

Universidad Nacional
Facultad de Ciencias Sociales
Escuela de Economía

El Gasto Tributario en Costa Rica:

Concepto y Aspectos Metodológicos para su estimación.

Carlos Conejo Fernández (coordinador)

Luisiana Porras Alvarado

Heredia, diciembre 2010

**Universidad Nacional
Facultad de Ciencias Sociales
Escuela de Economía**

Programa de Estudios Fiscales

El Gasto Tributario en Costa Rica:

Concepto y Aspectos Metodológicos para su estimación.

Carlos Conejo Fernández¹

Luisiana Porras Alvarado

¹ Deseamos expresar nuestro agradecimiento a los señores Willy Chaves Sánchez y José Luis León Barquero, de la Dirección General de Hacienda, por permitirnos discutir con ellos algunos de los temas aquí tratados y por facilitarnos documentos e información muy relevante, lo cual permitió enriquecer el trabajo. Pero los errores u omisiones que pudiera tener el documento son entera responsabilidad de los autores. También queremos agradecer el apoyo brindado por la señora. Xinia Madrigal Chaves, Directora del Centro de Investigación y Formación Hacendaria y la señora Virginia Zúñiga Mesén, del Área de Gestión del Conocimiento del Ministerio de Hacienda, por la información brindada y por el interés que siempre mostraron en la realización de este informe. Nuestro agradecimiento al señor Fernando Rodríguez Garro del Despacho de la Vice-ministra de Hacienda por promover la realización de esta investigación.

Tabla de contenidos

Contenido	Página
1. Introducción.....	4
2. Ubicación general de los gastos tributarios.....	7
3. Metodología para el cálculo.....	13
4. La experiencia internacional.....	15
5. La Norma tributaria en Costa Rica.....	19
5.1 El gasto tributario en el impuesto sobre las ventas.....	20
5.2 El Gasto tributario en el impuesto a la renta.....	25
6. Conclusiones.....	29
7. Bibliografía.....	31
8. Anexos.....	33

1. Introducción

En términos generales, la actividad financiera del gobierno consiste en la recaudación de impuestos y otros tipos de ingresos, con el objetivo de financiar los distintos gastos que demandan las actividades que el gobierno ha decidido implementar. Estas actividades se plasman en los presupuestos públicos que anualmente aprueba el Congreso. En Costa Rica, le corresponde a la Contraloría General de la República la aprobación del presupuesto del resto del sector público incluyendo los gobiernos locales. Con sus políticas, actividades y presupuestos públicos, los gobiernos intentan fomentar el desarrollo económico y social del país, mejorar la equidad, velar por la defensa del país y proteger los recursos de la nación, entre otros objetivos.

Una forma de política tributaria alternativa que ha venido siendo utilizada de manera creciente por los distintos gobiernos, como mecanismo para impulsar la inversión, mejorar la equidad, promover el crecimiento de ciertas áreas o actividades consideradas de interés nacional o facilitar mejores condiciones de vida de ciertos sectores o grupos específicos, es el otorgamiento de tratamientos tributarios preferenciales. Entre estos tratamientos se pueden mencionar las exenciones tributarias, la aplicación de tasas reducidas a determinadas actividades o contribuyentes, el otorgamiento de subsidios, el establecimiento de créditos tributarios y las amnistías tributarias, entre otros.

En esta forma de financiamiento de determinadas políticas públicas no se cumple el sistema tradicional de financiamiento, que consiste en la obtención de los recursos por parte del gobierno y la posterior aplicación de los mismos a las actividades específicas definidas (a través de la asignación del gasto). En este caso de las exenciones tributarias los beneficiarios de determinadas políticas públicas, en vez de recibir los fondos públicos lo que reciben es la concesión del no pago de los impuestos que otros ciudadanos sí deben cancelar.

Todos estos tratamientos tributarios preferenciales dan como resultado una merma en la recaudación fiscal del país, ya que erosionan la base imponible. Merma cuya magnitud conviene conocer ya que constituye parte del sistema tributario nacional. El gobierno, por el principio de transparencia fiscal debe cuantificar el monto de estos tratamientos

especiales y determinar si efectivamente se están logrando los resultados (objetivos planteado en estas medidas de política fiscal). Se debe cuantificar el costo-beneficio de los incentivos otorgados. Una característica frecuente en estos tratamientos tributarios es que generalmente una vez aprobados se siguen otorgando todos los años, y no siempre la Administración Tributaria les da un seguimiento estricto, tampoco se elaboran análisis rigurosos sobre sus resultados. Lo que realiza la Administración Tributaria Nacional (en este caso la Dirección de Hacienda) es en primer lugar, gestionar las solicitudes de exención objetivas y subjetivas para que se otorguen según la legislación vigente y en segundo lugar fiscalizar el correcto uso y destino de los bienes exonerados².

Los tratamientos tributarios especiales introducen una mayor complejidad en los sistemas tributarios y hacen más engorroso el accionar de la Administración Tributaria del país. Esta mayor complejidad, además de incrementar el costo de la Administración Tributaria, propicia la generación de espacios para la elusión y la evasión tributaria, con lo cual se restringe aún más la recaudación fiscal del país. (Esto no implica que sea negativo para el país, pues si el beneficio es mayor al costo entonces la medida de política está cumpliendo sus objetivos). Además la transparencia fiscal se ve opacada por la existencia de estos tratamientos tributarios especiales.

El monto de dinero que el gobierno deja de percibir por la existencia de tratamientos tributarios especiales (tratamientos que no cubren a todos los contribuyentes) es lo que comúnmente se denomina gasto tributario. La cuantificación del gasto tributario se convierte en una herramienta muy valiosa para mejorar la percepción y aceptación del desempeño de la función pública ante la sociedad civil. Este ejercicio permite dotar de mayor transparencia a la política fiscal en particular y a la gestión pública en general. Ejercicio que se vuelve cada vez más necesario en economías con gastos públicos

² Recientemente se han iniciado estudios de costo-beneficio del régimen de incentivos al sector agrícola (2010) y del sector energía (2011) por parte de la Subdirección de Estudios Económicos de dicha Dirección.

crecientes, con sistemas tributarios complejos y con niveles de recaudación fiscal insuficientes para cubrir todas las demandas que la sociedad exige.

Lo anterior justifica la conveniencia de iniciar un análisis profundo y riguroso de los gastos tributarios de Costa Rica. El estudio debe cuantificar el monto de los gastos tributarios, así como los sectores y las actividades beneficiadas. También conviene evaluar la pertinencia actual de los mismos. Esta es una tarea compleja y de largo plazo que debe contar con la participación activa de un equipo interdisciplinario de profesionales, vinculados a distintas instituciones, donde el Ministerio de Hacienda y las universidades tengan una participación muy activa.

En el marco del convenio de cooperación firmado entre el Ministerio de Hacienda y la Universidad Nacional se acordó iniciar el desarrollo de un estudio preliminar tendiente a identificar los elementos que constituyen gastos tributarios en Costa Rica con el objetivo de, en una segunda etapa, poder realizar una cuantificación de los mismos y una valoración de sus resultados. En el presente informe se presentan los elementos conceptuales y metodológicos, que constituyen la base del mencionado estudio.

El documento está estructurado de la siguiente manera: en la segunda parte se esboza una ubicación general del concepto de gastos tributarios. En tercera parte se discuten algunos elementos metodológicos para el análisis de los gastos tributarios. En el apartado cuarto se hace referencia a la experiencia internacional, particularmente la latinoamericana, en el cálculo de los gastos tributarios. En el apartado quinto se discute la norma tributaria en Costa Rica en relación con el impuesto sobre las ventas y el impuesto sobre la renta. En el apartado sexto se presentan las conclusiones. Finalmente se incluyen los anexos.

