020 y el 2022, así como por la colocación de bonos deuda externa prevista para el 2021 y 2022, permitiría, en estos tres años, un ahorro en intereses, que se estima en 2,3 p.p. del PIB, aunque es claro que el ahorro total es aún mayor porque se extiende por el plazo del endeudamiento. Por otra parte, según las estimaciones del Banco Central, cada $1.000 millones que el Gobierno requiera de financiamiento adicional en el mercado interno presionaría al alza las tasas de interés en torno a 30 p.b.

Cabe indicar que, dada la diferencia que existe entre las tasas de interés de los créditos de apoyo presupuestario (CAP) y las que tendría que pagar el Gobierno si acude al mercado local, se esperaría obtener un ahorro en el gasto por intereses. Según las estimaciones del Ministerio de Hacienda, el acceso a los recursos de apoyo presupuestario pendientes de desembolsar entre el segundo semestre de 2020 y el 2022, así como por la colocación de bonos deuda externa prevista para el 2021 y 2022, permitiría, en estos tres años, un ahorro en intereses, que se estima en 2,3 p.p. del PIB, aunque es claro que el ahorro total es aún mayor porque se extiende por el plazo del endeudamiento. Por otra parte, según las estimaciones del Banco Central, cada $1.000 millones que el Gobierno requiera de financiamiento adicional en el mercado interno presionaría al alza las tasas de interés en torno a 30 p.b.

En relación con el financiamiento externo para el 2020 se cuenta con $994 millones disponibles de los eurobonos del 2019, $309 millones disponibles de otros préstamos y $500 millones de la CAF. En adición a las fuentes anteriores se suman una serie de financiamientos en diferentes estados de negociación y estructuración que se resumen en el siguiente cuadro.

Cuadro N°4
Plan de Financiamiento para Apoyo Presupuestario y mitigación de los efectos por COVID 19

Organismo	Monto millones US$	Estatus
AGENCIA FRANCESA-BID	380,0	Aprobado por la Asamblea Legislativa mediante Ley N°9846
BCIE	300,0	Por Aprobar en Directorio del BCIE
FMI	504,0	Aprobado por Directorio del FMI
BANCO MUNDIAL	300,0	Por Aprobar en Directorio del BM
CAF	50,0	En proceso de estructuración
CAF Apoyo Presupuestario II	500,0	En proceso de estructuración Total de Crédito US$500 – Capitalización de US$120 millones
BID-SDL	250,0	En proceso de estructuración
BID Proteger	245,0	En proceso de Estructuración e incluirá una donación por US$20 millones
Total	**2.529,0**	

Fuente: Ministerio de Hacienda.

El incremento en el gasto corriente para enfrentar la crisis sanitaria y económica puede llevar a que se supere el límite de crecimiento del 4,67% que se le estableció para el 2020, por la aplicación de la regla fiscal creada en la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas (Ley 9635). Este gasto creció un 4,41% en el presupuesto inicial aprobado para el 2020, lo que dejaba un espacio para gasto corriente

adicional de unos ¢19.800 millones, considerando el límite señalado. Una cifra superior a este monto implicaría una violación a la mencionada regla.

Sin embargo, en el artículo 16 de la citada Ley se establecieron cláusulas de escape (situaciones) que permiten la suspensión de la aplicación de la regla fiscal, las cuales se estarían dando actualmente. La primera situación tiene que ver con una declaratoria de emergencia nacional, cuya atención implique una erogación de gasto corriente igual o superior al 0,3% del PIB. La segunda se daría cuando la economía atraviese por una recesión económica o se tengan proyecciones de crecimiento económico inferiores al 1%. En este sentido, el Ministerio de Hacienda mediante el oficio DM-0392-2020 del 7 de abril del 2020[5], le comunicó a la Asamblea Legislativa la aplicación de la cláusula de escape para algunas entidades.

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)[6].

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*" [7]. 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.

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

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[8], 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°5
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.

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

En “Otros Tributos”[9] 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.

Por su parte, el informe sobre “*Brecha por gastos tributarios*” del FMI [10] 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.

III. ANÁLISIS DE LA PROPUESTA

Como se indicó anteriormente, el proyecto de ley plantea dos nuevos incisos 36) y 37) al artículo 8 y una modificación al inciso 3) del artículo 11, ambos de la ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, N.° 9635.

