



**ESTADO
DE LA NACIÓN**

Estado de la Nación en Desarrollo Humano Sostenible 2024

Investigación

Impuestos, tasas y contribuciones especiales en Costa Rica

Investigador:
José Mario Achoy Sánchez

San José | 2024



Contenido

Descargo de responsabilidad	4
Presentación	4
Introducción.....	4
Metodología.....	4
Precisiones sobre las unidades de análisis.....	5
Actualización sobre la sistematización de los datos.....	5
Fuente de información.....	6
Hallazgos y resultados de la investigación.....	6
Conclusión.....	9

Descargo de responsabilidad

Esta investigación se realizó para el *Informe Estado de la Nación 2024*. El contenido es responsabilidad exclusiva de su autor, y las cifras pueden no coincidir con las consignadas en el capítulo respectivo, debido a revisiones posteriores. En caso de encontrarse diferencia entre ambas fuentes, prevalecen las publicadas en el Informe.

Presentación

El presente documento es un reporte del proceso de investigación y actualización de la base de datos: “Impuestos, tasas y contribuciones especiales en Costa Rica: 1885-2024”, a cargo del investigador José M. Achoy Sánchez del Programa Estado de la Nación. Este trabajo se desarrolla con el apoyo de la Asamblea Legislativa. La base de datos y este reporte servirán de insumo en la elaboración del Balance Económico del Informe Estado de la Nación 2024.

Introducción

Este reporte es un avance de investigación sobre la actualización a la *Base de datos impuestos, tasas y contribuciones especiales* del Programa Estado de la Nación, en el cual se plasma la actualización efectuada a esta base de datos durante el periodo comprendido entre el 1 de diciembre de 2023 y el 1 de agosto de 2024. Como se ha indicado en anteriores reportes de este tema, las imposiciones tributarias que en Costa Rica se aprueban por medio de leyes bajo la modalidad de impuestos, tasas y contribuciones, son el ejercicio del poder político del Estado. Este ejercicio se materializa por medio de obligaciones que las personas deben pagar con el fin de acceder a servicios, adquirir productos o servicios, realizar acciones de comercio o de otra índole; en general, aquellas acciones que la Asamblea Legislativa como obligaciones económicas de la ciudadanía, para obtener los ingresos requeridos en el desarrollo del Estado y la prestación de servicios públicos.

Metodología

El proceso de investigación consiste en la recopilación, sistematización y análisis de información legislativa, con el fin de incorporar insumos y registros a la *Base de datos de impuestos, tasas y contribuciones especiales*. La ruta metodológica inicia a partir de la recopilación de información que proporciona la *Tabla de legislación aprobada*, la cual es facilitada de manera colaborativa por el Centro de Investigación Legislativa (CEDIL) y el apoyo que brinda el Departamento de Servicios Parlamentarios (DSP) de la Asamblea Legislativa; a partir de ello, el Programa Estado de la Nación (PEN) extrajo todos los proyectos de ley que fueron aprobados en segundo debate por el parlamento y que, posteriormente, fueron sancionados por el Poder Ejecutivo y publicados en el Diario Oficial La Gaceta.

De forma manual, el investigador responsable de este insumo realizó la extracción de información correspondiente mediante una revisión detallada de cada una de las publicaciones de ley hechas en el Diario Oficial La Gaceta, así como el Sistema Costarricense de Información

Jurídica de la Procuraduría General de la República. Posteriormente, toda la información fue sistematizada en la “*Base de datos de impuestos, tasas y contribuciones*”. Asimismo, con el fin de verificar y contrastar los datos, se analizaron las emisiones del Diario Oficial La Gaceta para todo el rango temporal que fue objeto de estudio, de manera que los datos aportados por el DSP también fueron concordados con la publicación de La Gaceta respectiva y el Sistema Costarricense de Información Jurídica.

Precisiones sobre las unidades de análisis.

Las unidades de análisis comprendidas en este reporte de investigación están conceptualmente delimitadas por lo que se indica en el artículo 4 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, el cual señala en forma textual lo siguiente:

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 (Asamblea Legislativa, 1971).

Es importante señalar que, en similar sentido a la “[Base de datos de exoneraciones fiscales del Departamento de Servicios Parlamentarios de la Asamblea Legislativa y el Programa Estado de Nación](#)”, las unidades de análisis no se contabilizan en razón de la cantidad leyes que contengan imposiciones tributarias, sino en razón de la cantidad de impuestos, tasas o contribuciones especiales que se promulgan en cada una de esas normas.

