



# VIGÉSIMO INFORME ESTADO DE LA NACIÓN EN DESARROLLO HUMANO SOSTENIBLE (2013)

Informe Final

## Costa Rica en veinte años en perspectiva comparada: finanzas públicas

*Investigadores:*

*Manuel Chaves Núñez*

*(Profesor Escuela de Economía, Universidad Nacional)*

*Karla Meneses Bucheli*

*(Docente de economía de la Universidad de las Américas Quito-Ecuador)*



**Nota:** Las cifras de las ponencias pueden no coincidir con las consignadas por el Vigésimo Informe Estado de la Nación en el tema respectivo, debido a revisiones posteriores. En caso de encontrarse diferencia entre ambas fuentes, prevalecen las publicadas en el Informe.

## Contenido

<b>1. Introducción .....</b>	<b>3</b>
<b>2. Grupos de países con que se realiza la comparación: similar IDH .....</b>	<b>5</b>
<b>3. Evolución de la estructura de los ingresos del Gobierno Central en países de América Latina con similar nivel de IDH que Costa Rica.....</b>	<b>8</b>
Retos para mejorar la recaudación directa: el caso de Argentina, Chile y Ecuador ...	18
Evolución de los impuestos indirectos.....	20
Recaudación per cápita como indicador complementario para dar seguimiento a la capacidad de recaudación .....	23
<b>4. Evolución de la estructura de los gastos del Gobierno Central en países de América Latina con similar nivel de IDH que Costa Rica.....</b>	<b>25</b>
Manejo de las presiones fiscales en el grupo de países con similar IDH a Costa Rica .....	28
<b>5. Conclusiones .....</b>	<b>31</b>
<b>Referencias bibliográfica .....</b>	<b>33</b>
<b>Notas .....</b>	<b>35</b>

## 1. Introducción

El presente documento es parte de un conjunto de insumos preparados para el capítulo especial del XX informe del Estado de la Nación. El documento se enfoca en el análisis comparado de las finanzas públicas entre los años 1994 y 2012 entre Costa Rica y los países de América Latina que tienen un nivel similar en el índice de Desarrollo Humano. Específicamente se enfoca en los desafíos para mejorar y ampliar la recaudación tributaria y el manejo de la estructura inflexible del gasto del Gobierno Central.

Los países tomados en cuenta en el informe son: Argentina, Chile, Costa Rica, Ecuador, México, Panamá, Uruguay y Venezuela. Las fuentes de información se toman de los informes de desarrollo humano, Banco Mundial y Cepal.

Costa Rica destaca en América Latina por los logros alcanzados en el pasado en materia de Desarrollo Humano. Sin embargo, en la actualidad enfrenta retos importantes para sostener y ampliar ventajas adquiridas en educación, salud, seguridad, democracia, y en general en áreas estratégicas para mejorar la calidad de vida de sus habitantes. Todo lo anterior demanda esfuerzos importantes en la capacidad de reacción y adaptación del Estado y sus finanzas públicas para enfrentar los requerimientos de gestión e inversión.

Costa Rica al igual que el conjunto de países comparados se clasifican en el grupo de alto desarrollo humano, este ranking lo han mantenido durante los últimos veinte años, aunque con variaciones en las posiciones dentro del grupo. Aunque, se mantengan en un mismo grupo en materia de las finanzas del gobierno central se identifican algunas características particulares y estado de evolución diferentes.

Por el lado de la estructura tributaria, mantienen en común una alta dependencia de los impuestos tributarios indirectos, concentrados específicamente en la recaudación generada por el impuesto de ventas. Si bien, esta estructura se mantiene, se observan esfuerzos importantes para incrementar el peso de los impuestos directos y en especial el de la renta, en todos los países se han logrado avances en este campo.

Por el lado de los gastos, es común el alto peso que tienen los rubros inflexibles a la baja como salarios e intereses y la contención de rubros estratégicos para el desarrollo humano como la inversión social y en infraestructura en momentos de deterioro fiscal.

Si bien, hay semejanzas, la evolución tanto de los ingresos como de los gastos presenta diferencias en el grupo. Argentina y Ecuador destacan como los países que han logrado el mayor incremento de la recaudación tributaria. Costa Rica mantiene su buen posicionamiento gracias a la recaudación de las cargas sociales, sin embargo, si se descuenta este rubro cae en el grupo de países con el menor avance hacia una mayor recaudación tributaria. Por el lado de los gastos, en Costa Rica destacan tres características que ejercen presión y dificultan el manejo de las finanzas. Primero, está en el grupo de países con menor porcentaje de gastos de capital; segundo, el gasto en

remuneraciones se incrementó considerablemente posterior a la crisis 2008-2009, situación que no es compartida por ninguno de los países analizados, en todos ellos este rubro bajó o se mantuvo estable en el tiempo y; tercero, es el país que tiene el mayor peso de los gastos inflexibles en la estructura de gastos totales. Estas características complementan los hallazgos del Informe Estado de la Nación donde se indica que el ritmo de crecimiento de los gastos después de la crisis se desalineó con la evolución de los ingresos, lo cual genera mayores desafíos de sostenibilidad.

El documento está compuesto por cinco apartados además de la introducción. El segundo presenta el detalle de los valores del IDH para los países analizados, el ranking de cada uno durante el periodo analizado y sus principales características de las finanzas públicas. El tercer apartado, detalla la estructura y evolución de los ingresos. El cuarto, se enfoca en el análisis de los gastos. Finalmente, se presentan las conclusiones y referencias bibliográficas.

**Cuadro resumen**

<b>Area</b>	<b>Trayectoria de Costa Rica en 20 años</b>	<b>Principales avances en países comparados</b>	<b>Medidas tomadas</b>
Ingresos tributarios	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pérdida de participación de los ingresos tributarios en relación a los ingresos totales.</li> <li>• Incremento de la carga tributaria, manteniendo la posición intermedia en el grupo.</li> <li>• Incremento moderado en la participación de los impuestos directos.</li> <li>• Incremento de las contribuciones sociales.</li> <li>• Reducción de la dependencia de los impuestos indirectos.</li> <li>• Estancamiento en la recaudación per cápita.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Incremento de la participación de los ingresos tributarios<sup>a/</sup>.</li> <li>• Incremento de la carga tributaria.</li> <li>• Incrementos acelerados en la participación de los impuestos directos.</li> <li>• Innovación a la recaudación de impuestos indirectos(IVA).</li> <li>• Mejora en la recaudación per cápita.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Consolidación del impuesto al valor agregado</li> <li>• Implementación del impuesto dual sobre la renta</li> <li>• Control y fiscalización</li> <li>• Reducción del mínimo exento para el impuesto sobre la renta</li> <li>• Reducción de las exoneraciones del impuesto de ventas</li> <li>• Fortalecimiento de los impuestos ambientales</li> <li>• Implementación o modificaciones al impuestos selectivos de consumo</li> </ul>
Gastos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Estancamiento en el peso relativo de los gastos inflexible a la baja.</li> <li>• Incremento del peso de las remuneraciones en los gastos totales</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reducción del peso relativo los gastos inflexibles a la baja.</li> <li>• Incremento de las inversiones de capital.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Inversión pública en infraestructura</li> <li>• Reducción del peso de los gastos en remuneraciones</li> <li>• divulgación y transparencia en el manejo de las reglas fiscales</li> <li>• creación de fondos anticíclicos</li> </ul>

a/ Únicamente México y Venezuela presentan una reducción de éste indicador.

## 2. Grupos de países con que se realiza la comparación: similar IDH

El criterio de selección para este trabajo se limita a la región latinoamericana, y específicamente para los países que tienen valores cercanos en el índice de desarrollo humano y que se ubican en el grupo al que pertenece Costa Rica (alto IDH). Se incluye Argentina y Chile como países de comparación pese a que actualmente pertenecen al grupo de muy alto IDH en 1994 mantenía valores similares al de Costa Rica en éste indicador. En este año los valores para Argentina, Chile y Costa Rica fueron de: 0,853, 0.848 y 0.848, respectivamente (PNUD, 1994)

Las finanzas públicas constituyen los medios e instrumentos más importantes que disponen los gobiernos para alcanzar los objetivos que la sociedad les ha encargado. Como instrumento de política económica, se orientan a conseguir mayores tasas de crecimiento de la economía o propiciar la estabilidad económica. Como instrumento de política social, a través de la recaudación de impuestos y la provisión de servicios y bienes públicos se redistribuye la riqueza y mejora la calidad de vida de los habitantes de los países.

Aunque existe una correlación entre riqueza material de la economía y bienestar de las personas, esta no se cumple para todos los países (PNUD, 2014a). Esto ha ocurrido principalmente porque en el centro de sus estrategias de desarrollo, algunos países han situado el crecimiento económico o acumulación de riqueza, por encima del interés principal de mejorar el bienestar de las personas. De acuerdo con PNUD (2014b) el desarrollo humano es aquel que busca “garantizar el ambiente necesario para que las personas y los grupos humanos puedan desarrollar sus potencialidades y así llevar una vida creativa y productiva conforme con sus necesidades e intereses”.

El índice de desarrollo humano (IDH) es un indicador que permite clasificar a los países de acuerdo con sus logros en tres dimensiones: esperanza de vida, educación y riqueza. Para cada una de estas categorías se construye un subíndice entre 0 y 1 con base en la información real de cada país comparada con el valor de la nación que tenga el mayor valor en el indicador utilizado para cada área. Una vez construido el índice compuesto se hace un ranking desde el país con mayor desempeño al menor.

La información con la que se construye el índice depende del valor que obtengan los países de mayor desempeño en cada área, por lo que no es el mismo dato ni país de referencia para cada año. Con esta metodología, el valor del índice no es comparable de un año contra otro; por lo que se considera que el puesto ocupado dentro del ranking sirve de referencia para comparar el estado relativo de desarrollo humano. Sin embargo, el orden puede variar ganando o perdiendo puestos de un año a otro sin que se evidencie un mejoramiento o deterioro significativo del desarrollo humano. Por ello, para hacer las comparaciones entre los periodos de análisis para los países seleccionados se utilizará el puesto promedio obtenido en tres años, con el fin de obtener un valor más estable y más representativo de las condiciones que poseen los países en cada época (cuadro 1).

La comparación utilizada tiene como objetivo identificar los países, y comprar la evolución de las finanzas públicas en este grupo. No se avanza hacia la comparación y causalidades, como se indicó anteriormente los avances o retrocesos en el ranking están influenciados por factores propios de la dinámica de cada país como por cambios metodológicos. Según Sauma (2010), Costa Rica presenta retroceso en su posición explicada por el estancamiento en su desarrollo y por la mejora de países que se encontraban por debajo del país. Los primeros años para los que se calcula el IDH (1975) Costa Rica ocupaba “una posición privilegiada en desarrollo humano en el contexto latinoamericano: inicialmente, después de Argentina y Uruguay, y más adelante, después de esos dos países más Chile”. Posteriormente, países como México y Panamá se ubicaron por encima de Costa Rica.