El artículo 8 establece las exenciones a la aplicación del IVA y en detalle se incluye:

a) La importación de embarcaciones utilizadas por la flota pesquera nacional para la pesca de organismos vivos cuyo medio y ciclo de vida total, parcial o temporal se desarrolle dentro del medio acuático marino, y que constituyan flora y fauna acuáticas susceptibles de ser extraídas sosteniblemente o bien, de la cosecha de la acuicultura en el mar patrimonial y sus aguas marinas interiores; igualmente estarán exentos sus motores, refacciones y partes; la construcción de infraestructura pesquera, todo el instrumental tecnológico utilizado por aquéllas a título de ayudas de navegación, los artes de pesca y los servicios de dique seco en lo que toca al mantenimiento y reparación de las antedichas embarcaciones. Los bienes objeto de exención mencionados, no así los servicios, serán definidos por el Ministerio de Agricultura y

[9] 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.

[10] 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.

Ganadería, para lo cual este deberá considerar el criterio técnico del Instituto Costarricense de Pesca y Acuicultura (INCOPESCA), de conformidad con las disposiciones contenidas en el inciso d) del artículo 14 de la Ley de Pesca y Acuicultura, N°8436.

b) Todos los productos o derivados provenientes de la captura de la flora y la fauna marinas por parte de la flota pesquera nacional, o bien, de la cosecha de la acuicultura, para el consumo humano y animal.

Por otra parte, la modificación al inciso 3) del artículo 11 pretende excluir de la tarifa reducida del 1% en la aplicación del IVA a los productos de pesca ya que pasarían a estar exonerados.

Adicionalmente con la reforma al inciso d) del artículo 14 de la Ley de Pesca y Acuicultura, N.° 8436, reafirma que INCOPESCA elaborará anualmente la lista de los bienes exentos mencionados en el inciso 36) del artículo 8 de la Ley N°9635, inciso creado en este mismo proyecto de ley.

Es importante señalar que la Ley N°9635 se publicó el 4 de diciembre del 2018, en dicha ley se establece que el Título I (Ley del Impuesto al Valor Agregado, Reforma Integral a la Ley N°6826 Ley de Impuesto General sobre las Ventas) entrará a regir seis meses después de la publicación de la norma, contados a partir del primer día del mes siguiente a su publicación, es decir rige a partir del 1° de julio de 2019.

Por otra parte, cabe indicar que, en el Título V Disposiciones Transitorias de la citada Ley N°9635, se incluyen en el Capítulo I las disposiciones transitorias relacionadas con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en este caso, 18 disposiciones transitorias.

Por su parte, con respecto a la tarifa aplicable del IVA que recae sobre los productos en general, debe indicarse que la Ley N°6826 establece en su artículo 10, una tarifa del impuesto del 13% para todas las operaciones sujetas al pago del impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1 de esa normativa. Dicha tarifa general aplicaría sobre el valor agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios, siendo que, la ley establece 35 casos de exenciones de bienes y servicios, doce casos de no sujeciones al pago de este impuesto, así como, diez casos con tarifas reducidas para ciertos productos y servicios. Con la propuesta de Ley se agregarían dos nuevas exenciones y se eliminaría de la tarifa reducida del 1% los insumos de pesca.

3.1 Generalidades del Sector Pesquero

El sector pesquero nacional incluye subsectores como la pesca comercial, artesanal, deportiva, turística y la acuicultura.

La institución rectora del sector pesquero costarricense es INCOPESCA y la pesca y acuicultura son parte del sector primario de la economía.

INCOPESCA aboga por el desarrollo de una actividad pesquera responsable sostenible,

> *"Nuestro país tiene una gran riqueza marina, que debe de ser aprovechada responsablemente, tanto a nivel de aguas marinas y continentales, teniendo condiciones favorables para el desarrollo de la acuicultura en general.*
>
> *La riqueza de nuestros mares no solamente está en el aprovechamiento comercial de los recursos pesqueros sino también en el desarrollo potencial de las actividades ligadas al turismo y a la pesca turística deportiva, actividades todas en las cuáles pese a su complejidad, debe buscarse un equilibrio en su interacción y zonas de actividad, pues todos aprovechan aguas de un mismo mar y los recursos con que finalmente cuentan son recursos compartidos.*
>
> *En este cambio actual y necesario sobre la forma del aprovechamiento de los recursos pesqueros debe apostarse indiscutiblemente a la pesca responsable y sustentable, que permita no sólo la sostenibilidad de los recursos hidrobiológicos, el desarrollo de los pescadores y las comunidades que gracias a su aprovechamiento encuentran su medio de vida y la posibilidad de su mejoría económica y social."*[11]

En el año 2018, se estima que el aporte en valor agregado de la Pesca y Acuicultura fue de ¢24.283 millones[12], representando alrededor del 1,5% del sector primario de la economía.

En los últimos años la producción en acuicultura ha tenido un comportamiento creciente, no así la actividad pesquera marítima y de agua dulce, que ha decrecido especialmente en los últimos dos años.