Actualización sobre la sistematización de los datos

Como se ha indicado en los reportes anteriores, una de las variables de la base de datos es la que sistematiza y reúne la información sobre recaudación tributaria que ha percibido el Estado como producto del impuesto. En esta revisión periódica esa variable ha representado una dificultad debido a que la información no se encuentra necesariamente disponible para los impuestos de más reciente aprobación y, en otras ocasiones, las instancias responsables de la recaudación no cuentan con el dato más preciso y reciente sobre el monto de la recaudación del tributo o existen múltiples fuentes que no hacen consistente el dato.

A la base de datos de impuestos se le han agregado nuevas variables con el propósito de enlazarla a la base de datos de exoneraciones. Se trata de la columna que consigna si el tributo tiene exoneraciones. En caso de ser así, los beneficios fiscales aprobados por la Asamblea Legislativa y que están registrados en la base de datos de exoneraciones, se incluyen en esta base de datos de impuestos. El dato que se registra es el identificador de la exoneración.

Fuente de información

Para el proceso de recolección de los datos y de la información que sirve como plataforma en esta investigación, el Departamento de Servicios Parlamentarios facilitó al Programa Estado de la Nación la Tabla de legislación aprobada, la cual consiste en un control cronológico de todas las leyes que aprueba en segundo debate la Asamblea Legislativa, con la inclusión de algunos detalles específicos como las diputaciones proponentes, le fecha de inicio de la iniciativa de ley y la fecha de aprobación en segundo debate.

Este insumo corresponde a un archivo en formato Excel/.xlsx en el cual se encuentra la legislación aprobada por la Asamblea Legislativa, delimitada por el rango temporal bajo estudio en cada ocasión de referencia. La tabla facilitada por el Departamento de Servicios Parlamentarios es un importante insumo en virtud de que recopila y sistematiza información clave de esta legislación en aspectos como: a) proponentes; b) fechas de presentación, publicación y aprobación; c) el número de Gaceta donde se encuentra; d) legislatura de aprobación; entre otros. La información facilitada por medio de este insumo es posteriormente validada con la publicación correspondiente de cada ley en el Diario Oficial La Gaceta, así como con la información que consta en el sitio web de consulta de la Asamblea Legislativa y en el sitio digital del Sistema Costarricense de Información Jurídica de la Procuraduría General de la República.

Hallazgos y resultados de la investigación

Durante el periodo bajo estudio no se produjo la aprobación de nuevos tributos por parte de la Asamblea Legislativa. No obstante, sí se efectuaron 3 reformas a impuestos que están actualmente registrados en la base de datos.

En primer lugar, se trata de la reforma asociada con el impuesto sobre la renta para el caso de las pequeñas y micro empresas inscritas ante el MEIC, tanto para el caso de personas jurídicas como físicas. Esta reforma amplía el rango temporal para acceder al beneficio de una escala tarifaria del impuesto diferenciada. Antes de la modificación legal, esa escala tenía un monto diferenciado hasta el tercer año; a partir de la variación normativa, estas empresas pueden acceder a la tarifa diferenciada incluso en el quinto año de actividad.

Cuadro 1

Reforma a la ley del impuesto sobre la renta para tarifa diferenciada a micro y pequeñas empresas

Original	Reforma
<p>Artículo 15- Tarifa del impuesto. A la renta imponible se le aplicarán las tarifas que a continuación se establecen. El producto así obtenido constituirá el impuesto a cargo de las personas a que se refiere el artículo 20 de esta ley. [...]</p>	<p>Artículo 15- Tarifa del impuesto. A la renta imponible se le aplicarán las tarifas que a continuación se establecen. El producto así obtenido constituirá el impuesto a cargo de las personas a que se refiere el artículo 20 de esta ley. [...]</p>
<p>b) Las personas jurídicas, cuya renta bruta no supere la suma de ciento veintidós millones ciento cuarenta y cinco mil colones (¢122.145.000,00) durante el periodo fiscal: [...]</p>	<p>b) Las personas jurídicas, cuya renta bruta no supere la suma de ciento veintidós millones ciento cuarenta y cinco mil colones (¢122 145 000,00) durante el periodo fiscal: [...]</p>
<p>A efectos de lo previsto en este inciso b), las micro y las pequeñas empresas inscritas ante el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), o ante el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) podrán aplicar la escala tarifaria prevista en este inciso, conforme a las siguientes condiciones, las cuales aplicarán a partir de su primer año de operaciones:</p>	<p>A efectos de lo previsto en este inciso b), las micro y las pequeñas empresas inscritas ante el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), o ante el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), podrán aplicar la escala tarifaria prevista en este inciso, conforme a las siguientes condiciones, las cuales aplicarán a partir de su primer año de operaciones:</p>
<p>i. Cero por ciento (0%) del impuesto sobre el impuesto a las utilidades el primer año de actividades comerciales.</p>	<p>i. Cero por ciento (0%) del impuesto sobre el impuesto a las utilidades <u>el primero, segundo y tercer año de actividades empresariales.</u></p>
<p>ii. Veinticinco por ciento (25%) del impuesto sobre el impuesto a las utilidades el segundo año de actividades comerciales.</p>	<p>ii. Veinticinco por ciento (25%) del impuesto sobre el impuesto a las utilidades, <u>el cuarto y quinto año de actividades empresariales.</u></p>
<p>iii. Cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre el impuesto a las utilidades el tercer año de actividades comerciales.</p>	<p>iii. Cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre el impuesto, <u>a las utilidades el sexto año de actividades empresariales.</u></p>