2. Ubicación general de los gastos tributarios

Se define como gasto tributario al nivel de ingresos que el Gobierno deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo distinto al que se aplica de carácter general, en la legislación tributaria nacional y que tiene como fin beneficiar o promover a determinadas actividades, sectores, regiones o grupos de contribuyentes. Por lo general se traduce en el otorgamiento de “exenciones o deducciones tributarias, alícuotas diferenciales, diferimientos y amortizaciones aceleradas, entre otros mecanismos” (SII de Chile, 2009).

Desde el punto de vista del gobierno, los gastos tributarios constituyen una pérdida de recaudación fiscal. Para el contribuyente, constituye una reducción (o eliminación) de sus obligaciones tributarias (OECD, 2010:12). Para el gobierno es un gasto para el contribuyente un beneficio.

El concepto de gastos tributarios tiene varios equivalentes dependiendo del país que se trate; entre ellos se pueden citar los siguientes: incentivos fiscales, exenciones fiscales, exenciones tributarias y renunciaciones tributarias. (Esto es cierto, lo contrario no lo es: no toda exención es GT). Sin embargo, en la literatura internacional el término más utilizado es el de gasto tributario, debido al interés de comparar este concepto con el de gasto presupuestario. Este último concepto se refiere a las erogaciones específicas que realiza el gobierno en beneficio de determinado sector o actividad económica.

“El concepto de gasto tributario surge entonces con la finalidad de establecer un paralelo entre lo que es el gasto fiscal directo que el gobierno ejecuta a través del presupuesto y el gasto indirecto que resulta de aplicar exenciones tributarias” (CIAT, 2006:5).

Los gastos tributarios pueden generarse por la introducción en la legislación tributaria de elementos como los siguientes³:

- *Exenciones*: Cantidades excluidas de la base imponible.
- *Deducciones*: Cantidades deducibles de la norma tributaria para llegar a la base imponible.
- *Créditos*: Cantidades deducibles de las responsabilidades tributarias.

³ Ver: Traducción libre de: Kraan, Dirk-Jan. (2004:130).

- *Tasas preferenciales:* Consiste en la aplicación de una tasa reducida, aplicable a determinados contribuyentes o a determinadas transacciones.
- *Diferimientos tributarios:* Beneficio tributario que consiste en retardar el pago de los tributos.

Existen tres formas alternativas para cuantificar los gastos tributarios, que se pueden resumir de la siguiente manera:

1. *El ingreso perdido o beneficio financiero que recibe el contribuyente:* Este método calcula ex post la magnitud de la reducción en la recaudación fiscal producto del establecimiento de un gasto tributario. Este método parte del supuesto de que el comportamiento del contribuyente se mantiene invariable ante tal fenómeno y que la recaudación por otros impuestos tampoco se ve afectada. Constituye el beneficio financiero que obtiene el contribuyente con el establecimiento de un gasto tributario.

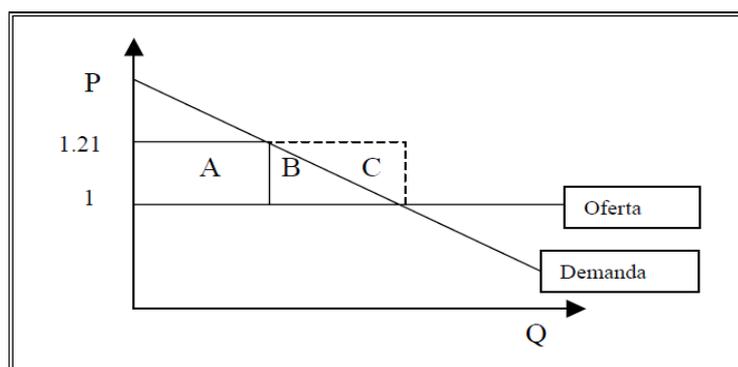
2. *El incremento en la recaudación potencial si se grava de acuerdo al sistema de referencia:* Este método consiste en calcular ex ante el incremento esperado en la recaudación al eliminar los gastos tributarios. A diferencia del caso anterior, este sistema toma en cuenta la posible reacción de los agentes económicos ante los cambios en la política fiscal. Es decir, este sistema incluye el cálculo y análisis de las elasticidades entre bienes sustitutos y complementarios, propensiones marginales al consumo y niveles de evasión, entre otros elementos. Aquí se requiere un análisis de equilibrio general para modelar el comportamiento de todo el sistema económico, ante cambios en la política tributaria. Es una metodología más compleja que la anterior, que se espera conlleve a la obtención de resultados más sólidos y confiables que el método anterior.

3. *Gasto tributario equivalente:* Constituye el gasto presupuestario requerido para lograr el mismo efecto en los contribuyentes que el establecimiento del gasto tributario.

En la práctica, generalmente los países utilizan el primer sistema de cálculo, ya que es el más sencillo y el menos demandante de información. Información que generalmente es deficiente en la mayoría de los países. Además este método no requiere el complejo sistema de modelos de equilibrio general utilizados para cuantificar el comportamiento de

los contribuyentes ante los cambios en la política fiscal y su efecto en la recaudación y en la economía en general.

Artana (2005:12) utiliza el siguiente gráfico para explicar la diferencia entre los tres métodos de cálculo de los gastos tributarios antes expuestos.



El área A+B+C en el esquema anterior ilustra la primera opción; es decir, representa el subsidio que reciben los beneficiarios comparado con el monto que deberían de pagar si no existiera el beneficio fiscal.

El área A del diagrama anterior representa el ingreso que recaudaría el Gobierno en el caso que se eliminara el gasto tributario (el segundo caso). Este representa un monto inferior al primer caso ya que toma en cuenta la reacción del contribuyente ante la eliminación del beneficio fiscal. El tercer caso es similar al primero (área A+B+C del diagrama), pues representa el desembolso requerido por parte del Gobierno para otorgar al contribuyente el mismo nivel de subsidio que el establecimiento del gasto tributario.

El concepto de “gasto tributario” ha venido adquiriendo una importancia creciente en los últimos años. Según Jiménez y Podestá (2009:23) el origen de este término⁴ es atribuible a Stanley Surrey, quien como Secretario Asistente para Política Fiscal del Departamento del Tesoro de Estados Unidos en 1967, compiló una lista de concesiones en el impuesto a la renta y le dio la forma de un programa de gasto. “Surrey dijo que adoptó el término ‘gasto tributario’ dada la similitud de estas preferencias fiscales con programas de

⁴ Específicamente su versión en inglés, que es *tax expenditures*.

gasto directo, enfatizando que también debían estar sujetas a los procesos de control presupuestario” (Jiménez y Podestá (2009:23)⁵.

Los beneficios fiscales que otorga determinado gobierno a la ciudadanía están constituidos por los presupuestos de gasto que afecta directamente ciertos programas y sectores; pero también forman parte de los beneficios fiscales las exenciones que la misma ley (u otras leyes) establece a favor de determinadas actividades y sectores económicos.

Para establecer y cuantificar los gastos tributarios, primero se debe definir con precisión cuál es la norma presupuestaria (el sistema tributario normal, el sistema tributario de referencia, el sistema tributario “ideal”) ⁶. Es decir, primero hay que identificar con claridad qué es lo que establece cada una de las leyes tributarias, para luego indicar cuáles son las exenciones y demás beneficios que la misma ley establece a favor de determinadas actividades y sectores. Esta es una tarea compleja, que no está exenta de decisiones subjetivas, debido a la gran cantidad de criterios que se deben tomar en consideración.