### Cuadro 1

#### Posición en el Índice de Desarrollo Humano y principales características fiscales de los países de América Latina con similar IDH al de Costa Rica

País	Índice Desarrollo Humano					Tasa de Crecimiento Anual Promedio 1994 – 2012			Resultado financiero del Gobierno Central / PIB
	Promedio 1992-1994		Promedio 2010-2012		Diferencia entre promedios	Ingresos Totales	Gastos Totales	PIB/ per cápita	Promedio 1994 – 2012
	Ranking	Valor	Ranking	Valor					
Panamá	59	0.762	57	0.768	2	12.75	12.64	5.69	-2.0
Argentina	42	0.839	45	0.794	-3	21.92	22.26	4.05*	-1.0
Ecuador	80	0.668	83	0.713	-3	16.74	17.42	2.05	-1.2
Chile	37	0.858	43	0.802	-6	14.44	14.85	4.61	1.4
México	50	0.804	58	0.765	-8	20.38	21.62	1.44	-1.5
Uruguay	31	0.873	50	0.780	-19	22.20	22.07	3.60	-2.2
Costa Rica	41	0.847	64	0.747	-23	24.13	23.09	3.53	-2.94
Venezuela	47	0.823	73	0.726	-26	32.15	51.38	1.19	-2.4

\*Tasa de crecimiento corresponde al promedio anual obtenido entre 1994 y 2010.

Fuente: Elaboración propia con datos de PNUD.

Costa Rica ha sufrido un deterioro relativo en desarrollo humano. Entre el periodo de 1992 y 1994 el ranking promedio de Costa Rica lo ubicaba en el tercer puesto de desarrollo humano entre los países seleccionados, solamente superado por Uruguay y Chile, que se ubicaban en el puesto 31 y 37 del *ranking* global, respectivamente. No obstante, el puesto promedio ostentado entre 2010 y 2012 representa una pérdida de 23 puestos en el *ranking* global, ubicándose de sexto en el grupo. De acuerdo con Sauma (2011), el país presenta un menor ritmo de avance en desarrollo humano con respecto a los países latinoamericanos con bajos índice de desarrollo humano; lo que está ocasionando que Costa Rica pierda la posición privilegiada que ostentaba en décadas anteriores.

Aunque América Latina se ha rezagado en desarrollo humano al compararse con otras regiones, a lo interno hay diferentes niveles de desempeño. Destaca que el único país que en los últimos 20 años ha ganado puestos en el *ranking* global es Panamá. Otro grupo identificable son Argentina, Ecuador, Chile y México, que son los que menos escalones perdieron en el periodo. Del grupo de análisis, en el 2012 Chile es el país con un mayor índice de desarrollo, seguido por Argentina, Uruguay y Panamá (cuadro 1).

Cada país ha seguido una estrategia de política fiscal diferente e incluso bastante polarizada (Cuadro 1). Panamá muestra la tasa de crecimiento anual promedio de ingresos y gastos más baja, cercana al 12%; en contraste, Venezuela ha aumentado sus gastos a una tasa promedio de 51.38% por año y sus ingresos a 32.15%. Chile ha mantenido en promedio durante el periodo un saldo público superavitario equivalente a 1.4% del PIB; mientras que Costa Rica ha mostrado un promedio deficitario de 2.94%.

Considerando que las finanzas públicas son los instrumentos de política social y económica más importantes que los países han dispuesto para lograr estos resultados en su nivel desarrollo humano, surge la siguiente interrogante: ¿Cómo ha evolucionado la estructura de ingresos y gastos públicos de países con logros sostenidos en desarrollo humano y cómo se asemejan o diferencian esos factores a las condiciones de Costa Rica?

## Cuadro 2

### Coeficientes de correlación parcial entre variables macro-fiscales y puestos en el *ranking* de desarrollo humano

Correlaciones entre:	Tasas de Crecimiento Anual Promedio			Resultado Financiero GC/ PIB
	Ingresos Totales	Gastos Totales	PIB/ per cápita	
Diferencia promedios IDH	-0.8502	-0.7387	0.4399	0.5221

Fuente: Elaboración propia con datos de PNUD.

A partir del cálculo de coeficientes de correlación parcial es posible aproximar la asociación que han tenido las variables macro-fiscales sobre el desempeño en desarrollo humano (Diferencias Promedios IDH). Los principales hallazgos son:

- El aumento cuantitativo e indiscriminado de los ingresos y gastos no está asociado directamente con mayor nivel de bienestar. Los países que aumentaron moderadamente los ingresos y gastos totales son los que obtuvieron mejor desempeño en desarrollo humano. Los países que más deterioraron su posición relativa en desarrollo humano mostraron mayores tasas de crecimiento anual de los ingresos y de los egresos, coeficientes de correlación de -0.8502 y -0.7387 respectivamente. Mayores tasas de crecimiento de ingresos y gastos están negativa y fuertemente asociados con mejora en la posición de desarrollo humano.

- Existe una asociación moderada entre el resultado financiero del Gobierno Central negativo y pérdida de posicionamiento en el *ranking* global de desarrollo humano. Conforme más alto fue el déficit fiscal promedio del periodo los países seleccionados presentaron una mayor caída en el ranking global de desarrollo.
- El aumento de la riqueza material es necesario para alcanzar mayores niveles de desarrollo humano. Mayores tasas de crecimiento humano están medianamente correlacionadas con los aumento en puestos dentro del ranking del IDH (0.4399).

### **3. Evolución de la estructura de los ingresos del Gobierno Central en países de América Latina con similar nivel de IDH que Costa Rica**

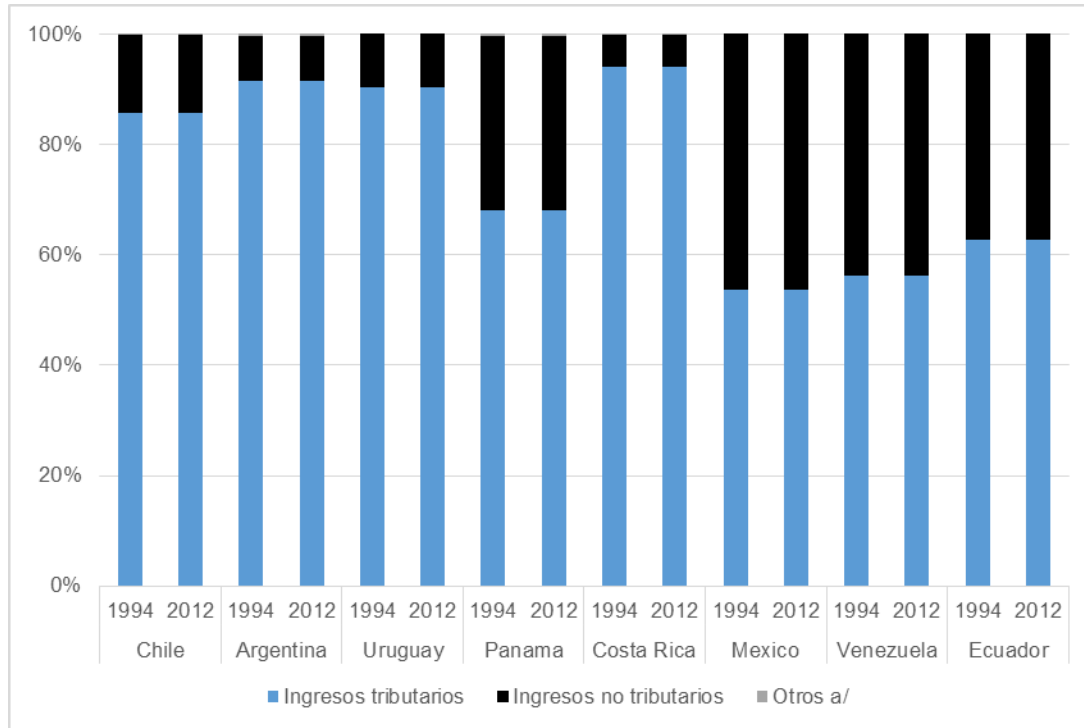
La estructura de ingresos del gobierno central y su evolución son diferentes entre los países que tienen un IDH similar al de Costa Rica. Si bien, comparten entre todos la alta participación de los ingresos corrientes se encuentran algunas particularidades.

Dentro de los ingresos corrientes, los ingresos tributarios han mantenido una alta participación (gráfico 1). El peso de este rubro supera el 80% de los ingresos para países como Chile, Argentina, Uruguay y Costa Rica, por el contrario para Panamá, México, Venezuela y Ecuador la participación de los ingresos tributarios es menor, ya que los ingresos no tributarios representan un porcentaje mayor que para el resto de países. Los ingresos del petróleo y el canal explican parte de esta diferencia. Costa Rica destaca como el país con mayor importancia de los ingresos tributarios de todo el grupo (97,6%).

#### **Gráfico 1**

**Estructura de ingresos del Gobierno central para países de América latina con similar IDH**





Fuente: Elaboración propia con datos de Cepalstat.

Entre 1994 y 2012 la evolución de la estructura de ingresos ha experimentado algunos cambios. Aunque mantiene la estructura general, se observan cambios en magnitudes pequeñas y en sentidos opuestas entre países. Para los que han logrado mejorar (Panamá) o han tenido la menor pérdida de su posición en el IDH (Argentina, Ecuador, Chile, México), el peso de los ingresos tributarios aumentó (con excepción de México), mientras que para los que experimentaron pérdidas mayores de posición en el ranking, este rubro se redujo (con excepción de Uruguay), este es el caso de Costa Rica (cuadro 3).

### Cuadro 3

#### Cambio en el peso de los ingresos tributarios y no tributarios de la estructura de los ingresos totales del Gobierno Central. 1994 y 2012

Cambio posición IDH	País	Ingresos tributarios 1994	Ingresos tributarios 2012	Cambio	Ingresos no tributarios 1994	Ingresos no tributarios 2012	Cambio
Gana posición IDH	Panamá	67,2	68,1	0,9	32,5	31,6	-0,9
Menores pérdidas IDH	Argentina	89,7	91,4	1,7	8,3	8,3	-0,1
	Ecuador	50,3	62,8	12,5	49,7	37,2	-12,5
	Chile	82,0	85,8	3,8	17,7	14,1	-3,6
	México	72,8	53,6	-19,2	27,2	46,4	19,2
Mayores pérdidas IDH	Uruguay	84,6	90,3	5,7	15,4	9,7	-5,7
	Costa	97,6	94,2	-3,4	2,4	5,7	3,3

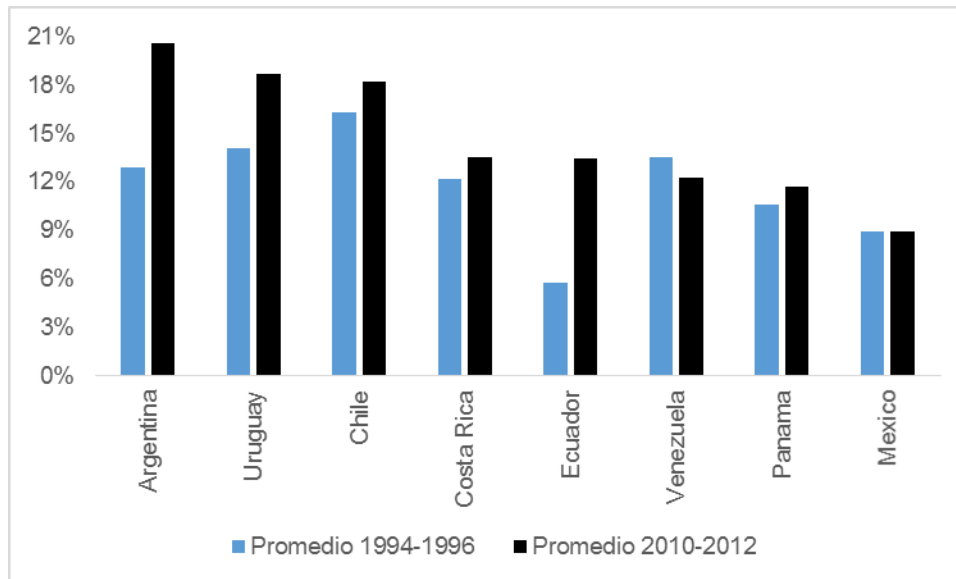
Rica						
Venezuela	79,5	56,3	-23,2	20,5	43,7	23,2

Fuente: Elaboración propia con datos de Cepalstat.