Fuente: Ley n. 10392, Ley para ampliar la reducción del impuesto sobre la renta para las nuevas Mipymes de personas jurídicas y aplicar la reducción del impuesto a las nuevas Mipymes de personas físicas. Asamblea Legislativa, 2023.

La segunda reforma de interés se trata de la modificación que se aprobó sobre el destino del impuesto a las personas jurídicas. Esta modificación legislativa atiende a una coyuntura específica de inseguridad ciudadana y tuvo por objetivo variar la distribución de lo que se recauda con el tributo, de modo que se invirtieran recursos en el OIJ.

Cuadro 2

Reforma a la ley del impuesto a las personas jurídicas para variar la distribución del destino del tributo

Original	Reforma
<p>ARTÍCULO 11.- Destino del impuesto. Los recursos provenientes de la recaudación de este impuesto, una vez deducidas las comisiones pagadas a las entidades recaudadoras, serán destinados a financiar los siguientes rubros:</p>	<p>Artículo 11- Destino del impuesto. La totalidad de los recursos provenientes de la recaudación de este impuesto, una vez deducidas las comisiones pagadas a las entidades recaudadoras, deberán presupuestarse y destinarse a financiar los siguientes rubros.</p>
<p>a) Un noventa por ciento (90%) de la recaudación total de este impuesto será asignado al Ministerio de Seguridad Pública para que sea invertido en infraestructura física de las delegaciones policiales, la compra y el mantenimiento de equipo policial, en la atención de la seguridad ciudadana y el combate a la delincuencia. Dichos recursos no podrán ser utilizados para el pago de remuneraciones, horas extra, viáticos y transporte al interior o exterior del país, servicios de gestión y apoyo.</p>	<p>a) <u>Un setenta y cinco (75%)</u> de la recaudación total de este impuesto será asignado al Ministerio de Seguridad Pública, para que sea invertido en infraestructura física de las delegaciones policiales, la compra y el mantenimiento de equipo policial, en la atención de la seguridad ciudadana y el combate a la delincuencia. Dichos recursos no podrán ser utilizados para el pago de remuneraciones, horas extra, viáticos y transporte al interior o exterior del país, servicios de gestión y apoyo.</p>
<p>b) Un cinco por ciento (5%) de la recaudación total de este impuesto será asignado al Ministerio de Justicia y Paz para apoyar el financiamiento de la Dirección General de Adaptación Social. Dichos recursos no podrán ser utilizados para el pago de remuneraciones, horas extra, viáticos y transporte al interior o exterior del país, servicios de gestión y apoyo.</p>	<p>b) <u>Un quince por ciento (15%) de la recaudación total de este impuesto se destinará al Poder Judicial de la República para que lo asigne al Organismo de Investigación Judicial (OIJ), para la atención del crimen organizado.</u> Dichos recursos no podrán ser utilizados para el pago de remuneraciones, horas extra, viáticos y transporte al interior o exterior del país.</p>
<p>c) Un cinco por ciento (5%) de la recaudación total de este impuesto, se destinará al Poder Judicial de la República para que lo asigne al Organismo de Investigación Judicial (OIJ) para la atención del crimen organizado. Dichos recursos no podrán ser utilizados para el pago de remuneraciones, horas extra, viáticos y transporte al interior o exterior del país.</p>	<p>c) <u>Un diez por ciento (10%) de la recaudación total de este impuesto será asignado al Ministerio de Justicia y Paz,</u> para apoyar el financiamiento de la Dirección General de Adaptación Social. Dichos recursos no podrán ser utilizados para el pago de remuneraciones, horas extra, viáticos y transporte al interior o exterior del país, servicios de gestión y apoyo.</p>

Fuente: Ley n. 10460, Ley Para la eficiencia y transparencia presupuestaria del Impuesto a Personas Jurídicas, para fortalecer los recursos dirigidos al Sector Seguridad. Asamblea Legislativa, 2024.