Desde el punto de vista de la transparencia fiscal, los gastos tributarios constituyen un concepto que conviene sea identificado, cuantificado y publicado dentro de la información presupuestaria, con el fin de que el legislador y la ciudadanía lo conozcan y lo analicen. Nótese que igual se beneficia un sector o actividad económica cuando el gobierno le asigna un presupuesto, que cuando el gobierno le exime de pagar determinados impuestos.

El sistema tributario nacional está constituido por los ingresos y gastos presupuestarios y por los gastos tributarios, o el sistema de exenciones fiscales que la misma legislación establece. Generalmente los gobiernos cuentan con una amplia información sobre los gastos presupuestarios, lo cual facilita el análisis de la situación fiscal del país.

⁵ Ver también: Burman, 2003 y Surrey y McDaniel, 1985.

⁶ Según Artana, 2005:7, el sistema de referencia ideal “es aquel que se supone debería aplicarse en un contexto donde todo el apoyo del Estado a determinados sectores o familias se concretará a través del gasto público. Para ello es necesario definir la base tributaria, la escala de alícuotas y otras características del sistema de “referencia”. Habitualmente ello es fácil de hacer en los impuestos al consumo, como el IVA, para los cuales la referencia es que se grave a tasa uniforme a todos los bienes y servicios; y más complejo en el impuesto a la renta ya que debe acordarse qué se entiende por renta gravable, si la progresividad en la escala de alícuotas del impuesto personal pertenece a la referencia, etc.”

Sin embargo, generalmente los gobiernos de los países en desarrollo no cuentan con un sistema de estadísticas completo y confiable sobre la cuantificación de los gastos tributarios. Lo usual es que una vez establecidas las exenciones tributarias, éstas se perpetúan y casi nunca se conoce la magnitud de los gastos tributarios que generan. Y peor aún, generalmente no se realiza ninguna evaluación sobre la efectividad de esas exoneraciones. Es decir, no se evalúa si estas políticas están cumpliendo con los objetivos propuestos por el legislador cuando se estableció la exoneración tributaria.

Por lo anterior, y en aras de fomentar la transparencia fiscal, organismos internacionales como la OCDE y el FMI han venido insistiendo en la necesidad de resaltar aspectos vinculados con el adecuado desempeño de la administración fiscal, como los siguientes aspectos:

En primer lugar, conviene que los países cuenten con una cuantificación adecuada de sus gastos tributarios para así poder analizar de una manera integral al sistema tributario nacional.

En segundo lugar, con la cuantificación de los gastos tributarios interesa también conocer con mayor nivel de precisión, quienes son los verdaderos beneficiarios de la acción no-presupuestaria del gobierno; así como el aporte a la equidad y al desarrollo del país, que los mismos implican.

En tercer lugar, al disponer de una adecuada cuantificación de los gastos tributarios se facilitan los procesos de evaluación del desempeño de la administración tributaria, lo cual permite reorientar el accionar de la misma en el momento que se considere oportuno. “Los sistemas impositivos con una mayor presencia de regímenes especiales suelen exhibir niveles más altos de complejidad tributaria y más espacios para la evasión y elusión, por lo tanto, la cuantía de los gastos tributarios puede ser ilustrativa del desempeño y de las áreas vulnerables del sistema tributario” (CIAT, 2006:5).

En cuarto lugar, conviene resaltar que en el contexto actual que caracteriza la mayor parte de las economías, bajas tasas de crecimiento económico y elevados desequilibrios fiscales, los espacios para incrementar los ingresos tributarios se vuelven cada vez más reducidos, el disponer de una cuantificación y ubicación de los gastos tributarios aparecen

como una alternativa digna de ser evaluada como opción para incrementar los ingresos fiscales del país.

No obstante, hay que resaltar que la conveniencia de avanzar en la cuantificación de los gastos tributarios no implica, necesariamente, la conveniencia de su eliminación. Esto último, o su fortalecimiento, dependerá de la función que están desempeñando los beneficios tributarios, con base en los objetivos propuestos por el legislador y los resultados alcanzados.

Por esas y otras razones los organismos financieros internacionales como el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial (BM) y la organización para la Cooperación Internacional y el Desarrollo Económico (OCDE) cada vez insisten más en la conveniencia de que los gobiernos cuantifiquen los gastos fiscales y los incluyan en las propuestas de presupuestos públicos. Esto le dará una visión más integral a los congresistas y al público en general a la hora de evaluar y tomar decisiones sobre la política tributaria del país.

La cuantificación y publicación de los gastos tributarios es una práctica frecuente en las economías más desarrolladas⁷. Las economías en desarrollo han avanzado menos en esta dirección. En América Latina los países que están incursionando en esta práctica son principalmente Argentina, Chile, Brasil, Colombia, Perú, Ecuador y Guatemala (ver Jiménez y Podestá, 2009).

Costa Rica no ha incursionado en este tipo de práctica⁸. Pero es bien conocido que el sistema tributario costarricense cuenta con una gran cantidad de exenciones y beneficios fiscales. También es visible que las finanzas públicas del país muestran un deterioro

⁷ Ver: OECD. 2010. *Tax expenditures in OECD countries*. Este documento analiza con detalle la situación de los gastos tributarios en diez países de la OECD. Se evidencia el grado de detalle con el cual se calculan dichos gastos en los países seleccionados.

⁸ Hay que resaltar, sin embargo, que para medir el impacto fiscal de las diferentes reformas fiscales propuestas, el Ministerio de Hacienda a través de la División de Política Fiscal, ha debido cuantificar los montos exonerados según tributos, legislación, tasas reducidas, tramos exentos, canasta tributaria exenta, sector agrícola, tasas cero, no sujeciones, etc...como parte de su labor para determinar el potencial de ingresos a recaudar con la implementación de estas medidas de política tributaria. Además, como bien lo indica la ley de creación de la Dirección General de Hacienda, le corresponde revisar todo proyecto de ley que crea, suprima o modifique tributos.

significativo a partir del año 2009. De ahí la importancia de impulsar un estudio que permita cuantificar la magnitud de los gastos tributarios de la economía costarricense.

3. Metodología para el cálculo de los gastos tributarios.

Los gastos tributarios pueden tener su origen en distintas formas jurídicas, tales como exenciones, tasas reducidas, pagos diferidos y regímenes especiales, entre otros. Además la información disponible para cada rubro en la Administración Tributaria puede variar en cantidad y calidad. Cada país tiene su propia estructura tributaria. De ahí que no existe una metodología internacional única y homogénea para su cálculo. Más bien lo que existe es un conjunto de metodologías con características particulares, aquí el reto de los países es ubicar y aplicar las metodologías más indicadas en cada caso. Un elemento importante a considerar es la disponibilidad de información tributaria, ya que generalmente los países subdesarrollados enfrentan limitaciones tanto en la cantidad como en la calidad de la información necesaria para el cálculo de esta variable.

Los métodos para estimar los gastos tributarios se pueden dividir en dos grupos, los macroeconómicos y los microeconómicos.

Los métodos macroeconómicos son aquellos que se basan en los grandes agregados económicos, como las cuentas nacionales, la matriz de insumo-producto, las cuentas fiscales agregadas, el valor bruto de la producción, la producción, el consumo y la inversión, entre otras variables agregadas. Estas variables se refieren a la totalidad de los potenciales contribuyentes de un determinado tributo, como el impuesto de ventas y el impuesto sobre la renta. Generalmente estos métodos parten de la recaudación potencial de un tributo para, a partir de una serie de análisis estadísticos, llegar a estimar la cuantía de los gastos tributarios. Este método es el más utilizado en España y Chile⁹. Generalmente estos análisis se complementan con información suministrada por encuestas, en nuestro caso, la información que proviene del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC).