Si se analiza la evolución de los ingresos en relación al PIB en el mismo periodo los resultados son similares. Pero permite identificar algunas características entre países.

Comparativamente, Argentina y Ecuador son los países que han logrado los mayores incrementos en su carga tributaria. En Costa Rica los ingresos tributarios en relación al PIB se encuentran en una posición intermedia entre el grupo de países analizado y ha mantenido esta posición durante los últimos veinte años (gráfico 2). El comportamiento es similar si se toma en cuenta los ingresos tributarios y cargas sociales del gobierno general, aunque las diferencias de partida son mayores. Argentina lidera el grupo con la mayor carga tributaria (del sector público general con cargas sociales), la cual para el 2012 fue de 37% del PIB, le sigue Costa Rica (22%), Chile y Panamá (18% aproximadamente), México es el último del grupo. No se cuentan con datos actualizados para Ecuador y Uruguay.

**Gráfico 2**  
**Carga tributaria<sup>a/</sup> de Costa Rica y países de América Latina con similar IDH**



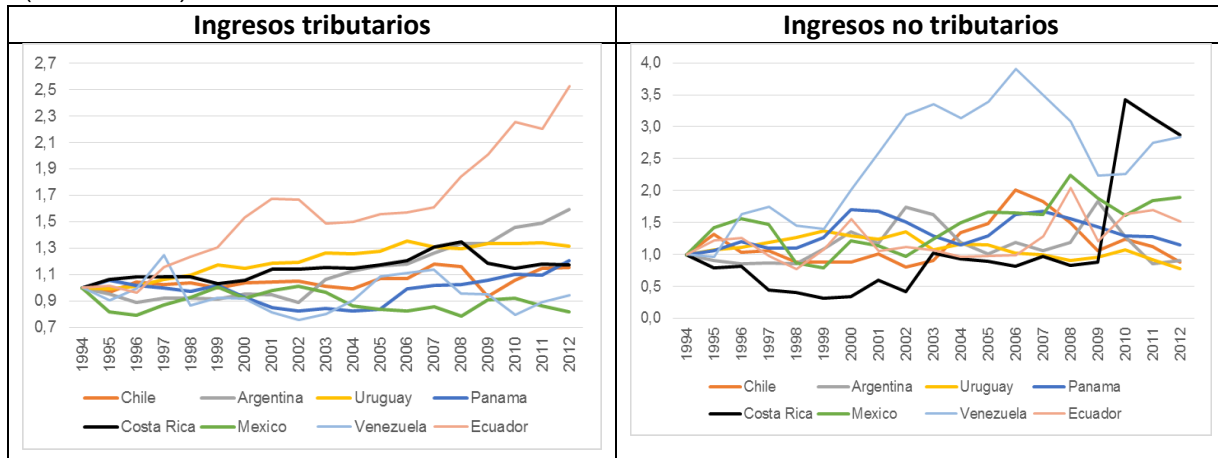
a/ Los ingresos corresponden al Gobierno Central de cada país.  
 Fuente: Elaboración propia con datos de Cepalstat.

Durante los últimos veinte años y especialmente durante la última década, en Costa Rica, al igual que en la mayoría de los países del grupo (con excepción de Venezuela) el peso de la carga tributaria aumentó, manteniendo la tendencia que se ha observado en toda América Latina. Según Cepal (2013), entre los años 2000 y 2011 la carga tributaria pasó de 12,7% a 15,7%. Del grupo de países analizados solo Chile y Uruguay supera este promedio. Los principales factores que explican el aumento, aunque con diferencia de impacto entre países son: i) los cambios estructurales implementados en la consolidación del impuesto al valor agregado (en los países que lo han adoptado); ii) una mejora significativa de la participación de los impuestos directos, como se analizará más adelante; iii) crecimiento de la economía mundial; iv) sostenido aumento de los precios de los productos básicos; v) contexto macroeconómico favorable, con excepción de la crisis 2008-2009; vi) nuevos tributos, como los impuestos a las transacciones financieras; vi) reducción de exoneraciones; vii) mejoras en la administración tributaria; viii) incremento del consumo (Cepal, 2013).

Si bien la carga tributaria de Costa Rica ha crecido, posterior a la crisis 2008-2009, el incremento perdió la ventaja que tenía a inicios de la década de los noventa, con países como Chile, Argentina y Panamá (medido a partir del índice 1994 = 100), aunque para el 2012 su evolución se recuperó e igualó a la de Chile y Panamá quedó muy por debajo del aumento logrado por Uruguay y Argentina (gráfico 3). Para Costa Rica esta pérdida tiene posiblemente un peso mayor que para el resto de países, e implica un riesgo importante para la sostenibilidad de las finanzas de Gobierno Central por dos razones: la estructura de ingresos de éste país depende casi en su totalidad los

ingresos tributarios, por encima del resto de países con que se está comparando, y como se analiza más adelante, algunos gastos del gobierno han crecido en mayor magnitud de lo que lo han hecho en el resto de países. En relación a los ingresos no tributarios, Costa Rica es el país que ha experimentado el mayor aumento en la participación de este rubro, producto de las transferencias devueltas por FODESAF en cumplimiento de la Ley 8783 (Angulo, 2011).

**Gráfico 3**  
**Evolución del índice de los ingresos tributarios y no tributarios como porcentaje de PIB**  
 (1994 = 100)

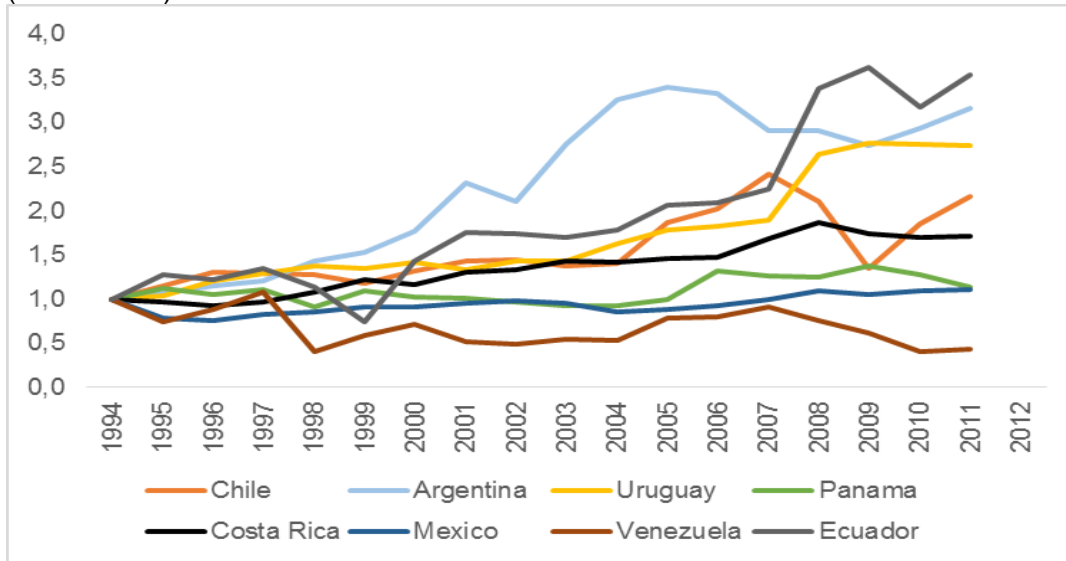


Fuente: Elaboración propia con datos de Cepalstat.

Según tipo de impuesto, Costa Rica está entre los tres países con menor peso de los impuestos directos en su estructura tributaria, pero al igual que América Latina y del grupo de países analizados ha logrado incrementar el peso de estos tributos dentro de su estructura de recaudación.

Durante los últimos veinte años en Costa Rica, la evolución del peso de los impuestos directos se ha incrementado, sin cambios drásticos al pasar de 23,1% a 35,0%<sup>1</sup> como porcentaje de los ingresos totales y pasaron de 2,6% a 4,6% como porcentaje del PIB. Por el contrario, países como Chile, Argentina, Ecuador y Uruguay muestran incrementos importantes con saltos sustanciales entre algunos años, especialmente cuando se miden en relación al PIB, en todos estos países el incremento supera los 3 puntos del PIB (gráfico 4). Esta acelerada transformación les ha permitido avanzar hacia una estructura tributaria más progresiva, y cada vez menos dependiente de los impuestos indirectos.

**Gráfico 4**  
**Evolución del índice de los ingresos directos como porcentaje del PIB**  
 (1994 = 100)



Fuente: Elaboración propia con datos de Cepalstat.

Los esfuerzos desplegados por los países para reducir la dependencia de los impuestos indirectos hacia otros de mayor progresividad tienen mucha relación con los cambios realizados en la recaudación del impuesto sobre la renta. Las principales transformaciones empleadas en América Latina combinan cambios en la tasa, reducción del mínimo exento, mejor control y fiscalización a los contribuyentes. Además, destaca la implementación del impuesto dual aplicado en Uruguay, el cual consiste en gravar por separado las rentas del trabajo y las rentas de capital. Modificaciones similares fueron aplicadas en la mayoría de países de Centroamérica (con excepción de Costa Rica), los cuales establecieron “alícuotas uniformes para gravar las rentas de capital, combinadas con tasas mayores para las utilidades empresariales y tasas progresivas para la renta del trabajo” (Cepal, 2013).

Las modificaciones empleadas, permitieron que el impuesto sobre la renta se convierta en la segunda fuente de ingresos tributarios. Durante la última década en América Latina el peso de la recaudación de este impuesto pasó de 3,2% al 4,9% del PIB. Para el caso de los países seleccionados el cambio en este mismo periodo fue de 3,3% a 4,9% del PIB, con diferencias entre países. En todos los países analizados (con excepción de Venezuela) se observa una activa modificación de este impuesto (cuadro 4).