Por último, con motivo del reconocimiento salarial que efectuaría el Ministerio de Hacienda por el ajuste por costo de vida en salarios del Gobierno Central, la Asamblea Legislativa aprobó una modificación a la ley del impuesto sobre la renta con el propósito de especificar las condiciones aplicables a las rentas retroactivas.

Cuadro 3

Reforma a la ley del impuesto sobre la renta para variar el cálculo del tributo por renta retroactiva

Original	Reforma
ARTICULO 33.- Escala de tarifas. El empleador o el patrono retendrá el impuesto establecido en el artículo anterior y lo aplicará sobre la renta total percibida mensualmente por el trabajador. En los casos de los incisos a), b) y c) del artículo anterior lo aplicará el Ministerio de Hacienda y, en el caso del inciso ch) de ese mismo artículo, todas las demás entidades, públicas o privadas, pagadoras de pensiones.	Artículo 33- Escala de tarifas. El empleador o el patrono retendrá el impuesto establecido en el artículo anterior y lo aplicará sobre la renta total percibida mensualmente por el trabajador; <u>no obstante, las rentas retroactivas deberán tributarse en el periodo en el que se han devengado, para lo cual el patrono deberá, en caso de ser necesario, rectificar la declaración respectiva. Esta declaración rectificativa no generará los intereses a cargo del sujeto pasivo de la Ley 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de 3 de mayo de 1971. En los casos de los incisos a), b) y c) del artículo anterior lo aplicará el Ministerio de Hacienda y, en el caso del inciso ch) de ese mismo artículo, todas las demás entidades, públicas o privadas, pagadoras de pensiones.</u>

Fuente: Ley n. 10392, Ley Justicia tributaria en los pagos retroactivos. Asamblea Legislativa, 2024.

El artículo 33 establece es el marco regulatorio para las retenciones del impuesto, específicamente cuando se trata de las rentas generadas por las personas trabajadoras. Esta reforma se enmarca en la coyuntura antes señalada, que corresponde al reconocimiento salarial por parte del Ministerio de Hacienda sobre adeudos en las remuneraciones por el aumento en el costo de vida que estaba pendiente de giro.

Un aspecto particular en relación con esta modificación legislativa es que otras instituciones del Estado habían hecho efectivo el pago salarial en cuestión; antes de que entrara a regir la modificación normativa. Ello implica la posibilidad de que en otras instituciones existieron personas a las que el cálculo y pago de la renta no se efectuó bajo los parámetros señalados.

Conclusión

Durante el período bajo estudio, se observó una ausencia de la aprobación de nuevos tributos por parte de la Asamblea Legislativa. Al no existir registros nuevos en la base, tampoco fue posible generar análisis comparativos sobre el periodo bajo estudio con respecto a otros rangos temporales. Sin embargo, se implementaron tres reformas significativas a impuestos ya existentes que reflejan un interés en apoyar micro y pequeñas empresas, así como en brindar respuestas a coyunturas específicas.

En la base de datos no se incluyeron nuevos registros, pero sí se modificaron aquellos asociados con la tarifa del impuesto y el destino del tributo, según correspondía. En concreto, para el caso de la reforma al impuesto sobre la renta, esa variación legislativa se asoció a la forma de cálculo

del impuesto y sobre las tarifas diferenciadas, así como para el cobro del impuesto en los casos de rentas retroactivas.

Por su parte, la reforma a la ley del impuesto a las personas jurídicas solo modificó la distribución en el destino del impuesto, mediante una reducción del monto que le corresponde al Ministerio de Seguridad Pública, para dotar de más recursos al Ministerio de Justicia y Paz y al Organismo de Investigación Judicial.

En cuanto al proceso de enlace entre la base de datos de impuestos con la base de datos de exoneraciones, la dificultad que se presenta es la cantidad casi ilimitada de beneficios fiscales que podría presentar un mismo impuesto. Aunque en un primer momento el filtro de las exoneraciones derogadas habría servido para excluir aquellas que no serían de interés en la base de datos de impuestos, lo cierto es que el producto de ello resulta en un total de 1229 datos sobre los cuales es necesario generar el registro en la base de impuestos.