⁹ Ver: Chaves y Valverde. (s.f), pág. 43.

Entre los métodos microeconómicos sobresale el Sistema de Análisis Referencial del Contribuyente, también utilizado en Chile¹⁰. Este sistema permite cuantificar los gastos tributarios a partir de las declaraciones individuales de los impuestos, re-calculando dichas declaraciones obviando los beneficios tributarios establecidos en la legislación nacional.

“En algunos casos los formularios de las declaraciones de impuestos ya traen la casilla correspondiente a las exenciones fiscales otorgadas, la cual suponen rehacer las declaraciones del impuesto de cada uno de los contribuyentes, agregando a su base imponible la renta exenta o la deducción bajo análisis, o revirtiendo el efecto de los diferimientos. Se usa en el impuesto a la renta para los regímenes especiales, para la mayor parte de exenciones y deducciones y para los diferimientos de los impuestos personales. Las simulaciones requieren obviamente que las cantidades exentas, a deducir o a diferir sean informadas a la Administración Tributaria”¹¹.

Sin embargo, en estos casos hay que tratar la información con el debido cuidado, ya que generalmente ésta es insuficiente y aparece en distintos formatos. Aquí conviene complementar el análisis con cruces de variables fiscales y con estudios sobre el dinamismo de los diferentes sectores económicos.

En la práctica conviene utilizar un sistema que combine muchos métodos, el microeconómico y el macroeconómico. Así se obtendrán resultados más confiables.

¹⁰ Ver: Chaves y Valverde. (s.f), pág. 44.

¹¹ CIAT. (2006:10).

4. La experiencia internacional

En los últimos años la mayoría de países, particularmente los subdesarrollados, han venido implementando distintos esquemas de incentivos tributarios, como forma de promover el desarrollo de sus economías. Los principales instrumentos fiscales utilizados son las exenciones impositivas, la aplicación de tasas reducidas y el otorgamiento de créditos fiscales. Estos beneficios se han centrado principalmente en el impuesto a la renta y el impuesto al valor agregado. También se han centrado en los tributos que recaen sobre el comercio internacional.

En los países desarrollados, la práctica de aplicar distintas políticas fiscales para favorecer determinadas actividades y sectores, es mucho más antigua y frecuente. Es común encontrar que estos incentivos generen gastos tributarios en niveles significativos.

En el cuadro 1 se presentan, a manera de ilustración, algunos rubros del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado que generan gasto tributario, para el caso de Estados Unidos, Canadá, Polonia y Australia.

En relación con el impuesto sobre la renta de las personas físicas sobresalen en Estados Unidos y Canadá los incentivos para favorecer la seguridad social, particularmente el trato especial que se otorga a los planes de pensiones. En relación con el impuesto sobre la renta de las sociedades sobresale el trato especial otorgado a los esquemas de depreciación del capital productivo, así como en los gastos incurridos en el rubro de Investigación y Desarrollo (ver cuadro 1).

Cuadro 1

Impuestos que generan gastos tributarios en países seleccionados

	Estados Unidos (1998)	Canadá (2006)	Polonia (2000)	Australia (2005)
Impuesto a la renta de las personas físicas	Exenciones a la seguridad social Exenciones a la contribución para planes de pensiones privados Exenciones a la contribución para seguros médicos y cuidados médicos	Crédito para donaciones de Caridad Ahorro en planes de retiro Planes de pensiones No impuestos a las ganancias de capital en residentes principales	125 desgravaciones 13 exenciones 16 deducciones	Descuentos en el impuesto a las ganancias de capital de las personas físicas.
Impuesto a la renta de las Personas Jurídicas.	Sistema de recuperación de coste acelerado (ACRS) para equipo Remanente neto de la pérdida de explotación Crédito fiscal de inversión Gastos en investigación y desarrollo en un año Depreciación acelerada Deducción por caridad	Crédito tributario para videos o filmaciones canadienses Crédito tributario para Investigación y desarrollo Tasa reducidas para pequeños negocios	Más de 40 exenciones	Depreciación acelerada para equipo y plantas industriales Deducciones para el gasto de capital en operaciones petroleras Exenciones a la retención de intereses sobre las obligaciones que sean muy frecuentes Concesiones tributarias a la investigación y desarrollo
Impuesto al Valor Agregado	Exención para las transferencias de bienes inmuebles Exención a la renta de bienes inmuebles Exención para la comida Exención para la vestimenta Exención para materiales, herramientas y maquinas utilizadas en manufactura	Tarifa cero para ciertos bienes y servicios Rebajas para municipios, hospitales, organizaciones sin fin de lucro e instituciones académicas.	17 categorías de exenciones	Concesión en pago de impuestos a la gasolina de avión

Fuente: Centro de Estudios Fiscales, 2008. **Gasto Tributario en Ecuador 2008**, Ecuador. Pág. 12.

En relación con el impuesto al valor agregado se evidencia (ver cuadro 1) la diversidad de rubros de exoneración. Estados Unidos centra las exoneraciones en ciertos servicios, vestimenta, alimentación, materiales y equipo para la producción manufacturera, entre otros. Canadá centra sus exoneraciones del IVA en ciertos bienes y servicios como son la reducción en las tarifas de municipios, hospitales, organizaciones sin fines de lucro e instituciones académicas. Por su parte Polonia cuenta con una amplia estructura de 17 categorías de exoneraciones.

En Latinoamérica la experiencia de cuantificación de los gastos tributarios es más reciente, pero constituye una práctica que ha tomado auge en los últimos años.

En el cuadro 2 se presenta un análisis comparativo de las metodologías y resultados obtenidos en los análisis de gastos tributarios para algunos países de América Latina. Se desprende del cuadro 2 que si bien el impuesto sobre la renta y el impuesto sobre el valor agregado son los que más aportan al gasto tributario, algunos países también cuantifican el gasto tributario que generan otros impuestos. Tal es el caso de Argentina, Brasil, Perú y Guatemala, países que han realizado un esfuerzo por cuantificar los gastos tributarios generados por la imposición al comercio, a los hidrocarburos y al patrimonio.

Todos los países latinoamericanos considerados en el cuadro 2 utilizan una metodología de cálculo ex-post de los gastos tributarios, que, como se mencionó anteriormente, es la menos complicada de implementar y la que requiere una menor cantidad de información.

Los distintos gastos tributarios se sustentan en la existencia de exenciones, tasas reducidas, regímenes de promoción especial, diferimientos y créditos fiscales otorgados a ciertas actividades. Cada país establece su propio “benchmark” de acuerdo con la legislación tributaria nacional.

En relación con los resultados, la magnitud el gasto tributario como porcentaje del PIB de algunos países seleccionados de América Latina fluctúa entre 2.04% (Perú) y 7.91% (Guatemala). Ese rango es similar al que presentan los países de la OECD.