---

11 https://www.incopesca.go.cr/acerca_incopesca/transparencia_institucional/planes_institucionales/plan_operativo_institucional/plan_operativo_institucional_2019.pdf

12 http://www.sepsa.go.cr/docs/2019-013-Indicadores_Macroeconómicos_2015-2019.pdf

"En tilapia en el último año se produjeron 23 972 toneladas métricas, destinadas a mercado tanto interno como internacional. En el caso de la trucha fue de 773 toneladas métricas destinadas al mercado interno.

Otro sector que está con buenos resultados son los cultivos en aguas salobres como el camarón, del género litopeneaus que alcanzó una producción de 3 043 toneladas métricas en el último año. Por otra parte, en cuanto a producción de langostino o Gigante de Malasia, aunque a escala muy pequeña, se han generado producciones de alrededor de 0,5 toneladas por año. La búsqueda de alternativas productivas rentables para los pescadores, lo viene realizando el INCOPESCA en el desarrollo de proyectos de cultivo de organismos marinos como es el cultivo en líneas de la ostra japonesa, que es llevado a cabo por un grupo organizado de pescadores.

Las pesquerías marinas mayormente analizadas en Costa Rica son la de especies demersales y pelágicas capturadas por la flota artesanal en pequeña escala, la del camarón capturada por la flota de arrastre y la de la sardina capturada por la flota bolichera. Las primeras dos pesquerías están sufriendo de importantes problemas de sobre pesca, no así la sardinera en donde la flota está compuesta por únicamente dos embarcaciones.

En el caso del atún pescado con redes de cerco dentro de la ZEE costarricense, las medidas de manejo se hacen a través de la Comisión Interamericana del Atún Tropical como órgano intergubernamental que genera medidas de ordenación para los túnidos y especies afines en todo el Pacífico Oriental Tropical."[13]

Costa Rica posee un territorio marítimo diez veces más grande que el continental, "*el país cuenta con sólo 51.100 km2 de extensión territorial continental, pero con un área marina que supera en más de diez veces su superficie terrestre. En ella alberga alrededor de 90 000 especies, es decir, aproximadamente el 4,5% de la biodiversidad global. Cuenta con 1.016 km de línea de costa en el litoral Pacífico y 212 km en el litoral Caribe, una plataforma continental de 589 163 km2 y una zona económica exclusiva de 613.683 km2 (589.683 km2 en el Pacífico y 24.000 km2 en el Caribe). Dada esa extensión costera, la extracción de recursos pesqueros marinos en el país, tiene alta relevancia socioeconómica ante la elevada población que depende de la actividad. La acuicultura, por su parte, involucra gran número de pequeños y medianos productores, quienes se dedican en especial a la de tipo continental de agua dulce (truchas y tilapias), que se ha favorecido por la creciente demanda del mercado internacional, en especial, la de tilapia*."[14]

13 https://www.incopesca.go.cr/acerca_incopesca/transparencia_institucional/planes_institucionales/plan_operativo_institucional/plan_operativo_institucional_2019.pdf

14 Idem

Como se observa, la actividad pesquera tiene un aporte relativamente bajo dentro del valor total del sector primario de la economía, que a pesar de tener una riqueza en nuestros mares la explotación nacional de dichos recursos ha tenido variaciones relativas decrecientes en los últimos años y el crecimiento se ha dado en los procesos de cultivo, es decir en la acuicultura, la cual en principio puede ser una actividad más sostenible. De igual manera, la pesca deportiva y turística puede hacia futuro representar opciones de desarrollo sostenible de la actividad.

Con base con lo anterior, la propuesta de ley, al proponer la exención de pago del tributo del IVA, lo que buscaría es promover todos los ámbitos de la actividad de pesca y acuicultura.

3.2 Del Impuesto al Valor Agregado y su Aplicación

El impuesto al valor agregado es una modalidad de los impuestos generales sobre el consumo, éstos son recaudados sobre un gran número de bienes y servicios. En relación con las tarifas pueden existir uno o varios tipos incrementados para los productos que son considerados de lujo, y uno o varios tipos reducidos (comprendido el tipo igual a cero) para los que se consideran como bienes de primera necesidad.

Conceptualmente, el IVA es un impuesto sobre las ventas en términos genéricos, que grava el valor añadido empresarial y que, por tanto, la sujeción pasiva recaerá sobre el empresario generador de tal valor. Este tipo de imposición se aplica al valor que añade una empresa a los bienes y servicios que adquiere de otras empresas, o de otra forma, al incremento de valor aportado por una empresa al proceso de producción y distribución de bienes y servicios. El impuesto citado contempla la “repercusión del impuesto” que consiste en trasladar al adquirente de un bien o servicio gravado, el importe de la cuota tributaria.