**Cuadro 4**  
**Modificaciones recientes aplicadas al impuesto sobre la renta en países seleccionados.**  
**2007-2013**

País	Cambio de la tasa	Reducción en la base	Ampliación en la base	Impuesto mínimo	Tributación internacional
Chile.	Renta a las empresas: 20% (aumento permanente)  Renta a las personas: rebaja de tasas marginales, excepto en tramo superior	Crédito tributario por gasto en educación (hasta cierto monto)			Eliminación del impuesto sobre la renta de servicios realizados en Chile por chilenos que viven en el extranjero; exención del impuesto adicional a pagos al exterior por software
Argentina	Renta a las personas: aumento de la percepción anticipada, un 35% sobre los consumos realizados en el exterior mediante tarjetas	Renta a las personas: aumento del mínimo no imponible y de la deducción general.  Deducción de la primera mitad del aguinaldo (para remuneraciones inferiores a 25.000 pesos mensuales)	Eliminación de la exención a la compraventa de acciones y títulos que no cotizan en la bolsa: se gravan al 15%.  Distribución de dividendos: 10%.		Eliminación de la exención que beneficiaba a los sujetos del exterior por la compra venta de acciones.
Ecuador	Renta a las empresas: del 25% al 22% (en 2013).  Renta a las personas: del 25% al 35% (tasa máxima y nuevos tramos).  Todos los pagos de intereses al exterior están sujetos a una retención de 25% (excepto los realizados a gobiernos u organismos multilaterales)	Exoneración a ciertas inversiones nuevas.  Deducciones adicionales por nuevos trabajadores y por adquisición de vehículos.  Incentivos para ciertos exportadores.	Eliminación de tarifa reducida a instituciones financieras.	Nuevo impuesto único sobre la renta para la actividad productiva del banano (un 2% sobre ventas brutas).	
Uruguay	Renta a las personas: del 25% al 30% (tasa máxima).	Rentas del trabajo: tasas progresivas.  Rentas del capital: tasa proporcional.  Venta de acciones al portador: se deroga la exoneración y se gravan como las acciones nominativas al 12%.			
México	Renta a las empresas: del 28% al 30% (en forma temporal, pues disminuirá al 28% en el período 2014-2015).  Renta a las personas: tres	Renta a las personas: deducción del gasto en educación con un monto máximo según el nivel educativo.	Ganancias de capital en la bolsa y distribución de dividendos: 10%.  Renta a las empresas: se		

	nuevos tramos superiores y elevación de su nivel máximo (del 30% al 35%).		eliminan o acotan los tratamientos especiales o regímenes preferenciales.  Renta a las personas: límite a las deducciones personales y reducción del ingreso exento por enajenación de casa habitación.		
Panamá	Renta a las empresas: del 27,5% al 25% y del 30% al 25% para ciertos sectores.  Renta a las personas: de un rango entre el 7% y el 27% (con 5 tramos) a tasas del 15% y el 25% (con 2 tramos).	Renta a las personas: aumento del mínimo exento.  Exoneración del impuesto sobre la renta para actividades agropecuarias o agroindustriales con cierto nivel de ingreso.	Dividendos: 10%; en regímenes especiales: 5%.  Derogación de gastos deducibles y reducción de deducciones del impuesto sobre la renta a las personas.		Adecuación de normas de precios de transferencia (limitado a países con convenio de doble tributación)
Venezuela		Renta a las empresas: exoneraciones para promover la inversión en la explotación primaria y en proyectos mineros con China			

Fuente: Elaboración propia con información de Cepal, 2013 y 2014.

Para Costa Rica no se contó con información actual que detalle las modificaciones realizadas al impuesto sobre la renta. Según el Ministerio de Hacienda (DGT-640-014), en los últimos años destacan las variaciones en los tramos de ingresos brutos sobre los cuales se calcula el impuesto de renta y la firma de convenios internacionales de intercambio de información<sup>2</sup>. Por su parte, Rosales y Sánchez (2009) identificaron que en el impuesto sobre la renta han intervenido varias reformas que han buscado ampliar y simplificar la base, revisar las tasas impositivas y reducir la evasión (cuadro 5).

**Cuadro 5**  
**Modificaciones aplicadas al impuesto sobre la renta. 1991-2003**

1991-1992 (1)	1995 (2)	1997-1998 (3)	2001 (4)	2003 (5)
Se eliminan todas las Exoneraciones vigentes aunque los derechos adquiridos se mantienen hasta el vencimiento. Se exceptúan las Zonas Francas y las cooperativas. Por ejemplo, se gravaron las pensiones y se eliminaron las exoneraciones para empresas estatales (RECOPE, RACSA, la Fábrica Nacional de Licores).	Se introducen controles para reducir la evasión y generalizar el cobro del impuesto por medio de la actualización de las rentas presuntivas de los profesionales. Además se crea el impuesto del 1% sobre los activos de las empresas, sin embargo en el 2000 fue declarado inconstitucional y Finalmente derogado.	Se redujo la tasa a las empresas y se simplificó la tasa para las personas físicas con la incorporación del sistema de retención al salario, la reducción en la progresividad de las tasas, la indexación de las escalas del impuesto a la inflación y la flexibilización del año fiscal. Además, se sujetan los CATs al impuesto y se sujetan las empresas públicas de Carácter comercial al impuesto.	Se amplía la base. Todos los ingresos por servicios personales, incluyendo las dietas, ratificaciones, especies y otros ingresos similares pasan a pagar un 15% versus 10% que pagaban). Además, se tasan la educación universitaria privada y la banca off-shore. Dentro del pago del 8% del impuesto a los intereses se incluyen los generados por depósitos en cuentas corrientes y las operaciones de recompra de valores. También se excluye la depreciación sobre los activos revaluados de los gastos deducibles.	Se establecen por un período de un año impuestos extraordinarios sobre la renta: el impuesto extraordinario de utilidades, sobre rentas del trabajo personal, sobre renta disponible, sobre rendimientos del mercado financiero, sobre rendimientos y ganancias de capital de fondos, de inversión, así como el impuesto extraordinario de remesas al exterior.

Fuente: Rosales y Sánchez, 2009.

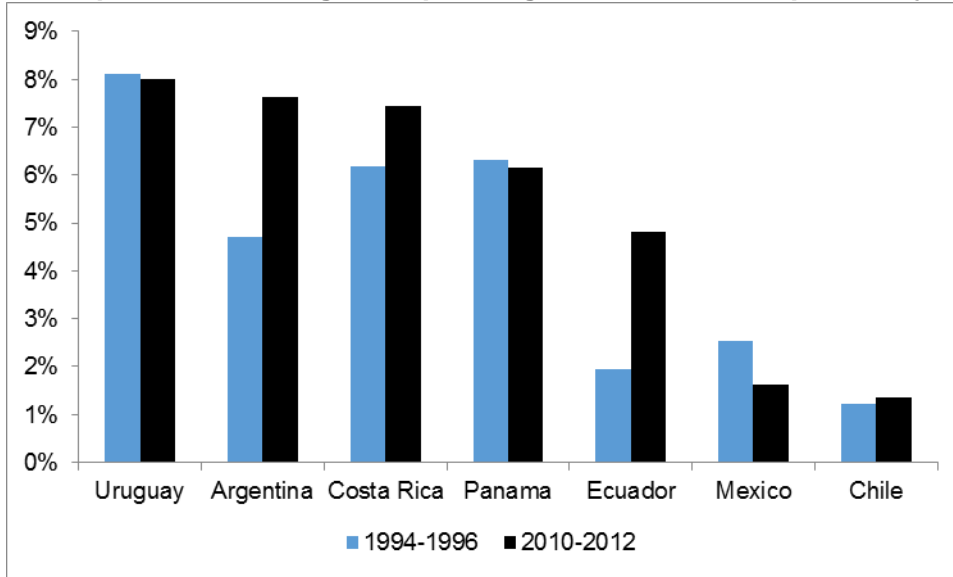
Otro de los ingresos relevantes de comparar es el que tiene como fuente las cargas sociales. Según Gómez y Morán (2013) uno de los aspectos donde mayor diferencia hay entre los sistemas tributarios de la región son las contribuciones individuales a la seguridad social, pese a que son una fuente importante de ingresos para mejorar los indicadores de desarrollo humano.

Costa Rica tiene una buena posición en relación al resto de países analizados, después de Uruguay y Argentina es el país con mayor peso de este rubro en relación al PIB (cerca al 8%), ha mantenido esta posición durante los últimos veinte años y está entre los tres países (Argentina y Ecuador) que han logrado incrementar la participación (gráfico 5).



**Gráfico 5**

**Participación de los ingresos por cargas sociales como porcentaje del PIB**



Fuente: Elaboración propia con información de Cepalstat.

Los ingresos de las contribuciones sociales han actuado como herramienta importante de política social y para el caso de Costa Rica ha sido uno de los logros internacionalmente reconocidos y que ha permitido una amplia cobertura de las seguridad social sostenida de la mayoría de sus habitantes, pese a los problemas de financiamiento a los que se ha enfrentado en los últimos años. Por el contrario en el resto de países el sistema de seguridad social ha enfrentado dificultades y en algunos países no ha logrado mantener altos niveles de cobertura.

En términos generales el sistema de seguridad social que se ha caracterizado por la conformación de un universo de enorme diversidad en materia de cobertura, organización institucional y financiamiento con modalidades diferentes entre países. Según Centrángolo (2009), la región enfrenta al menos tres desafíos importantes para analizar y comparar la evolución y resultados entre países en materia de seguridad social entre ellos destaca: sistemas de información y registro, complejidad institucional de los sistemas de Seguridad Social desde sus orígenes, en donde se combinan instituciones públicas y privadas, y la variedad de modalidades de reforma que han modificado de diferente modo la organización original. Otros autores plantean el riesgo actual que enfrenta la seguridad social en la región a partir de sus capacidades de proveer de cobertura a colectivos cada vez más requirentes de sus prestaciones y la eficacia de estos para financiar sistemas cada vez más costosos (Lacchini, s.f)

## Retos para mejorar la recaudación directa: el caso de Argentina, Chile y Ecuador

### Argentina

Durante la última década Argentina lidera el ranking de países de la región con mayor incremento en la carga tributaria. Los patrones generales de crecimiento se centran en el incremento del peso del impuesto a la renta y fortalecimiento del IVA, aunque también destacan transformaciones en otros impuestos que han permitido dicho incremento.

Entre los principales aspectos que explican el incremento de la carga tributaria de los últimos años son: introducción de los derechos de exportación, crecimiento de la recaudación del IVA, generalización y aumento de la tasa del impuesto a los débitos y créditos bancarios, fuerte incremento en la recaudación del impuesto a la renta de personas jurídicas.

Actualmente se discute en el país reformas al impuesto sobre la renta. Según Argañaraz y Mir (2014) es importante tomar en cuenta en la discusión al menos los siguientes aspectos: a) establecer previsibilidad a los valores reales que las obligaciones tributarias alcanzan para reducir los efectos inflacionarios; b) contemplar la situación de la totalidad de las personas físicas (entre trabajadores dependientes e independientes) para evitar que aquellos que no caen dentro del regímenes simplificados no soporten acorde a su condición laboral; c) Establecer una escala de mínimos y deducciones de carácter general que evite la existencia de saltos según los niveles de ingresos; d) ajuste de los tramos de la escala de cálculo del impuesto. Éste último, ha generado fuentes de debate partiendo de la preocupación de que en Argentina los montos de ingresos brutos mensuales a partir de los cuales se alcanza la tasa máxima de la escala progresiva son menores que el resto de países de la región (2.600 dólares), por ejemplo en Chile la tasa máxima de impuesto se paga con salarios brutos mensuales de 11.400 dólares, en Uruguay es de 14.000 dólares y en Perú es de 6.000 dólares (Argañaraz y Mir, 2014).

Según Cetrángolo y Gómez (2009) Argentina<sup>3</sup>, “pese a ser uno de los países con mayor nivel de recaudación de América Latina, no escapa a la norma de los países de la región en donde la intervención del Estado no logra mejorar la distribución del ingreso y, a su vez, el sistema tributario resulta ser regresivo. Entre los principales desafíos que enfrenta el sistema tributarios argentino, además de los generales de evasión e informalidad destacan aspectos específicos como: el peso de la imposición a las ganancias recae principalmente en la renta societaria y en una reducida presencia de los ingresos del impuesto a la renta personal, dentro de la recaudación del impuesto sobre la renta a personas físicas, el peso prioritario está sobre el trabajo<sup>4</sup>, amplitud de las exenciones que benefician a las rentas de capital, alto nivel de los mínimos no imponibles y deducciones especiales<sup>5</sup>, e incrementar la base de contribuyentes.