Cuadro 2

Gasto tributario: Cuadro comparativo de metodologías y resultados para países de América Latina

	Argentina	Brasil	Chile	Colombia	Ecuador	Guatemala	México	Perú	Uruguay
Fuente	Mensaje del Proyecto de Ley del Presupuesto de la Adm. Nacional	Informe de Gastos gubernamentales Indirectos de naturaleza tributaria	Informe de las Finanzas Públicas. Proyecto de Ley de Presupuesto	Proyecto de Ley del PGN	Gasto Tributario (SRI)	Informe de Gasto Tributario-Proyecto de Presupuesto	Presupuesto de Gastos Fiscales	Marco Macroeconómico multianual	Gasto Tributario (DGI)
Periodicidad	Anual	Anual	Anual	Anual	Anual	Anual	Anual	Anual	Anual
Cobertura	Sector Público Nacional	Gobierno Central	Gobierno Central	Gobierno Central	Gobierno Central	Gobierno Central	Gobierno Central	Gobierno Central	Gobierno Central
Impuestos	- Ganancias - IVA - Combustibles - Comercio exterior - Bs Personales - Internos - Ganancia mínima presunta - Seguridad Social	-Renta -Importaciones -IPI -IDF -Prop. Territorial rural -PIS-PASEP -Lucro líquido -Cofins	-Renta -IVA	-Renta -IVA	-Renta -IVA	-Renta -IVA -IPF -IETAAP -Aranceles -Petróleo -Tabaco -Bebidas -Vehículos -Cemento	-Renta -IETU -IVA -Impuestos especiales (IEPD, ISAN e ISTUV)	-Renta (IRPJ, IRPN) -IGV -ISC -Ad valorem -Derecho espacial -ISND	-Renta (IRIC-IRAE) -IVA -Impuesto al Patrimonio
Tipos de gastos tributarios	-Exenciones -Deducciones -Alícuotas reducidas -Regímenes de promoción -Pagos con bonos o certif. crédito fiscal	-Exenciones -Deducciones -Alícuotas diferenciadas -Programadas de apoyo o promoción -Zonas Francas	- Exenciones -Deducciones -Alícuotas diferenciales -Diferimientos -Amortización acelerada - Reg. Especiales -créditos tributarios	-Exenciones -Deducciones -Descuentos -Exclusiones	-Exenciones -Deducciones	- Exenciones -Deducciones -Crédito fiscal -Franquicias -Desgravación arancelaria - TLC -Contingentes arancelarios	- Exenciones -Deducciones -Alícuotas diferenciales - Diferimientos -Subsidios y créditos fiscales -Regímenes especiales	- Exenciones - Deducciones -Alícuotas diferenciales - Devoluciones - Diferimientos -Inafectados -Crédito -Zonas Francas	- Exenciones Exoneraciones - Deducciones -Alícuotas diferenciadas -Créditos fiscales -Regímenes de promociones -Zonas Francas
Metodología	Ex post (1) Enfoque Largo Plazo Benchmark: Legislación tributaria	-Ex post (1) -Enfoque Largo Plazo -Benchmark: Legislación Tributaria	-Ex post (1)+ supuesto de cambio de comportamiento -Enfoque Largo Plazo - Benchmark. Legislación Tributaria para Renta y tipo consumo para IVA	-Ex post (1) -Benchmark: Legislación Tributaria El GT de IVA se considera a una tasa del 1%	-Ex post (1) -Benchmark: Legislación Tributaria	-Ex post (1) -Benchmark: Legislación Tributaria	-Ex post (1) Enfoque de corto plazo Benchmark: Renta mundial para ISR y tipo consumo para IVA	-Ex post (1) -Enfoque corto plazo Benchmark: Legislación Tributaria	-Ex post (1) supuesto de cambio de comportamiento Enfoque largo plazo Benchmark: Legislación Tributaria
Clasificación	-Por tributo (según procedencia leyes o reg. Promoción y modalidad) -Por régimen de promoción económica (según tributo)	Por tributo (según modalidad y región) -Por función presupuestaria (según modalidad y región)	Por tributo según modalidad Por función u objetivo beneficiado Por partidas más relevantes	En Renta Por tipo de beneficio Por modalidad y tipo de declarante Por subsector económico En IVA por bien y servicio	En Renta por modalidad -En IVA por bien y servicio según deciles de ingreso	Por tributo según sector económico y modalidad	-Por tributo (según modalidad y sector económico)	-Por sector beneficiario según alcance geográfico modalidad y tributo	-Por tributo y por partidas más relevantes -En IVA por bien y servicio
Resultado (%PIB)	2.21	2.29	4.97	3.52	4.6	7.91	5.38	2.05	4.43

Fuente: Montero, Marcelo y otros. 2008. **Estimación del Gasto Tributario 2005-2007**. Asesoría Económica DGI, Uruguay.

5. La Norma tributaria en Costa Rica

La economía es una ciencia social y también lo son todas sus ramificaciones. Esto implica que detrás de las teorías, las variables y los números, están las personas. Y estas personas tienen ideas, visiones de mundo e intereses particulares, generalmente contrapuestos. La economía del sector público no está exenta de esta condición. De ahí lo complejo que se vuelve la definición y cuantificación de los gastos tributarios, por el nivel de subjetividad inherente a la definición de la norma tributaria en cada país.

Algunos elementos “subjetivos” a tomar en cuenta a la hora de establecer la norma tributaria, que permite establecer los aspectos que generan gasto tributario (y los que no generan gasto tributario), son los siguientes:

1. La mayoría de los países consideran a las exportaciones como parte de la norma tributaria; es decir, que no deben considerarse dentro de los gastos tributarios.
2. Las exoneraciones a la pequeña empresa generalmente no se incluye como parte de los gastos tributarios, pues tienen un carácter social, ampliamente aceptado.
3. Un aspecto en el que ha sido difícil establecer un consenso es ¿Cómo considerar el carácter progresivo del impuesto sobre la renta (el hecho de que existan tasas diferenciadas de acuerdo al nivel de ingreso gravable)?
4. ¿Qué tratamiento dar a las Zonas Francas?. Sus “bondades” como elemento dinamizador de la economía son reconocidas a nivel mundial y muchos países están interesados en su atracción (si no existieran posiblemente se reduciría la inversión, la producción, el empleo, e incluso el pago de otros impuestos). Pero algunos critican que estas actividades generan grandes niveles de riqueza y que por lo tanto deberían contribuir con el fisco.

Seguidamente se realiza un primer intento de describir la norma tributaria establecida en la legislación costarricense para el impuesto sobre la Renta y el impuesto sobre las Ventas, a partir del cual se derivan los elementos que generan gasto tributario. Se previene al lector que es un primer intento de sistematización y que los elementos aquí planteados deben ser validados y mejorado por personal competente en el área.

5.1 El gasto tributario en el impuesto sobre las ventas

Para llegar a consolidar una cifra de gasto tributario respecto al impuesto sobre las ventas, el cómputo se divide en varios grupos, como se muestra a continuación:

- *Los bienes de consumo final exentos del impuesto:* Este grupo está constituido por los artículos de la canasta básica, y otros bienes de consumo exentos, según se establece en el artículo 5 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre las Ventas. (ver lista de bienes en el anexo 1). Para el cálculo se utilizará la información del consumo familiar, que maneja el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC). Aquí se pretende profundizar el análisis para identificar (y ubicar) los efectos de los gastos tributarios por decil de ingreso de la población.
- *Bienes esenciales para la salud:* Este rubro está constituido por los medicamentos exentos, la importación de los insumos para la fabricación de medicamentos, así como los bienes que adquiera la Caja Costarricense de Seguro Social. Para su cálculo se pueden utilizar las Estadísticas de Aduanas por régimen de exención. Esto es lo que en la Dirección General de Hacienda se conoce y fiscaliza como *insumos* y *equipo médico*, ya que se tiene el valor CIF y los tributos exonerados¹².
- *Artículos y servicios esenciales para la educación:* Aquí se considera la lista de artículos para educación que están exentos del pago del impuesto sobre las ventas, incluyendo uniformes y calzado. También se incluyen el transporte de estudiantes, el pago de la mensualidad y matrícula en centros de educación privados de primaria y secundaria, así como el pago en las universidades privadas autorizadas del país. Para el cómputo del monto de gasto tributario referido a los servicios de educación y salud, se trabajará con información del INEC, y se complementará con información del Banco Central de Costa Rica.
- *Insumos agropecuarios y veterinarios:* En el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre las Ventas se establece una larga lista de estos artículos

¹² Según observación realizada por el señor Willy Chaves.

agropecuarios y veterinarios que están exentos del pago de este tributo (ver anexo 1). Aquí se requiere trabajar con información del Ministerio de Comercio Exterior, del Banco Central y de la Cámara de Insumos Agropecuarios para cuantificar el valor de estos insumos y a partir de ahí establecer el monto de gasto tributario que generan. (La Dirección General de Hacienda cuenta con la información sobre el valor de las importaciones de insumos y maquinaria agrícola y de los tributos dejados de percibir (DAI, 1%, IGV e ISC)).