El siguiente ejemplo muestra la mecánica simplificada, con un IVA generalizado de 10%.

a) La empresa *A* produce, a partir de recursos naturales, el bien *X1*, al que fija un precio de 100 por unidad.
b) *A* vende *X1* a *B*, con un precio de 100, y añade 10 en concepto de IVA. Por lo tanto, *B* paga a *A* 110. *Resultado fiscal*: *A* es deudor del fisco por 10
c) *B* transforma industrialmente cada unidad de *X1* en una unidad de *X2*, bien al que fija un precio de 150.
d) *B* vende *X2* al distribuidor *C*, adicionando IVA por 15. Por lo tanto, *C* paga a *B* 165. *Resultado fiscal*: *B* es deudor del fisco por 5 = (15 - 10)
e) *C* distribuye *X2* en el comercio minorista, fijando un precio de 200.
f) *C* vende *X2* a la tienda *D*, adicionando IVA por 20. Entonces, *D* paga a *C* 220. *Resultado fiscal*: *C* es deudor del fisco por 5 = (20 - 15)
g) *D* vende *X2* al público, fijando un precio neto de 240.

h) El consumidor final *F* compra *X2* en la tienda *D*. *F* paga por el producto 264. *Resultado fiscal*: *D* es deudor del fisco por 4 = (24 - 20)

Como se puede apreciar en el ejemplo, todo el monto acumulado del impuesto (10+5+5+4=24) es soportado por el consumidor final (*F*), pero ha sido percibido en varias etapas intermedias: percepción (A+B+C+D) = impuesto pagado por el consumidor final, siendo que en el proceso se aplican diversos créditos fiscales: ¢10 en el caso de B, ¢15 en el caso de C y ¢20 en el caso de D.

La anterior mecánica de aplicación y pago del impuesto queda plasmada en el artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado N°6826:

> *"Artículo16- Determinación del impuesto. El impuesto que debe pagarse al fisco se determina por la diferencia entre el débito y el crédito fiscal.*
>
> *El débito fiscal se determina aplicando la tarifa de impuesto a que se refieren los artículos 10 y 11 de esta ley, según corresponda, al total de ventas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas.*
>
> *El contribuyente queda obligado a trasladar el débito fiscal a quien adquiera el bien o el servicio, el cual queda obligado a pagarlo.*
>
> *El crédito fiscal nace en el momento en que, con posterioridad a que ocurra el hecho generador, el contribuyente dispone de la correspondiente factura, los comprobantes de pago de este impuesto en aduanas, según corresponda o cuando se trate de descuentos en otro documento expedido por el contribuyente, en las condiciones que se determine reglamentariamente.*
>
> *Cuando el crédito fiscal sea mayor que el débito en un periodo fiscal, la diferencia constituye un saldo del impuesto a favor del contribuyente que podrá compensarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28 de esta ley".*

A continuación, se enumeran algunas ventajas y desventajas del IVA.

Recuadro N° 1
Algunas ventajas y desventajas del IVA

Ausencia del efecto cascada: La recaudación del IVA se hace a lo largo del proceso de producción, con lo cual los productores pueden recuperar el impuesto que pagaron por los insumos, de esta forma no se afecta el precio de éstos.	***Administración del impuesto para las autoridades fiscales.*** Da lugar a un sistema más complejo que un impuesto sobre las ventas al detalle -especialmente en lo referente a su introducción- y que necesita más preparación y documentos. Esto es, que la administración del impuesto del IVA se torna más compleja y costosa. Desde la óptica de la Administración Tributaria, el IVA requiere una amplia implementación de los sistemas contables en las empresas que