### Chile

Chile ha logrado incrementar de forma significativa la participación de los impuestos directos en la estructura tributaria, en particular el impuesto sobre la renta logró ubicarse como el segundo rubro generador de ingreso después del IVA. Si bien esta es

una estructura similar a la de la mayoría de países de América latina, el salto observado en el peso del impuesto sobre la renta es el más alto entre los países analizados en este documento. El peso de este rubro pasó de 24% a 42% (18 puntos porcentuales) entre 1994 y 2012, en el resto de países el cambio promedio fue de 7 puntos porcentuales. La principal fuente del aumento proviene del impuesto fijado a las empresas.

El diseño del impuesto sobre la renta tiene algunas particularidades en relación a los sistemas de renta tradicionales. Está compuesto por la aplicación del impuesto global complementario (IGC), el cual se caracteriza por los siguientes tres aspectos: i) los sujetos de la tributación son en último término, las personas naturales; ii) renta global; iii) mantiene una escala progresiva de tasas. Además del IGC también se aplica el principio de renta mundial el cual obliga a que las personas declaren las ganancias recibidas dentro y fuera del territorio nacional, las empresas estatales deben pagar un impuesto del 40% de sus utilidades, las empresas mineras pagan un adicional a la renta (royalty minero) y diferencia al impuesto sobre la renta en dos categorías<sup>6</sup>.

Según De Luis (2009) Los principales desafíos que enfrenta la tributación directa en Chile son: evasión<sup>7</sup>, tratamiento preferencial que reciben las rentas empresariales, al tributar sobre la base de retiros en vez de base devengada<sup>8</sup>, exoneraciones tributarias actuales, incremento moderado de la tasa del impuesto a las empresas y una reducción de las tasas marginales de los impuestos personales. Se plantean también aspectos nuevos en la discusión como por ejemplo abandonar la segmentación de contribuyentes por tamaño, reemplazándola por otra que tome en cuenta las características tributarias y los riesgos particulares de cada grupo. Además, se cuestiona la complejidad que implica el diseño del impuesto sobre la renta, al menos por dos aspectos; i) aumenta la complejidad y genera mayores costos de administración y fiscalización y ii) crea incentivos a la elusión.

Recientemente está en discusión una nueva reforma tributaria que concentra los focos de discusión en los intentos por incrementar el impuesto de renta a las empresas, eliminar el Fondo de Utilidades Tributarias (FUT)<sup>9</sup> y modificar hacia la baja la tasa de renta para algunos rangos salariales altos (Programa de Gobierno Michelle Bachelet 2014-2018).

## **Ecuador**

Durante los últimos 6 años el Ecuador ha mantenido una activa trayectoria de reforma tributarias, desde 1998 hasta el 2013 se registran leyes que tienen efectos tributarios en el país, de las cuales cuatro se han realizado a partir del año 2007. Ecuador ha mantenido la tendencia general observada en América Latina, los esfuerzos tributarios se han orientado a reforzar los dos pilares tributarios de los países en desarrollo: el IVA y el impuesto a la renta (Rica, 2009). Paralelo a los pilares fundamentales de recaudación, en el Ecuador se han implementado medidas “heterodoxas” de tributación como los son: la fijación de impuestos a la circulación de capitales; a la compra –venta de divisas y a las operaciones de crédito en moneda nacional.

Los esfuerzos por incrementar la tributación directa responden principalmente a la necesidad de reducir la dependencia que tiene el país de los ingresos petroleros (30% de los ingresos totales del gobierno central promedio 2002-2012) y cerrar la brecha con el resto de países de la región. Pese al importante aumento experimentado en su carga tributaria, éste indicador todavía se mantiene entre los más bajos de la región (+-13% durante la última década).

La reciente reforma tributaria, “Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador” (LRET), que entró en vigencia en enero de 2008, con un potencial impacto en la recaudación de 3 puntos porcentuales del PIB ha logrado algunas mejoras en relación al impuesto sobre la renta y fortalecimiento del iva, además de introducir cambios a impuesto ya existentes. Entre las mejoras a la renta se destaca:

- Reducción de beneficios tributarios: Ecuador, se encuentra entre los países de América Latina con los menores beneficios tributarios.
- Modificación a las tasas fijadas para la reinversión de utilidades: originalmente la procuró la derogación de este beneficio pero políticamente no fue posible, el acuerdo final permitió que beneficios se otorgue únicamente cuando las utilidades reinvertidas se destinen “a la adquisición de maquinarias nuevas o equipos nuevos que se utilicen para su actividad productiva” (LRET, 2008)
- Redefinición el pago mínimo establecido para el anticipo de renta fijado a las sociedades, estableciendo un pago mínimo<sup>10</sup>.
- Aplicación de régimen simplificado para los pequeños contribuyentes: hasta la reciente Reforma Tributaria, Ecuador no aplicaba ningún régimen simplificado presuntivo a los pequeños contribuyentes.
- Declaratoria obligatoria de personas naturales con patrimonios mayores a los 100 mil dólares, para gravar renta en caso de que se reporte incremento del patrimonio.<sup>11</sup>
- Modificación e implementación a otros impuestos como por ejemplo: a la propiedad, herencias<sup>12</sup>, impuesto a las tierras rurales<sup>13</sup>, impuestos ambientales a la contaminación de los automóviles, impuestos al tabaco y bebidas alcohólicas, normativa a las actividades hidrocarburíficas y mineras, impuesto a la salida de divisas, entre otros.

Al igual que el resto de países de América Latina permanecen los retos orientados a reducir la evasión, la concentración del ingreso, informalidad del sector empresarial, reducción de deducciones por leyes especiales, recargo de imposición en las empresas medianas.

### **Evolución de los impuestos indirectos**

Si bien se ha avanzado hacia el fomento de estructuras tributarias más dependientes de impuestos directos, los impuestos indirectos sigue siendo la principal fuente de ingresos de los gobiernos en América Latina. Según Gómez y Morán (2013) el sesgo hacia la tributación indirecta y baja participación de la renta personal figura como una debilidad estructural. Para el caso de los países analizados el peso en relación a los ingresos

totales representa el 58,8%, 5 puntos menos que hace veinte años (63,9% como promedio entre 1994 y 2012).

Dentro de este grupo, los impuestos a los bienes y servicios sigue siendo la principal fuente de recaudación (40,4%) e incluso ha incrementado su participación (cuadro6). Según Cepal (2013 y 2014) la década 2000-2011 se caracteriza por el fortalecimiento de la recaudación del IVA, como resultado de la extensión a los servicios intermedios y finales, así como a un progresivo aumento de la tasa general del IVA y a la reducción de las exoneraciones. Además, destaca dos innovaciones en este rubro, el primero es el aplicado por Uruguay, donde se eliminó la exoneración a los bienes y servicios básicos, pero se compensa esta reducción con una transferencia electrónica, este mecanismo se implementó a través del uso de tarjetas de crédito para estos hogares. La segunda innovación, aplicada en Ecuador<sup>14</sup> es el fortalecimiento de los impuestos ambientales por ejemplo en los impuestos selectivos de consumo hacia los vehículos y a los plásticos y combustibles. En términos generales, la reducción del peso de los impuestos indirectos señalada anteriormente responde a la disminución del peso de los impuestos al comercio y selectivos de consumo.

#### Cuadro6

#### Peso de los impuestos indirectos en el total de ingresos tributarios (porcentaje promedio)

País	Impuestos indirectos		Impuestos generales sobre bienes y servicios		Impuestos específicos sobre bienes y servicios		Comercio y transacciones internacionales	
	1994-1996	2010-2012	1994-1996	2010-2012	1994-1996	2010-2012	1994-1996	2010-2012
<b>Chile</b>	71,2	56,2	49,3	46,3	10,1	8,5	11,8	1,4
<b>Argentina</b>	70,4	60,9	45,8	29,3	13,9	5,5	10,7	26,1
<b>Uruguay</b>	80,6	63,8	49,7	46,3	23,1	11,3	23,1	11,3
<b>Panamá</b>	48,4	50,7	16,5	27,0	9,1	12,6	22,7	11,1
<b>Costa Rica</b>	75,0	64,7	38,2	37,2	15,7	21,2	21,1	6,4
<b>México</b>	51,2	39,2	28,8	41,9	15,4	-4,7	7,0	2,0
<b>Venezuela</b>	41,7	66,6	23,2	51,7	6,9	6,3	11,6	8,6
<b>Ecuador</b>	72,5	68,5	43,7	43,8	7,1	6,0	21,7	18,7
<b>Promedio</b>	63,9	58,8	36,9	40,4	12,7	8,3	16,2	10,7

La evolución general de los países no es homogénea. Algunos han logrado mayores avances hacia una estructura tributaria menos regresiva, en donde el peso de los impuestos indirectos aunque se mantiene como los más altos ha perdido importancia relativa. Este es el caso de Chile, Argentina, Uruguay y en menor medida Costa Rica, como lo ilustra el cuadro anterior. Tres elementos caracterizan la evolución del IVA

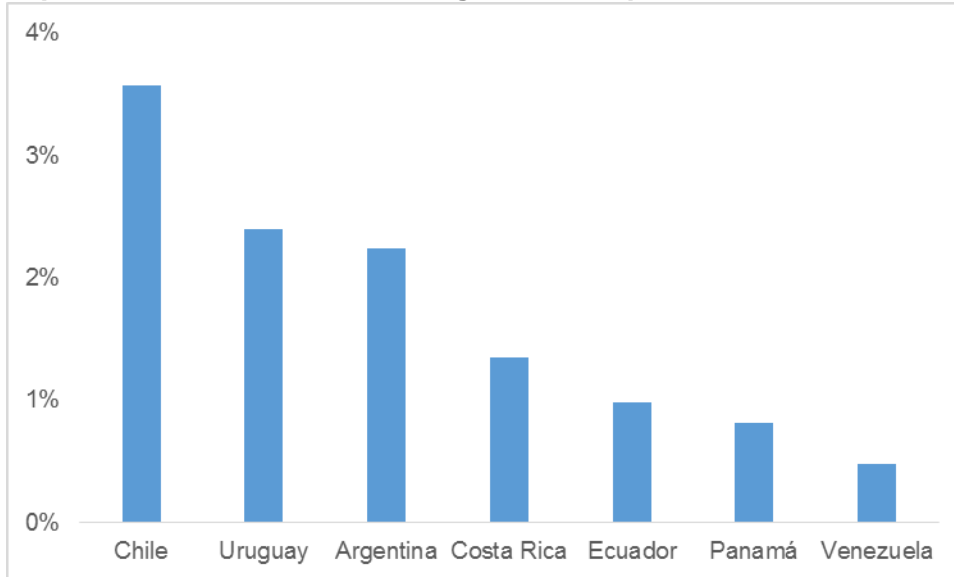
impuesto sobre las ventas en Costa Rica, uno positivo, es el esfuerzo por gestionar la regresividad de estos impuestos hacia aquellos que son menos regresivos, como es el caso del impuesto selectivo de consumo. Costa Rica junto con Panamá son los dos países que han incrementado el peso de este impuesto, en el país el aumento fue de 5 puntos porcentuales. Sin embargo, el segundo elemento de evolución de éste impuesto es menos favorable, el país está en el grupo de naciones que tienen la mayor cantidad de bienes exentos de este impuesto y el que tiene la tasa más baja. El gasto tributario de este impuesto representa 3,6 puntos del PIB (Programa de Estudios Fiscales –UNA y DGH-Ministerio de Hacienda, 2011) y la tasa es menor a la cobrada por la mayoría de los países con los que se está comparado 13% y 16%, respectivamente. El tercer elemento también muestra avances lentos en relación a países con similar IDH. Todos los países del grupo con excepción Costa Rica y Panamá han transformado el impuesto de ventas grabado a productos finales hacia uno de valor agregado. Según, Sáenz (2014), la transformación del impuesto general a las ventas hacia uno de valor agregado, no solo ayuda a incrementar la recaudación sino que permitiría también mejorar la fiscalización, al incentivar a las empresas a solicitar factura a sus proveedores de bienes y servicios (ver capítulo 3 del XIX Informe Estado de la Nación).