- *Alquileres.* El pago de alquileres residenciales está exento del pago del impuesto sobre las ventas. Para el cálculo se utilizará la información del INEC.
- *Bienes raíces:* Las ventas de viviendas, lotes y fincas, siempre que no constituya la actividad principal del vendedor, está exenta del pago de impuesto sobre las ventas. Es decir, en Costa Rica no existe el impuesto a las “ganancias de capital”, lo cual podría considerarse como un elemento que está generando un gasto tributario.
- *Las exportaciones:* Existe una idea muy generalizada de que no se deben “exportar impuestos” para no afectar la competitividad del país. Por eso los exportadores nacionales pueden solicitar la devolución de los impuestos pagados cuando compran los insumos y materiales necesarios para desarrollar el proceso productivo. En el caso costarricense la ley establece que sólo se devuelven los tributos pagados en la compra de insumos que físicamente se consumen en el proceso productivo y se incorporen en el producto final. Aquí el exportador tiene 2 vías: solicitar la devolución de los tributos pagados por los insumos o solicitarle a la Administración Tributaria la compra de dichos insumos sin el impuesto (compras autorizadas sin impuesto).
- *Las importaciones:* Las importaciones exoneradas generalmente no se establecen en la ley del impuesto sobre las ventas, sino en otras leyes conexas, particularmente la de Zonas Francas. Para la cuantificación de los gastos tributarios generados en este rubro se utilizará información del Ministerio de Comercio Exterior, de la Promotora de Comercio Exterior y del Banco Central.

(Los datos sobre importaciones gravadas o exentas, o con cierto destino pueden ser obtenidos de la Dirección General de Aduanas. Ver cuadro 3).

- *Electricidad:* Está exento el consumo eléctrico residencial mensual que sea inferior a 250 kw/h. Cuando el consumo mensual exceda los 250 kw/h el impuesto se aplica al monto total y la tarifa es del 5%. Para cuantificar los gastos tributarios que genera el consumo de electricidad se utilizará información del ICE, CNF, ESPH, JASEC y de las cooperativas de electrificación rural¹³. Seguidamente, en el cuadro 3, se presenta el resumen de exoneraciones que se podrían considerar como gasto tributario en el impuesto a las ventas de Costa Rica.

Cuadro 3

Exoneraciones del Impuesto de Ventas en Costa Rica		
Ley	Artículo	Descripción de la Ley
Impuesto General sobre las Ventas (6826)	9	<p>Ventas de artículos definidos en la canasta básica</p> <p>Los reencaches y las llantas para maquinaria agrícola.</p> <p>Los productos veterinarios y los insumos agropecuarios definidos por el MAG y el MH.</p> <p>Las medicinas.</p> <p>El queroseno.</p> <p>El diesel para la pesca no deportiva.</p> <p>Libros</p> <p>Composiciones musicales</p> <p>Cuadros y pinturas creados en el</p> <p>Cajas mortuorias</p> <p>Consumo mensual de energía eléctrica residencial que sea igual o inferior a 250 kw/h; cuando el consumo mensual exceda los 250 kw/h, el impuesto se aplicará al total de kw/h consumido, y la tasa es del 5%.</p> <p>Las exportaciones de bienes gravados.</p> <p>La reimportación de mercancías nacionales que ocurren dentro de los tres años siguientes a su exportación.</p> <p>La venta de productos agropecuarios o agroindustriales orgánicos, registrados y certificados ante la entidad correspondiente.</p>
6990	7 inciso a,i	Los servicio de hotelería (inversión inicial)

¹³ El método de cálculo a utilizar será el ex-post, debido a que es el que menos información requiere. Habrá que definir de previo con especialistas del Ministerio de Hacienda que parte de esta exoneración se considerará Gasto Tributario.

6995	152	Las Cooperativas de Electrificación Rural
7293	5	La actividad Pesquera
7293	11	Los vehículo para transporte modalidad microbuses, con una capacidad mínima de 26 pasajeros, repuestos y partes de repuestos para buses y microbuses. Si la tarifa del impuesto ad valórem supera el 5%, se exonerará la obligación tributaria correspondiente a dicho exceso tarifario.
7293	4	Equipo medico
7293	4	Materia prima, insumos y productos intermedios y finales que se utilicen en la elaboración de medicamentos
7293	5	Maquinaria, equipos e insumos y productos intermedios y finales que se utilicen en la elaboración de medicamentos.
2027	5	Materias primas para la elaboración de insumos para la actividad agropecuaria y empaque del banano
7399	49	La explotación de hidrocarburos
7419	3	Contrato préstamo BCIE-Costa Rica, redes de acueductos San José e hidrómetros
7832	7	Equipos requeridos para el sistema de cable y conexión Red Nacional de Telecomunicaciones
7874	2	Producciones escritas y editadas y materia primas, maquinaria y equipo para la impresión y edición
7969	60, trans. VIII	Vehículos para transporte público modalidad taxi; 70% de la totalidad de los impuestos que afectan la importación de vehículos nuevos que utilicen combustibles tradicionales destinados al transporte remunerado de personas, para efectos de la primera exoneración.
7969	60, trans. VIII	Vehículos para Transporte público modalidad taxi; exención total para los vehículos nuevos de tecnología limpia, eléctricos, de gas LP, así como los destinados al transporte de discapacitados de doble tracción, tipo "Jeep" para efectos de la primera vez.
7969	60, trans. VIII	Vehículos para transporte público modalidad taxi; 60% de la totalidad de los impuestos que afectan la importación para la segunda exención
8110	1	Asociación Ejército de Salvación
8117	5	Contrato préstamo externo Instituto Costarricense de Electricidad Proyecto Hidroeléctrico Pirrís
8463	123	Flota Pesquera Nacional
8591	26	Grupos de Personas Productoras Orgánicas Organizadas (GPO), exención de equipo, maquinaria e insumos establecidos en el reglamento y un vehículo de más de dos toneladas de capacidad de carga
7762	44	Ley General de Concesión de Obras Públicas Proyecto San José- Caldera
8776	3	Asociaciones Administrativas de Sistemas de Acueductos y Alcantarillados (ASADAS). Exención de todo tributo para la importación de vehículos, equipos y materiales de trabajo.
7293	6 BIS	Juntas de Educación y administrativas de las Instituciones Públicas de Enseñanza. Exención permanente. La adquisición de mercancías y servicios necesarios para la realización de sus fines y en beneficio de los Centros Educativos que les corresponde atender.