	garantice la correcta identificación de los valores añadidos. Además, la administración tributaria debe establecer sistemas de control que permitan identificar correctamente el IVA devengado y evitar el posible fraude del impuesto.
Facilidad para gravar los servicios y deducir el impuesto: En el marco de un sistema de IVA se facilita gravar los servicios porque la mayor parte de éstos son realizados por empresas que los prestan a otras empresas, que igualmente buscan estar sujetas al IVA para obtener el reembolso del impuesto que han pagado sobre sus insumos.	***Costos de administración para las empresas.*** En el contexto del IVA, la necesidad de llevar una contabilidad rigurosa podría provocar un exceso sobre los costos usuales en este campo, lo cual resulta especialmente importante para aquellas empresas más pequeñas que eventualmente podrían quedar en condiciones desventajosas frente a la competencia.
Simplifica la determinación de créditos fiscales. Es más fácil en el marco del IVA deducir el impuesto ya soportado por los bienes de producción, tales como maquinaria, vehículos, los materiales de construcción, los combustibles, la electricidad, y los servicios, en virtud de que no es necesario verificar la utilización que se hace de los productos, en cuanto a si están incorporados o no al bien.	
Disminución de la evasión fiscal. El IVA es un impuesto que está considerado como de mayor dificultad para la defraudación fiscal que el impuesto sobre las ventas al detalle. i. Existe respaldo de las facturas que el vendedor debe suministrar para obtener el reembolso del impuesto que ha pagado sobre los medios de producción; ii. Existen menos oportunidades para la colusión entre compradores y los vendedores para falsificar los precios, por el interés del comprador de que en la factura aparezca un precio de compra alto, para obtener un crédito fiscal elevado, en tanto que es interés del vendedor que el precio de venta y el impuesto sean lo más bajos posibles, para minimizar el importe del impuesto; iii. En el marco del IVA es obligación del contribuyente aportar la prueba para la obtención de créditos fiscales, en tanto que con un impuesto sobre las ventas al detalle, le compete a las autoridades fiscales la verificación del impuesto pagado, por lo que en teoría existiría un mayor control y fiscalización por parte de la Administración Tributaria sobre las diferentes transacciones entre negocios, pues cada uno de	

ellos podrá acreditar los insumos gravados que adquieren de los otros y sobre los cuales deberá tener los comprobantes respectivos, lo que implica una disminución en los niveles de evasión.	

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.

3.3 Importancia del IVA en los Ingresos Tributarios

A continuación, se hace referencia a la importancia relativa del IVA en la recaudación de ingresos tributarios y la situación actual producto de la pandemia generada por el COVID-19.

De acuerdo con las cifras incluidas en la Ley de Presupuesto de la República para el ejercicio presupuestario 2020[15] la recaudación tributaria se concentra en cinco impuestos, destacándose el impuesto sobre los ingresos y utilidades que representa un 38,2% de la recaudación y el impuesto sobre el valor agregado (anteriormente impuesto sobre las ventas) con un 34,8% del total de la recaudación.

En el siguiente cuadro se muestran los principales impuestos, en el período 2018-2019.

Cuadro N°7
Composición porcentual por ingresos tributarios
(en millones de colones, variaciones porcentuales y como porcentaje del PIB)

Concepto	Liquidación	2019		Variación %	Variación %
	2018	Presupuesto	Revisión a/	Pto 2019/2018	Rev 2019/2018
Ingresos tributarios	**4.567.131,6**	**4.733.391,0**	**4.853.101,7**	**3,6%**	**6,3%**
% del PIB	**13,2%**	**13,0%**	**13,3%**		
Ingresos y Utilidades	1.699.258,4	1.746.980,0	1.871.901,4	2,8%	10,2%
Ventas	**1.487.620,0**	**1.569.400,0**	**1.607.663,3**	**5,5%**	**8,1%**
Interno	**779.416,3**	**817.100,0**	**900.291,7**	**4,8%**	**15,5%**
Aduanas	**708.203,7**	**752.300,0**	**707.371,6**	**6,2%**	**-0,1%**

[15] https://www.hacienda.go.cr/docs/5de6dafad4e95_Detalle_Ingresos2020.pdf

Combustibles (IUC)	517.665,8	530.000,0	530.000,0	2,4%	2,4%
Selectivo de Consumo	221.200,1	222.292,0	192.000,0	0,5%	-13,2%
Derechos de importación	149.017,0	155.000,0	147.500,0	4,0%	-1,0%
Propiedad de vehículos	171.522,6	176.000,0	177.000,0	2,6%	3,2%
Otros ingresos tributarios	320.847,6	333.719,0	327.037,0	4,0%	1,9%

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 estimaba 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 esperaba que la recaudación alcanzara los ¢1.771.136,3 millones. Sin embargo de conformidad con reestimación de los ingresos del Gobierno Central para el ejercicio económico del 2020, a junio 2020, se tiene que con base en la certificación de la CGR (DFOE-SAF-0289), se espera una recaudación del IVA de ¢ 1.355.100,00 millones lo que implica una disminución de ingresos por ese concepto de ¢416.036,30 millones en comparación con la incorporada en el presupuesto actual.

3.4 Sobre el Impacto de la Propuesta en las Finanzas Públicas

Valga indicar que resulta imposible generar datos específicos de los productos que se exonerarían con este proyecto, por lo cual, no se tiene cuantificado el monto de la recaudación por ese concepto y la estimación correspondiente de lo que dejaría de percibir el Gobierno con la aprobación de esta iniciativa.