En relación, a los otros impuestos indirectos, sobresale un caso especial. Argentina, es el único país que ha incrementado el peso de los impuestos al comercio en los últimos veinte años, debido a la fijación de impuesto a las exportaciones agropecuarias.

Si bien, se han logrado incrementos en los impuestos directos y fortalecimiento de los recursos provenientes de impuestos indirectos, que en conjunto han permitido ampliar la carga tributaria, varios estudios concluyen que los cambios no han sido suficientes para superar los problemas de regresividad de los sistemas tributarios en América Latina (gráfico 6). El incremento y mejoras orientadas a la recaudación directa no logra compensar la regresividad creada por los impuestos indirectos (Barreix y Roca, 2009; Barreix, Roca y Villela, 2006, Gómez y Jiménez, 2011; Cepal, 2013). Según, la metodología empleada en estos estudios, el país que ha logrado un mayor impacto del impuesto sobre la renta en la equidad es Chile, logrando reducir un 3,5% el coeficiente de Gini. Para Costa Rica la incidencia es de 1,4%.

**Gráfico 6**

**Impacto en la distribución del ingreso del impuesto sobre la renta de personas naturales<sup>a/</sup>**



a/ Los años de la estimación para cada país son: Chile, Uruguay, Argentina (2006); Venezuela, Costa Rica y Ecuador (2004); Panamá (2003).

Fuente: Elaboración propia con datos de Cepal, 2013.

### **Recaudación per cápita como indicador complementario para dar seguimiento a la capacidad de recaudación**

Otro indicador que sirve para medir la evolución de los ingresos y la capacidad de los Gobiernos Central para cubrir los gastos necesarios para mantenerse en niveles altos de IDH, es el impuesto per cápita. Los informes del Estado de la Nación, le han venido dando seguimiento a la evolución de éste indicador como herramienta complementaria para analizar el nivel de la carga tributaria y su correspondencia con las aspiraciones de la sociedad costarricense en relación con la cobertura y la calidad de los servicios públicos (Informe Estado de la Nación, 2011). En esos años se concluyó que: i) el impuesto per cápita de Costa Rica en relación al grupo de países con similar PIB per cápita para el año 2007 era menor, 1.529 dólares y 1.868 dólares, respectivamente (cifras ajustadas por la paridad del poder de compra); ii) el valor de este indicador también es menor si se compara con el grupo de países que comparten con Costa Rica el grupo de alto IDH, la recaudación per cápita para este grupo fue de 2.310 dólares (2007), 718 dólares inferior para Costa Rica; iii) las brechas identificadas muestran “una inconsistencia entre la decisión que tomó el país hace casi medio siglo, de avanzar hacia un modelo de un Estado social de derecho, y la disposición para proveer los recursos que demanda el logro de este objetivo” (Informe Estado de la Nación, 2011).

En el decimonoveno informe se retoma el seguimiento a este indicador y se concluye que posterior a la crisis 2008-2009 la brecha reportada tanto con los países de similar PIB per cápita como con el grupo de alto IDH, aumentó, debido la lenta recuperación de

los ingresos, ninguno de los rubros que componen los ingresos tributarios logró tasas de crecimiento cercanas a las reportadas previos a la crisis, incluso los impuestos sobre las exportaciones y consumo interno registraron tasas promedio negativas entre el 2010 y 2012. De este modo la carga tributaria pasó de 15,3% en 2008 a 13,3% en 2012 (Informe Estado de la Nación, 2013) y se mantuvo similar en 2013.

Costa Rica mantiene el quinto lugar de recaudación por persona del grupo de países analizados, pero es la nación que menor incremento ha logrado durante los últimos veinte años (cuadro 7),

**Cuadro 7**  
**Recaudación por persona de Costa Rica y países con similar IDH**

País	Promedio 1994-2002	Promedio 2002-2011	Diferencia
Chile	1.695	2.331	635
Uruguay	1.420	1.938	518
Panamá	1.308	1.379	71
Argentina	1.287	n.d	
Costa Rica	1.051	1.082	31
México	939	1.338	399
Venezuela	733	1.061	328
Ecuador	475	789	314

Fuente: Elaboración propia don datos de Cepalstat y Banco Mundial.



#### 4. Evolución de la estructura de los gastos del Gobierno Central en países de América Latina con similar nivel de IDH que Costa Rica

La estructura de gastos del Gobierno Central en el grupo de países se caracteriza por tener como principal fuente de gasto las transferencias corrientes y las remuneraciones, ambas representan más del 60% de los gastos totales. Además las primeras se han incrementado entre 1994 y 2012, en todos los países, con expresión de Ecuador y Panamá, que además tienen el menor peso de este rubro en su estructura de gastos (cuadro 8).

##### Cuadro 8

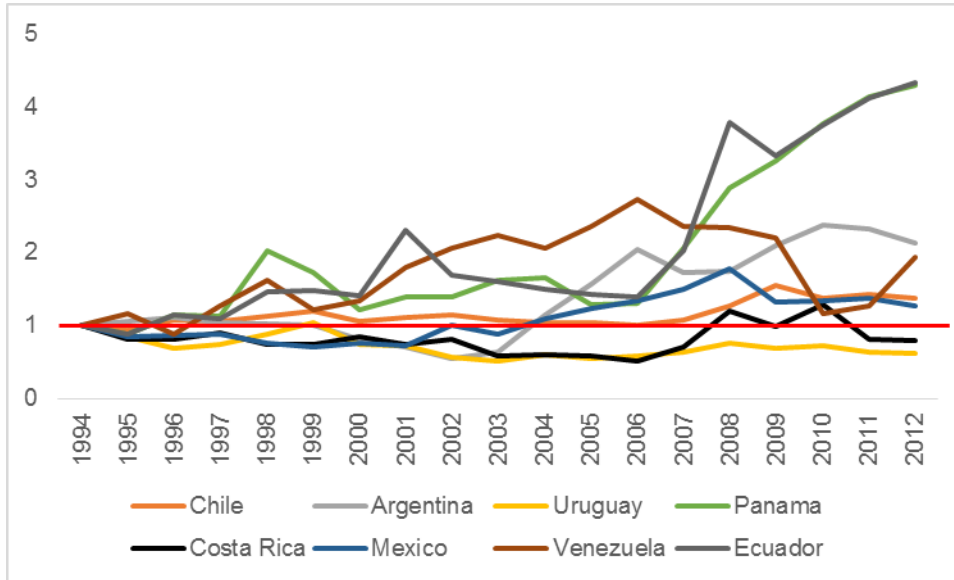
**Estructura del gasto total del Gobierno central para el grupo de países seleccionados, por tipo de gasto (porcentaje)**

País	Periodos	Sueldos y salarios	Pagos de intereses	Subsidios y otras transferencias corrientes	Gastos de capital	Otros
Argentina	1994-1996	16,4	9,1	60,4	8,4	5,8
	2010-2012	11,0	8,3	64,4	12,1	4,2
Chile	1994-1996	18,8	8,6	46,8	15,7	10,1
	2010-2012	19,2	2,5	49,9	18,5	9,9
Costa Rica	1994-1996	26,5	24,4	35,9	9,5	3,7
	2010-2012	38,0	11,1	38,3	9,2	3,4
Ecuador	1994-1996	38,7	20,8	7,5	19,8	13,1
	2010-2012	35,6	3,6	6,4	42,3	12,1
México	1994-1996	11,7	16,3	52,1	12,1	7,7
	2010-2012	8,7	8,4	61,6	14,1	7,1
Panamá	1994-1996	34,4	20,8	25,4	11,2	8,1
	2010-2012	21,6	11,1	21,9	37,3	8,1
Uruguay	1994-1996	23,2	6,5	43,6	10,9	15,9
	2010-2012	21,1	11,0	45,3	7,1	15,6

Fuente: Elaboración propia con datos de Cepalstat.

Comparativamente, en Costa Rica destacan tres características que ejercen presión y dificultan el manejo de las finanzas. Primero, está en el grupo de países con menor porcentaje de gastos de capital y junto con Uruguay el peso de este rubro se ha reducido en los últimos veinte años. Lo cual limita la capacidad del país para mejorar las condiciones de infraestructura necesarias para el fomento de la competitividad. Uno de los rezagos más fuertes que se hacen evidentes en el país es el estado actual de la infraestructura, principalmente vial. Por el contrario, el resto de países han logrado incrementar el peso de los gastos de capital (gráfico 8). Se encuentran casos excepcionales, como el de Panamá y Ecuador, donde no solo se han incrementado estos gastos sino que la magnitud del aumento los ubica como el principal rubro de gastos del Gobierno Central, con un peso mayor al 37%.

**Gráfico 8**  
**Evolución del índice de los gastos de capital<sup>a/</sup>**  
 (1994 = 100)

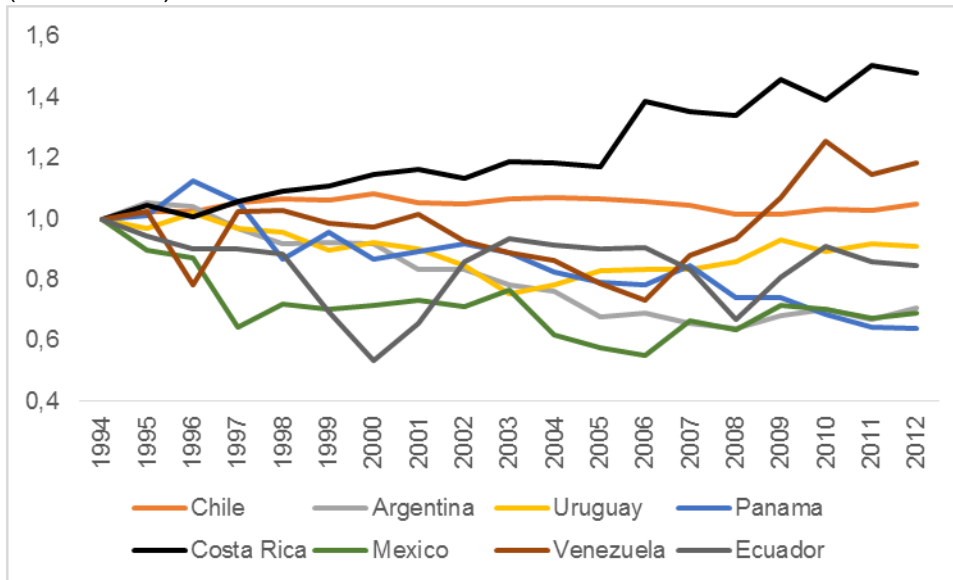


a/ La línea roja muestra el punto base del índice.

Fuente: Elaboración propia con datos de Cepalstat.

La segunda característica, poco favorable es la evolución experimentada en el gasto de remuneraciones, tema ampliamente abordado por los Informes del Estado de la Nación, donde se señala el incremento desmedido de éste rubro posterior a la crisis 2008-2009, como efecto combinando entre el incremento de plazas públicas como aumentos salariales (Estado de la Nación, 2011, 2012, 2013). Esta situación genera un marco de vulnerabilidad mayor para la sostenibilidad del país, situación que no es compartida por ninguno de los países analizados, en todos ellos este rubro bajó o se mantuvo estable en el tiempo. Tanto a inicios del periodo estudiado como en la actualidad, Costa Rica es el país que mantiene el mayor peso de este rubro en la estructura de gastos totales (gráfico 9).