Fuente: Elaboración propia con base en la Ley 6826 del Impuesto General sobre las Ventas

Por otro lado, cabe mostrar, a manera de indicación, un reporte de la Contraloría General de la República, elaborado con información del Ministerio de Hacienda, donde se reporta datos de exoneraciones, para el período junio 2008 – mayo 2009¹⁴, que corresponde principalmente al impuesto sobre las ventas e impuestos de importación. En el Cuadro 4 se presenta un resumen de los resultados del mencionado estudio.

Cuadro 4

Costa Rica. Monto de exoneraciones registradas por el Ministerio de Hacienda (junio 2008- mayo 2009)

Ley	Sector /beneficiario	Monto en colones
Ley 6990, 7 a. i)	Servicios de Hotelería, inversión inicial	970.404.838
Ley 6990, 7 a. i)	Servicio de Hotelería, hoteles en operación	256.202.805
Ley 6990, 7.d)	Arrendamiento de vehículos a turistas (50% de todos los impuestos)	723.787.349
Ley 6995, 152)	Cooperativas de electrificación rural	2.505.033.628
7210, 20)	Zonas Francas-vehículos	50.181.070
7393, 4)	Equipo médico	11.788.430.110
7293, 5)	Maquinaria, equipo de insumos agropecuarios	16.823.487.138
7393, 5)	Materias primas para la elaboración de insumos para la actividad agropecuaria y empaque del banano	22.653.035.982
7969, 60)	Vehículo transporte público, modalidad taxi, combustibles tradicionales	1.088.725.889
	Otros	3.925.508.450
	TOTAL	60.781.797.258

Fuente: Elaboración con base en datos de (CGR, 2009). Ver Anexo 2

¹⁴ Contraloría General de la República, 2009.

Los datos anteriores indican que entre junio del año 2008 y mayo del 2009, el Ministerio de Hacienda registró un monto total de ¢60,781,797,258 en exoneraciones, particularmente del impuesto sobre las ventas y algunos impuestos a la importación. Ese monto representa aproximadamente un 0.38% del PIB.

5.2 Gasto tributario en el impuesto a la renta

Tomando en cuenta lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en otras leyes conexas, a continuación se detallan algunas exenciones que se consideran pueden estar generando gasto tributario, en el rubro de impuesto sobre la renta.

- a) El Estado, las municipalidades, las instituciones autónomas y
- b) Los partidos políticos y las instituciones religiosas cualquiera que sea su credo.
- c) Las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas.
- d) Las organizaciones sindicales, las fundaciones.
- e) Las cooperativas.
- f) Las asociaciones solidaristas.
- g) Las ventas ocasionales de inmuebles
- h) Las pérdidas tributarias de ejercicios anteriores

En el Cuadro 5 se presenta un resumen más detallado de las principales exoneraciones establecidas en la ley del Impuesto sobre la Renta.

Cuadro 5

Ley 7092	Impuesto sobre la renta. Elementos exonerados que pueden generar gasto tributario
Artículo 3: Entidades no sujetas al impuesto	<ul style="list-style-type: none"> a) El Estado, las municipalidades, las instituciones autónomas y semiautónomas del Estado y las universidades estatales. b) Los partidos políticos y las instituciones religiosas cualquiera que sea su credo. c) Las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas. d) Las organizaciones sindicales, las fundaciones. e) Las cooperativas. f) Las asociaciones solidaristas. g) La Sociedad de Seguros de Vida del Magisterio Nacional, la Caja de Ahorro y Préstamos de la Asociación Nacional de Educadores h) Las asociaciones civiles que agremien productores agropecuarios. i) Las personas productoras orgánicas registradas ante la oficina correspondiente del MAG.
Artículo 6. Exclusiones de la Renta bruta para efectos de este impuesto	<ul style="list-style-type: none"> a) Los aportes de capital social en dinero o en especie. b) Las revaluaciones de activos fijos. c) Las utilidades, dividendos, participaciones sociales. d) Las rentas generadas en virtud de contratos, convenios o negociaciones sobre bienes o capitales localizados en el exterior. e) Las ganancias de capital obtenidos en virtud de traspasos de bienes muebles e inmuebles, siempre que los ingresos no constituyan una actividad habitual. f) Las herencias, los legados y los bienes gananciales. g) Los premios de las loterías nacionales. h) Las donaciones.
Artículo 8. Gastos deducibles	<p>Sistema de depreciación acelerada.</p> <p>Deducción de pérdidas de periodos anteriores hasta 5 años</p>
Artículo 15 Crédito por dependiente	<p>Personas físicas que realicen actividades lucrativas tiene derecho a créditos.</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Por cada hijo. b) Por el conyugue.
Artículo 23. Retención en la fuente	<ul style="list-style-type: none"> a) Salarios y cualquier otra remuneración que se pague en ocasión de trabajos personales ejecutados en relación de dependencia. (10 y 15% sobre el límite) b) Dietas, si los beneficiarios de tales rentas fueren personas domiciliadas en el país, el pagador deberá retener (15%) sobre los importes que pague o acredite a dichas personas. c) Los títulos valores se inscribieren en una bolsa de comercio (8%). d) No estarán sujetas al impuesto las rentas derivadas de títulos valores en moneda extranjera, emitidos por el Estado o por los bancos del Estado y los títulos emitidos en moneda nacional por el Banco Popular y de Desarrollo Comunal y por el Sistema Financiero Nacional para la Vivienda e) Las inversiones de fideicomiso sin fines de lucro (EARTH) f) En las operaciones de recompras o reportos de valores, en sus diferentes modalidades se aplicará un impuesto único y definitivo del (8%). g) Excedentes pagados por las cooperativas y solidaristas y similares (5%) sobre utilidades.
Artículo 35. Ingresos no sujetos al impuesto.	<ul style="list-style-type: none"> a) El aguinaldo. b) Las indemnizaciones por accidentes. c) Las remuneraciones que los gobiernos extranjeros paguen a sus representantes diplomáticos, agentes consulares y oficiales acreditados en el país. e) El salario Escolar.
Artículo 63. Tributación de Compañías Bananeras.	<p>No afecta el régimen establecido para las compañías bananeras.</p> <p>Ley 7032 de mayo 1982, artículo transitorio I</p>

Fuente: Elaboración propia con base en la Ley 7092 del Impuesto sobre la Renta.

Debido a las restricciones que presenta la información, un primer cálculo del monto que representa estas exoneraciones se puede aproximar utilizando la información del Ministerio de Hacienda, que surge a partir del formulario denominado *declaración jurada del impuesto sobre la renta 101*.

El Apartado IV del mencionado formulario agrupa los rubros de exoneración de la siguiente manera:

1. Exoneración contrato turístico (renglón 50 del formulario)
2. Exoneración Zona Franca (renglón 51 del formulario)
3. Exoneración contrato de exportación (Renglón 52 del formulario)
4. Exoneración otros conceptos (renglón 53 del formulario)

Para el año 2008, estos rubros arrojan los siguientes datos:

Rubro	Monto exonerado en colones
Exoneración contrato turístico	2,405,372,071
Exoneración Zona Franca	70,128,273,427
Exoneración Contratos de Exportación	6,478,542
Exoneración Otros conceptos	10,624,198,444
Total	83,164,322,484
Total exoneraciones/PIB	0.529%

Fuente: Elaboración propia con datos del Ministerio de Hacienda. Ver Anexo 3.

Este monto podría considerarse como bajo, en especial si se compara con la producción nacional. Por ello se requiere profundizar en el abordaje metodológico para identificar los componentes efectivos que incluyen esos rubros. Evidentemente el rubro de Zonas Francas es el que representa un mayor monto de exoneraciones. Sin embargo, habría que precisar de una mejor manera qué parte de ese monto constituye gasto tributario y que parte no.