No obstante, lo anterior, se debe tomar en cuenta que de acuerdo con estimaciones del Banco Central de Costa Rica y recogidas por la Secretaría Ejecutiva de Planificación Sectorial Agropecuaria (SEPSA)[16], la actividad agrícola representa un 4,2% del PIB nacional. Del total de la producción agrícola alrededor del 1, 8 % es aportado por la pesca y acuicultura. Considerando que la pesca y acuicultura tienen una producción anual aproximada a los ¢24.000 millones[17], es decir un 0,07% del PIB, y que parte de los productos relacionados con el sector pesquero ya se benefician con una tarifa reducida del 1%, se podría decir que los eventuales ingresos que se dejarían de percibir por concepto del IVA producto de la exoneración no serían significativos en relación con la recaudación total, por lo que sería resorte del legislador sopesar la conveniencia y oportunidad de aplicarlas, en función del cosmos

[16] http://www.sepsa.go.cr/docs/2019-013-Indicadores_Macroeconómicos_2015-2019.pdf
[17] http://www.sepsa.go.cr/docs/2019-013-Indicadores_Macroeconómicos_2015-2019.pdf

socio-económico, que incluye las finanzas públicas, el crecimiento económico y el bienestar social.

Sin embargo, se llama la atención en cuanto a que en el proyecto no se proponga una fuente alternativa de financiamiento para el erario público que compense la reducción de los ingresos. Situaciones como la expuesta, hace que la brecha entre gastos e ingresos del gobierno se ensanche cada vez más, provocando un mayor desbalance fiscal en una coyuntura, donde el déficit fiscal rondaría el 9.3% del PIB para finales del 2020, según las proyecciones ya mencionadas del Ministerio de Hacienda.

Cabe resaltar que, en reiteradas ocasiones el Ministerio de Hacienda, se ha pronunciado sobre este tipo de proyectos que pretenden establecer exenciones del IVA o tarifas diferenciadas, específicamente, en su nota de respuesta al criterio sobre el expediente N° 21.966[18] solicitado por la Comisión de Asuntos Hacendarios, se señala lo siguiente:

> *"Cuando se toma la decisión de establecer una tarifa reducida o una exención en el IVA, además del gasto tributario que implica, se debe considerar los problemas que pueden acarrear la acreditación del impuesto soportado en la adquisición de otras mercancías, las cuales sí están sujetas a la tarifa general o a tarifa reducida. Lo anterior provoca que los contribuyentes no puedan acreditar la totalidad del tributo pagado, forzando entonces a llevarlo al costo de la mercancía, encareciendo el precio final del producto."*[19]

Además, se indica que (…) al definir una tarifa diferenciada en relación con la tarifa general del 13% se distorsiona el diseño del impuesto, siendo que entre más apegado esté el IVA a los principios de neutralidad, trazabilidad y suficiencia recaudatoria, más sencillo será constatar sus beneficios. Así, entre más excepciones a esta regla se incorporen al texto legislativo, más se difuminan las ventajas del IVA, tal y como sucede con el establecimiento de exoneraciones y tarifas reducidas. Además, agrega que diversos estudios han señalado que la tarifa general del IVA en Costa Rica, del 13%, es de las más bajas de América Latina, de los países miembros de OCDE y del mundo, por lo que, han recomendado evitar, hasta donde sea posible, las exoneraciones y las tarifas diferenciadas para no distorsionar el diseño del impuesto.

Por otra parte, considera que las exoneraciones objetivas y las tarifas reducidas del impuesto aplicadas de forma general son regresivas, porque con la intención de beneficiar a los consumidores de menores capacidades económica se termina

[18] Expediente N°21966 "Ley para proteger a las familias y empresas costarricenses de aumentos en las tarifas de electricidad a causa del IVA".
[19] Criterio emitido por la Viceministra de Ingresos del Ministerio de Hacienda a la Comisión de Asuntos Hacendarios. Oficio DVMI-0263-2020 del 28 de julio de 2020.

beneficiando en una mucho mayor proporción a los de mayor capacidad económica, por lo cual sugiere valorar otras opciones para lograr el objetivo propuesto sin afectar la progresividad integral del sistema tributario, señalando como alternativa aplicar la compensación a los sectores afectados mediante otras formas de reconocimiento del gasto.

Adicionalmente, esta asesoría advierte que, en la corriente legislativa se encuentran varias iniciativas que buscan posponer el cobro del IVA por un período determinado, agravando la situación fiscal en que se encuentra el Gobierno, siendo que, ninguna de las propuestas cuantifica el impacto en finanzas del Estado o bien el mecanismo de compensación de los ingresos que dejará de percibir el Gobierno por dichas exoneraciones, que se constituyen en un gasto tributario para éste.