**Gráfico 9**  
**Evolución del índice de los gastos de salarios como porcentaje del gasto total**  
 (1994 = 100)

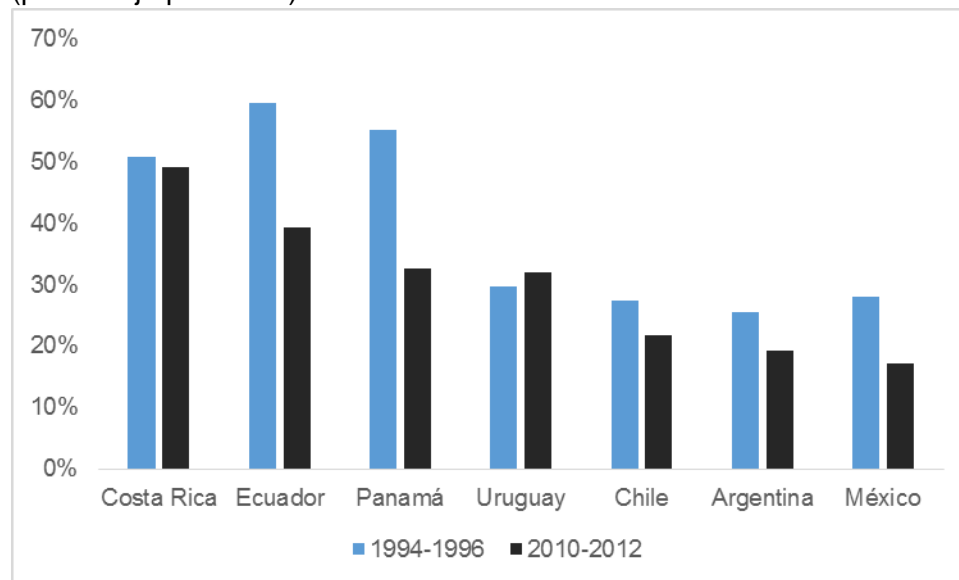


Fuente: Elaboración propia don datos de Cepalstat

La tercera característica y fuente de presión en el manejo de las finanzas públicas es el peso de los gastos inflexibles. Por efectos de desagregación de los datos, los gastos inflexibles solo toman en cuenta el pago de salarios y de intereses, ya que no es posible separar de las transferencias corriente los gastos en pensiones. Costa Rica es el país que tiene el mayor peso de estos rubros en la estructura de gastos totales. Además, junto con Uruguayson los países que han mantenido casi invariable el peso durante los últimos veinte años, el resto han logrado reducir el peso de los gastos inflexibles. La diferencia es que en Uruguay, la presión proviene del pago de intereses, mientras que en Costa Rica como se indicó se origina por el incremento de las remuneraciones. A inicios del periodo (1994-1996) Ecuador, Panamá y Costa Rica tenían más del 50% de su estructura de gasto comprometida, el peso representaba el doble del que tenían el resto de países. Para finales del periodo (2010-2012), Ecuador y Panamá lograron reducir sustancialmente esta presión, mientras que Costa Rica la mantuvo invariable (gráfico 10). Actualmente, los gastos inflexibles del país son en promedio 1,93 veces el peso que tienen estos gastos en el resto de países.

**Gráfico 10**

**Cambio del peso de los gastos inflexibles (salarios e intereses) dentro del gasto total del Gobierno central para el conjunto de países seleccionados (porcentaje promedio)**



Fuente: Elaboración propia don datos de Cepalstat

### **Manejo de las presiones fiscales en el grupo de países con similar IDH a Costa Rica**

El déficit fiscal es un fenómeno recurrente en los países de América Latina, pocos son los años en los cuales se han logrado reportar superávit, y cuando se logran no se sostienen en el tiempo. Es decir es una situación común en el manejo de la política fiscal. Sin embargo, el manejo que cada país realiza es diferente. A continuación se va a comparar el comportamiento de los gastos del gobierno central durante los periodos donde cada economía experimenta un déficit fiscal superior al déficit fiscal promedio de los veinte años.

El cuadro 9 sistematiza el sentido de la variación promedio (en puntos porcentuales) que experimentó cada rubro de gasto durante los años en los cuales el déficit fiscal superó al déficit promedio. En la mayoría de los países analizados las medidas de contención del gasto se distribuyen entre varios rubros, incluso se emplean políticas de control a las remuneraciones (Ecuador, Panamá, Uruguay y Argentina). En el manejo fiscal destaca Ecuador y Panamá, donde los episodios de presiones fiscales no se trasladan hacia una reducción de las inversiones de capital. En Costa Rica, el manejo común en estas situaciones es la contención de las transferencias corrientes (donde se contabiliza la inversión social), acompañada de reducciones en la inversión en infraestructura y adquisición de activos físicos.

**Cuadro 9**

**Variación de los gastos del Gobierno Central en escenarios de déficit fiscal por encima del promedio del periodo 1994-2012<sup>a</sup>, por país, según rubro de gasto**

País	Sueldos y salarios	Compras de bienes y servicios	Pagos de intereses	Subsidios y otras transferencias corrientes	Otros gastos corrientes	Gastos de capital
Costa Rica	+	+	+	-	+	-
Ecuador	-	+	+	-	-	+
Panamá	-	-	-	+	+	+
Uruguay	-	+	+	-	-	-
Chile	+	+	-	+	+	-
Argentina	-	-	-	-	-	-
México	+	-	-	+	-	+

a/ Los años de altos déficit son los siguientes para cada país: Argentina (1995-2001 y 2011-2012); Chile (1999-2003 y 2009-2010); Costa Rica (1995-1997, 2000-2002 y 2009-2012); Ecuador (1996, 1998-1999, 2009-2012); México (1998-1999, 2002 y 2006-2012); Panamá (1998, 2003-2005 y 2010-2012); Uruguay (1999-2000).

Fuente: Elaboración propia don datos de Cepalstat.

Paralelamente, el manejo por el lado de los ingresos en el mismo escenario refleja que si bien se presentan caídas en la recaudación, coexisten esfuerzos para mejorar la situación a través del aumento de algunos impuestos. El comportamiento de los ingresos tributarios se puede diferenciar entre dos tendencias. En Costa Rica, Ecuador y Panamá, los episodios de altos déficit se acompañan de aumentos en el peso de la recaudación de impuestos indirectos. Por el contrario, en Uruguay, Chile, Argentina y México, los impuestos directos son los que actúan como contrapeso para mejorar la situación fiscal (cuadro 9).

**Cuadro 10**

**Variación de los ingresos tributarios del Gobierno Central en escenarios de déficit fiscal por encima del promedio del periodo 1994-2012<sup>a/</sup>, por país, según tipo de impuestos**

País	Ingresos directos	Renta	Sobre la propiedad	Ingresos indirectos	IVA	Selectivo de consumo
Costa Rica	-	-	+	+	+	+
Ecuador	-	-	+	+	-	-
Panamá	-	-	+	+	+	+
Uruguay	+	+	+	-	-	-
Chile	+	+	-	-	+	+
Argentina	+	+	+	-	-	+
México	+	+	-	-	+	-

a/ Los años de altos déficit son los siguientes para cada país: Argentina (1995-2001 y 2011-2012); Chile (1999-2003 y 2009-2010); Costa Rica (1995-1997, 2000-2002 y 2009-2012); Ecuador (1996, 1998-1999, 2009-2012); México (1998-1999, 2002 y 2006-2012); Panamá (1998, 2003-2005 y 2010-2012); Uruguay (1999-2000).

Fuente: Elaboración propia don datos de Cepalstat.

Uno de los mecanismos fiscales utilizados por varios de los países analizados (Argentina, Chile, Uruguay y Ecuador) es el establecimiento de reglas fiscales, las cuales buscan controlar el manejo de las finanzas públicas en procura de la estabilidad macroeconómica (recuadro 1). Según Perry, G. (2002), un tercio de la volatilidad económica de Latinoamérica se explica por la volatilidad de las políticas fiscales.

---

**Recuadro 1**

**Lineamientos generales para el establecimiento de reglas fiscales**

Las reglas fiscales, tienen como finalidad lograr un entorno de confianza y garantizarles a los mercados que los indicadores fundamentales de las cuentas públicas seguirán siendo predecibles y sólidos, estableciendo un marco despolitizado de la política fiscal.

Se recomiendan que las reglas fiscales adoptadas sean sencillas y flexibles<sup>15</sup> y como requisitos generales se plantea que se cumpla los siguientes lineamientos: a) debate político y divulgación a la sociedad sobre la importancia de establecer las reglas; b) establecer un programa inicial a ser evaluado para realizar correcciones evitando fijar reglas creíbles; c) fortalecimiento de los ministerios a cargo y limitación de procesos que permitan cambios periódicos de los presupuestos públicos; d) reglamentar la regla con una ley; e) definir responsabilidades claras, no por institución sino por cargos o funcionarios; f) otorgar autonomía y los agentes externos responsables de evaluar las reglas y emitir sanciones; g) transparencia fiscal y; h) presupuestos plurianuales.

Fuente: Elaboración propia a partir de Melamud, 2010

---

Los resultados de las reglas fiscales han tenido resultados diversos entre los países. La implementación de estas reglas en Chile le han permitido crear certidumbre a la conducción económica y ha contribuido a reducir el costo de financiamiento (Crispi, 2003). De igual forma, el Informe sobre Transparencia Fiscal en Chile (FMI, 2003) destaca la divulgación y transparencia en el manejo de las reglas fiscales de ese país. Por el contrario en Argentina las reglas fiscales ha sido sujeto de fuertes críticas porque involucran metas rígidas y difíciles de alcanzar, sobretodo en etapas descendentes de la economía con caídas continuas en la recaudación tributaria, por su parte, las enmiendas realizadas a Ley de Responsabilidad Fiscal<sup>16</sup> le han quitado credibilidad y la falta de información divulgada le han restado transparencia (Melamud, 2010), entre los retos planteados destaca la constitución de fondos anticíclicos<sup>17</sup>. En Uruguay, se señalan como debilidades, el limitado instrumental financiero para manejar la política fiscal de acuerdo a la fase del ciclo en la que se encuentre, la multiplicidad de topes de deuda para diferentes instrumentos complejizando el cálculo de la meta general y la transparencia de la información (Berganza, 2003), pese a las debilidades encontradas la recomendación no es eliminar las reglas fiscales sino mejorar su diseño. Finalmente, para el caso de Ecuador<sup>18</sup> al ser una economía dolarizada el manejo fiscal adquiere mayor peso y responsabilidad para mantener la estabilidad macroeconómica, las reglas fiscales son recientes, las discusiones actuales se centran en estimaciones que

permitan establecer si efectivamente es posible financiar los gastos permanentes con ingresos que no provengan del petróleo (Dávalos, 2012).

Sin embargo, la valoración general de estas medidas para el caso de América Latina no es muy favorable, no por la invalidez de las reglas fiscales sino por la dificultad en los diseños y aplicabilidad. Según Belganza (2013) el desafío principal es el de lograr un manejo contra cíclico de las finanzas públicas, el cual se dificulta por varios aspectos como: ciclo político del gasto, estructura de la deuda, escasez y volatilidad de los ingresos públicos, alta vulnerabilidad del ciclo al comportamiento de los términos de intercambio y la estructura inflexible del gasto público.