Algunos proyectos, ya aprobados en plenario legislativo, pretenden atrasar el cobro del IVA por un año más, como en el caso del expediente N°21934 “Ley de atención al sector turismo debido a la emergencia nacional por COVID-19 mediante la modificación al transitorio IX de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, Ley N.º 9635, de 3 de diciembre de 2019”, ahora **Ley 9882**, publicada el 19 de agosto del 2020 y relacionada con el sector turismo.

A manera de referencia, en la siguiente tabla se presentan algunas de las iniciativas relacionadas con la exoneración o moratoria del IVA, en algún sector económico, servicio determinado o en un producto específico, además, se detalla el proponente y la información sobre su tramitación según órgano legislativo, al corte del 01 de setiembre 2020.

Tabla N°1
Iniciativas de ley relacionadas con exoneración de tributos para hacer frente a la pandemia de COVID-19

Expediente	Título	Tramitación	Exoneración o moratoria de IVA en:	Proponente
21.444	Ley de moratoria del impuesto al valor agregado para la canasta básica, alquileres y servicios públicos	En plenario Puesto 73 Dispensado de todo trámite	Canasta básica; alquileres de casas y comercios; agua y electricidad.	Harllan Hoepelman Páez Varios diputados y diputadas
21.637	Adición de un transitorio V bis a la ley N.° 9635, Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, para el impulso de la reactivación económica.	Puesto 1 del orden del día del Plenario. Dispensado de todo trámite.	Servicios de ingeniería, arquitectura, topografía y construcción de obra civil prestados a los	Varios diputados y diputadas

		(veto 20/08/2020)	proyectos registrados o visados	
21.963	Ley para la recuperación económica después de emergencias.	Puesto 76 en el orden del día del Plenario. Dispensado de todo trámite.	Alquileres, la electricidad y la venta o entrega de agua que paguen las MIPYMES. También agua y electricidad para sector residencial.	Carlos Luis Avendaño Calvo y Xiomara Priscilla Rodríguez Hernández
22.075	Ley de incentivo a la producción agropecuaria y a la pesca debido a la emergencia nacional del COVID-19	Comisión de Agropecuarios	Insumos agropecuarios y de pesca	Franggie Nicolás
21.850	Moratoria para el cobro del impuesto al valor agregado de la canasta básica para paliar los efectos económicos del COVID-19en la población vulnerable	Puesto 37 en la Comisión de Hacendarios	Canasta básica	Dragos Dolanescu
21.911	Exoneración temporal del IVA a los productos de higiene y limpieza.	Puesto 78 en la Comisión de Económicos	Productos de Higiene y limpieza	María Vita Monge
21.934	Ley de atención al sector turismo debido a la emergencia nacional por COVID-19 mediante la modificación al transitorio IX de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, Ley Nº 9635, de 3 de diciembre de 2019.	Ley 9882 Publicada el 19/08/2020	Turismo	Roberto Thompson

Fuente: Elaborado por Michelle Chinchilla Calderón, Área de Investigación y Gestión Documental, Departamento de Servicios Técnicos. 01 de setiembre de 2020

En otro orden sobre las adiciones y reforma propuestas se advierte lo siguiente:

1. Técnicamente, no debería de eliminarse la necesaria concurrencia del Ministerio de Hacienda en la definición de listas de productos y servicios exonerados, pues es la especialidad de la cartera y la instancia encargada de aplicarla.
2. Deberían de establecerse mejores parámetros para determinar los bienes y servicios indispensables que deben de ser exonerados, pues la definición concreta la da el Poder Ejecutivo.
3. La exoneración tal y como está planteada genera una discriminación con actividades bienes y servicios realizados por extranjeros, pues se menciona

pesca nacional, creándose la duda de cuándo están involucrados extranjeros, esto no aplicaría lo que podría eventualmente generar roces de constitucionalidad en relación con tratados o convenios intenracionales que garantizan trato nacional.

4. No queda claro cuál es el órgano competente para definir o recomendar la lista de los servicios relacionados con la reforma que estarían exentos del IVA, pues son excluidos de la competencia del MAG, INCOPESCA y del Ministerio de Hacienda y dependerá de si dichos servicios son públicos deberá participar la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos.
5. El actual subinciso d) del inciso 3 del artículo 11 de la Ley Nº 6826 actual, establece una tarifa diferencia de un 1% del IVA para los productos veterinarios y los insumos agropecuarios y de pesca, a excepción de los de pesca deportiva, que definan de común acuerdo el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) y el Ministerio de Hacienda. Este subinciso se modificaría con el proyecto para eliminar lo referente a los insumos de pesca, dada la reforma, aspecto que se considera valorar, dado el cambio de perspectiva que se daría.
6. Se llama la atención que no se hace ninguna diferencia con la pesca deportiva y la de producción, tal y como está previsto actualmente con la tarifa diferenciada, por lo que la primera en los términos que se propone disfrutaría de la exención.