## 5. Conclusiones

- La carga tributaria de Costa Rica se mantiene en un punto medio en relación a países con similar IDH sin experimentar mayores cambios. Por el contrario países como Argentina y Ecuador han logrado avances importantes.
- Costa Rica destaca como el país con mayor importancia de los ingresos tributarios en relación a los ingresos totales de todo el grupo (97,6%).
- Los países que han logrado mejorar (Panamá) o han tenido la menor pérdida de su posición en el IDH (Argentina, Ecuador, Chile, México), el peso de los ingresos tributarios aumentó, mientras que para los que experimentaron pérdidas mayores de posición en el ranking, este rubro se redujo, este es el caso de Costa Rica.
- Si bien la carga tributaria de Costa Rica ha crecido, posterior a la crisis 2008-2009, el incremento perdió la ventaja que tenía a inicios de la década de los noventa, con países como Chile, Argentina y Panamá.
- Costa Rica es el país con menor peso de los impuestos directos en su estructura tributaria, pero al igual que América Latina y del grupo de países analizados ha logrado incrementar el peso de estos tributos dentro de su estructura de recaudación.
- Si bien se ha avanzado hacia el fomento de estructuras tributarias más dependiente de impuestos directos, los impuestos indirectos sigue siendo la principal fuente de recaudación.
- En América Latina, el incremento y mejoras orientadas a la recaudación directa no logra compensar la regresividad creada por los impuestos indirectos.
- A partir de 1995 Costa Rica el impuesto per cápita tenía ventaja con todos los países del grupo excepto Chile y Venezuela, en el transcurso de estos veinte años, solo la mantiene con México y Venezuela.
- La estructura de gastos del Gobierno Central en el grupo de países se caracteriza por tener como principal fuente de gasto las transferencias corrientes y las remuneraciones
- Costa Rica está en el grupo de países con menor porcentaje de gastos de capital y junto con Uruguay el peso de este rubro se ha reducido en los últimos veinte años.

- La evolución experimentada por el gasto en remuneraciones no es compartida por el resto de países, en la mayoría bajaron o se mantuvieron. Además, Costa Rica es el país que mantiene el mayor peso de este rubro en la estructura de gastos totales.
- Costa Rica junto con Uruguay son los países que han mantenido casi invariable el peso de los gastos inflexibles durante los últimos veinte años, el resto han logrado reducir el peso de estos rubros.
- El déficit fiscal es un fenómeno recurrente en los países de América Latina, pocos son los años donde se han logrado reportar superávit, y cuando se logran no se sostienen en el tiempo.
- En la mayoría de los países analizados las medidas de contención del gasto de distribuyen entre varios rubros, incluso se emplean políticas de control a las remuneraciones. En Costa Rica el manejo común en estas situaciones es la contención de las transferencias corrientes y gastos de capital.
- De los países analizados, los que más posiciones perdieron en el ranking global del índice de desarrollo humano fueron aquellos que durante el periodo presentaron un déficit fiscal mayor y aumentaron los ingresos y los gastos del gobierno central a una tasa anual más elevada. Por lo tanto, aunque las finanzas públicas son instrumentos potentes para mejorar las condiciones de desarrollo de un país, el aumento cuantitativo no conlleva automáticamente a alcanzar dicho objetivo; siendo necesario prestar atención a los aspectos cualitativos de las finanzas públicas: qué tipo de impuestos existen, a quién se cobran, en qué se gasta, quién recibe los beneficios del gasto y cómo se administra la institucionalidad hacendaria.



## Referencias bibliográfica

Castro, C, Aguilar, V, y Sáenz, M. 2013, Análisis de la reforma tributaria en el Ecuador, 2001-2012. Santiago de Chile, Comisión económica para América Latina.

Roca, J. 2009. Tributación directa en Ecuador. Evasión, equidad y desafíos de diseño. Santiago de Chile, Comisión económica para América Latina.

Cetrángolo, O y Gómez, J. 2009. La imposición en la Argentina: un análisis de la imposición a la renta, a los patrimonios y otros tributos considerados directos, Santiago de Chile, Comisión económica para América Latina.

Argañaraz, N y Mir, A. 2014. Pautas básicas para un ajuste integral y sostenible del impuesto a las ganancias de personas físicas: una visión comparada de Argentina, Uruguay, Chile y Perú. Córdoba, INFORME ECONÓMICO N° 267. Instituto Argentino de Análisis Fiscal.

De Luis, M. 2009. La tributación directa en Chile: equidad y desafíos. Santiago de Chile, Comisión económica para América Latina.

Programa de Gobierno MICHELLE BACHELET 2014-2018. 2014. Reforma tributaria. Santiago de Chile.

Perry, Guillermo (2002): "Can fiscal rules help reduce. Macroeconomic volatility in LAC? Prepared for the IMF/World Bank Conference on Fiscal Rules and Institutions in Emerging Market Economies. Oaxaca, México.

Melamud, A. 2010. Reglas fiscales en Argentina: el caso de la ley de responsabilidad fiscal y los programas de asistencia financiera, Santiago de Chile, Comisión económica para América Latina.

Kopits, George (2001): "Reglas fiscales: ¿Un marco político útil o un ornamento innecesario?". IMF.WP/01/145.

FMI, "Report on the Observance of Standards and Codes (ROSC), Fiscal Transparency Module: Chile", Julio 2003.

Crispi, J. 2003. Reglas fiscales y sostenibilidad: el caso chileno. Santiago de Chile. Instituto latinoamericano y del caribe de planificación económica y social.

Ferando, G. 2000. Las reglas de responsabilidad fiscal en el Uruguay, Montevideo, Documento de Trabajo 01/2000, Área de Investigaciones Económicas, Banco Central de Uruguay.

Berganza, C. 2003. Reglas fiscales en América Latina, Madrid, Dirección General Adjunta de Asuntos Internacionales, Banco de España.

Dávalos, X. 2012. Credibilidad de la política fiscal en el Ecuador, artículo preparado para presentar en el xxiv congreso sobre política fiscal, organizado por la Cepal, Quito, Instituto de Altos Estudios Nacionales del Ecuador.

## Notas

---

<sup>1</sup> Los datos corresponden al promedio 1994-1996 y 2010-2012.

<sup>2</sup> Argentina, Australia, Canadá, Dinamarca, Estados Unidos, Finlandia, Francia, Groenlandia, Islandia, islas Foreo, México, Noruega, Países bajos, Suecia.

<sup>3</sup> El carácter federal del Estado le confiere la propiedad tributaria tanto al gobierno central como a los gobiernos provinciales, y, en algunos casos, municipales.

<sup>4</sup> Estimaciones realizadas para el año 2005 encontraron que cerca del 80% del gravamen proviene de rentas del trabajo, dependiente e independiente, y solo el 20% proviene de otras rentas (Cetrángolo y Gómez, 2009).

<sup>5</sup> Estimaciones sobre el impacto de las deducciones de impuesto encontraron que el décimo decil tendría más de un 55% de su ingreso cubierto dichos beneficios (Cetrángolo y Gómez, 2009).

<sup>6</sup> Impuesto de Primera Categoría (IPCA), cuya tasa es de un 17% y opera como un anticipo de los impuestos personales que deben pagar los accionistas, socios o dueños de las empresas, por los dividendos o retiros de utilidades. Impuesto de segunda categoría (ISC) que se aplica con una escala de tasas progresivas a las rentas provenientes de una actividad laboral ejercida en forma dependiente, tales como sueldos, salarios y rentas accesorias o complementarias a las anteriores, así como las pensiones (De Luis, 2009).

<sup>7</sup> Las estimaciones arrojan como resultado un incumplimiento en torno al 30% en el impuesto a las empresas y de aproximadamente 46% en los impuestos personales (De Luis, 2009).

<sup>8</sup> En 2006 las rentas empresariales pagaron un impuesto promedio de 15,2%, mientras que sobre base devengada habrían soportado una carga de 26,5% (De Luis, 2009).

<sup>9</sup> Este fondo fue creado por ley en 1984, como un mecanismo para incentivar la inversión, el cual consiste abrir la posibilidad de no pagar impuesto de las utilidades de las empresas en tanto los dueños o socios no retiraran utilidades de la sociedad, dichas utilidades no quedarían gravadas con el impuesto personal. Actualmente es criticado por ser una fuente de evasión utilizada por las empresas para pagar menores impuestos ( UChile, 2014 en <http://radio.uchile.cl/2014/04/01/manuel-riesco-el-fut-es-la-elusion-mas-grotesca-que-existe>)

<sup>10</sup> Lo positivo de este impuesto es que las empresas evasoras se verán obligadas a realizar al menos el pago mínimo. Lo negativo es que este tipo de imposición provoca un efecto cascada, que conspira contra la eficiencia y competitividad (Roca, 2009)

<sup>11</sup> se ha establecido la obligatoriedad de que las personas naturales con activos superiores a los US\$ 100.000, realicen o no actividades económicas, deberán presentar el 1 de enero de cada ejercicio una declaración jurada de su situación patrimonial. La Administración Tributaria, en ejercicio de su facultad determinadora, considerará parte de la renta gravada cualquier incremento patrimonial no justificado (LRET, 2008).

<sup>12</sup> la ley anterior se mantenía en 5%, mientras, que con la actual reforma el tributo podía estar entre el 5% y el 35% según el monto (Castro, Aguilar y Sáenz, 2013).

<sup>13</sup> El impuesto anual es de US\$ 7.85 por cada hectárea que sobrepase las 25. El propósito principal del impuesto, según el gobierno, es combatir la alta concentración de la tierra en Ecuador. En efecto, de acuerdo al Censo Agropecuario, sólo un 15.5% de las unidades de producción tienen una superficie de

más de 20 hectáreas pero concentran el 80% de la superficie de tierras productivas. Para evitar el impuesto, los propietarios de tierras ociosas se verían empujados a su venta, fomentándose así su desconcentración y redistribución (Roca, 2009).

<sup>14</sup> Las modificaciones aplicadas en Ecuador, consistieron en: reducir los gravámenes aplicados a los vehículos híbridos o electrónicos, se introdujo un impuesto ambiental a la contaminación vehicular y aumentaron para las botellas de plástico (Cepal, 2013).

<sup>15</sup> Las recomendaciones en relación al diseño de las reglas fiscales<sup>22</sup> señalan que los indicadores de medición deben ser sencillos operativamente y susceptibles de supervisión y control por las autoridades competentes, a los efectos de aumentar la transparencia durante y luego de la ejecución presupuestaria. Ver Kopitz, G. (2001). Reglas que contienen varias cláusulas de salvaguardia o muy flexibles reducen la credibilidad respecto a los compromisos asumidos.

<sup>16</sup> Ley de Responsabilidad Fiscal (LRF) N° 25.917 en agosto de 2004, reglamentada mediante el Decreto N° 1.731.

<sup>17</sup> Esto supone, por el lado del gasto, establecer mecanismos institucionales y legales tendientes a desarrollar los sistemas de seguros de desempleo y, por el lado de los ingresos, a impulsar mecanismos que aseguren la creación de márgenes durante los períodos de auge (Mulamed, 2010).

<sup>18</sup> Según el Código Orgánico de las Finanzas Públicas, que rige en el Ecuador desde el mes de septiembre del 2010, los gastos fiscales permanentes se financian con ingresos permanentes, es decir, se excluyen los ingresos petroleros (Dávalos, 2012). Adicionalmente, se establece un tope de endeudamiento público del 40% del PIB y establece límites al endeudamiento para gobiernos autónomos descentralizados