La reforma del inciso d) del artículo 14 de la Ley Nº 8436, dispone que el INCOPESCA elabore anualmente un informe con la lista de todos los bienes mencionados en el inciso 36) del artículo 8 que se adicionaría con el proyecto de ley y lo envie al Ministerio de Agricultura y Ganadería para su consideración.

A continuación, se expone un cuadro comparativo sobre la norma actual y la propuesta.

Inciso d) del artículo 14 de la Ley Nº 8436 vigente	**Inciso d) propuesto para el artículo 14 de la Ley Nº 8436**
"Artículo 14.-Las atribuciones del INCOPESCA, además de las ordenadas en la Ley Nº 7384, Creación del Instituto Costarricense de Pesca y Acuicultura, serán las siguientes: (…) d) Coordinar con el Ministerio de Relaciones Exteriores y el Ministerio de Comercio Exterior para promover la	"Artículo 14.-Las atribuciones del INCOPESCA, además de las ordenadas en la Ley Nº 7384, Creación del Instituto Costarricense de Pesca y Acuicultura, serán las siguientes: (…) d) Coordinar con el Ministerio de Relaciones Exteriores y el Ministerio de Comercio Exterior para promover la comercialización de los productos de la

comercialización de los productos de la industria pesquera nacional.	industria pesquera nacional. **En este sentido, Incopesca elaborará un informe aual que incluirá la lista de todos los bienes mencionados en el artículo 38) del artículo 8 de la Ley de fortalecimiento de las Finanzas Públicas, Nº 9635, de 03 de diciembre de 2018 y lo remitirá al Minsiterio de Agricultura y Ganadería.**

Sobre la reforma se hacen las siguientes observaciones:

1. Debe de mejorarse la redacción de la reforma para un mejor entendimiento de la disposición.
2. Desde la perspectiva de esta asesoría es incorrecto ligar las labores del Minsiterio de Relaciones Exteriores y Culto, Ministerio de Comercio Exterior, MAG con el INCOPESCA, en relación con la comercialización de los productos de la industria pesquera nacional con una norma sobre elaboración de listas para la exención de IVA de bienes y servicios relacionados con la pesca y acuicultura, a cargo del INCOPESCA, pues no tiene relación para los efectos de la regulación.

   En ese sentido, se recomienda ubicar la norma con una mejor redacción en un inciso aparte, haciéndose las modificaciones de numeración que correspondan.

IV. ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA

Se sugiere que el artículo 1 se divida en dos artículos, uno con las adiciones propuestas y otro con la reforma pretendida.

Respecto a las adiciones y reformas los planteadas en los dos artículos del proyecto de ley, las mismas no corresponden técnicamente a la Ley Nº 9635, sino a la Ley N° 6826, Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado, de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, pues la primera modificó esta ley y los artículos previstos en la iniciativa legislativa corresponden a la Ley Nº 6826 y no a la Nº 9635.

En la redacción del nuevo inciso 36) del artículo 8 a la Ley Nº 6826 debe de omitirse el pronombre posesivo “nuestro”, pues es no es propia de una disposición normativa legal.

V. ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO

Votación

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

Delegación

La iniciativa NO puede ser objeto de delegación 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

- Instituto Costarricense de Pesca y Acuicultura

Facultativas

- Ministerio de Hacienda.
- Ministerio de Economía, Industria y Comercio.
- Ministerio de Agricultura y Ganadería.
- Ministerio de Comercio Exterior.
- Ministerio de Relaciones Exteriores.
- Contraloría General de la República.

VI. NORMAS JURIDICAS VINCULADAS AL PROYECTO DE LEY

Leyes

- Ley Nº 9635 , Ley de Fortalecimiento de la Finanzas Públicas, del 03 de diciembre de 2018 y sus reformas.
- Ley Nº 8436, Ley de Pesca y Acuicultura, del 01 de marzo de 2005 y sus reformas.
- Ley Nº 7384, Creación del Instituto Costarricense de Pesca y Acuicultura, del 16 de marzo de 1984 y sus reformas.
- Ley N° 6826, Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado, de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas.

- Ley Nº 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, del 03 de mayo de 1971 y sus reformas.

Elaborado por: mng/aps
/*lsch//1-10-2020
c. archivo