Cabe mencionar que el Ministerio de Hacienda cuenta con esta información en la Clasificación CIIU. De modo que es posible realizar un análisis de las exoneraciones indicadas por sector productivo. Este trabajo se abordaría en una segunda etapa de esta investigación.

Faltaría por definir cómo considerar gasto tributario en los siguientes rubros: tasas progresivas en sociedades, personas físicas con actividades lucrativas y asalariados, créditos familiares, créditos fiscales, tramos exentos, el aguinaldo, el salario escolar, y otros. Esto será una labor a realizar en una segunda etapa en este trabajo.

6. Conclusiones

1. En los países desarrollados es una práctica común la cuantificación de los gastos tributarios. Ejercicio que generalmente es realizado por la misma administración tributaria todos los años, o por un ente especializado ligado a esa dependencia. En los países latinoamericanos esta práctica es menos común, pero ha venido cobrando importancia en los últimos años.
2. La cuantificación de los gastos tributarios de una economía constituye una herramienta muy valiosa para mejorar la percepción y aceptación del desempeño de la función pública ante la sociedad civil. La práctica de cuantificar los gastos tributarios permite dotar de mayor transparencia a la política fiscal en particular y a la gestión pública en general. Este ejercicio se vuelve cada vez más necesario en economías con gastos públicos crecientes, con sistemas tributarios complejos y con niveles de recaudación fiscal insuficientes, como es el caso de Costa Rica.
3. La cuantificación de los gastos tributario de un país constituye una tarea compleja, primero por la gran cantidad de información que requiere, la cual generalmente no está completa o no está en el formato adecuado. Segundo, porque requiere de la toma de decisiones (subjetivas) en relación con las exoneraciones que constituyen gasto tributario y las que no. Pero esa complejidad no debe desanimar a los encargados de asumir dicha tarea, ya que los resultados permitirán mejorar la percepción y definición del sistema tributario nacional.
4. Con un cálculo preliminar, elaborado con información de la Dirección General de Hacienda sobre el monto de las exoneraciones que se recogen en el Formulario 101 del impuesto sobre la renta, se estableció que para el año 2008, dichas exoneraciones fueron de $\text{¢}83,164.3$ millones. Este monto representa alrededor de un 0.53% del PIB.
5. En relación con el impuesto sobre las ventas, utilizando información de las exoneraciones que registra el ministerio de Hacienda, se estableció que el monto de exoneraciones registradas para el periodo junio 2008 a mayo 2009, fue de $\text{¢}60,781.8$ millones. Dicho monto representa cerca del 0.38% del PIB. Los rubros de

exoneración más significativos son: a) Materias primas para la elaboración de insumos para la actividad agropecuaria; b) maquinaria, equipo e insumos agropecuarios; c) equipo médico. Se requiere de una profundización en este análisis para determinar cuáles de los rubros incluidos en esta cuantificación constituyen gasto tributario y cuáles son parte de la norma tributaria.

6. Debido a que el Ministerio de Hacienda es el ente que controla de manera primaria la información tributaria, conviene que asuma una posición de líder en la tarea de cuantificar los gastos tributarios del país.

7. Bibliografía

Artana, Daniel. (2005). **Gasto tributario; concepto y aspectos metodológicos para su estimación**, Buenos Aires, FIEL.

Artana, Daniel. (2007), **Los gastos tributarios y los incentivos fiscales a la inversión en República Dominicana**, Buenos Aires, Argentina.

Burman, Leonard E. (2003). “*Is the Tax Expenditure Concept Still Relevant*”, En: **National Tax Journal**, Vol.56, N° 3, pp. 613-28.

Burman, Leonard E y otros (2008). “*How Big are Total Individual Income Tax Expenditures and who Benefits from them*”, En : **American Economic Review** Vol.98, N° 2, pp 79-83

Centro de Estudios Fiscales (2008). **Gasto Tributario en Ecuador 2008**. Ecuador.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT. (2006). **La medición y el control de la erosión de las bases tributarias: los gastos tributarios y la evasión tributaria**, Brasil, CIAT.

CEPAL. (2006). **Tributación en América Latina: en busca de una nueva agenda de reformas**, Santiago de Chile, CEPAL.

Chaves, Willy y Valverde, Guisella. (s.f). **La evasión fiscal en Costa Rica: el impuesto sobre las ventas**, Costa Rica, Ministerio de Hacienda.

Contraloría General de la República. (2009). **Informe del estudio realizado sobre la evaluación y controles que realiza la Dirección General de Hacienda, sobre las exenciones que se conceden a sujetos privados**, Costa Rica, CGR.

Jiménez, Juan Pablo; Gómez, Juan Carlos; Podestá, Andrea (compiladores). (2010). **Evasión y equidad en América Latina**, Chile, CEPAL.

Kraan; Dirk-Jan. (2004). **Off-budget and Tax Expenditures**, Francia, OECD.

Marín, Fernando. (2009). **Gastos tributarios: principales cuestiones conceptuales**, Argentina, Ministerio de Economía y Finanzas.

Montero, Marcelo y otros. (2008). **Estimación del gasto tributario en Uruguay: 2005-2007**, Uruguay, Asesoría Económica – DGI.

OECD. (2010). **Tax expenditures in OECD countries**, Francia, OECD.

Roca, Jerónimo. (2010). **Evaluación de la efectividad y eficiencia de los beneficios tributarios**, (documento preliminar preparado para el BID).

Secretaría de Estado de Hacienda. (2008). **Estimación de Gastos Tributarios del Año 2009 para República Dominicana**, República Dominicana, Secretaría de Estado de Hacienda.

Simonet, Sivia. (2001). **Los gastos tributarios y las renunciaciones tributarias en América Latina**, (sin lugar).

Surrey, Stanley S y Paul R. Mc Daniel (1980). “*The Tax Expenditure Concept and Legislative Process*”, En: **The Economic of Taxation**.

Anexos

Anexo 1

Bienes exentos del Impuestos sobre las ventas

1) Canasta básica alimentaria y de bienes esenciales para la educación:
I.- Canasta Básica Tributaria (sic: debe ser Alimentaria)
<ul style="list-style-type: none">➤ Los siguientes productos de panadería que contengan levadura:➤ Pan baguette.➤ Pan corriente (bollo). Pan cuadrado➤ Pan de hot dog (perro caliente).➤ Pan dulce. Pan integral. Pan rallado.➤ Pan para hamburguesas.➤ Pan de toda clase➤ Hostias➤ Arroz➤ Harinas finas y gruesas de maíz➤ Harinas finas y gruesas de trigo, escanda, comuña, centeno y otros cereales➤ Maicena y otros almidones comestibles de maíz➤ Maíz cascado, excepto el enlatado o envasado➤ Masa de maíz➤ Tortilla de harina de trigo, excepto las fritas➤ Tortilla de maíz, excepto las fritas➤ Maíz corriente, excepto el enlatado o envasado➤ Maicillo en grano, no envasado➤ Sorgo sin moler, no envasado➤ Trigo, morcajo, tranquillón y escanda (incluso comuña), sin moler➤ Otras harinas de cereales y derivados➤ Canelones, excepto los rellenos➤ Caracoles, excepto los rellenos➤ Caracolitos, excepto los rellenos➤ Chop suey➤ Fideos, excepto los rellenos➤ Conchas, excepto los rellenos➤ Conchitas, excepto los rellenos➤ Espaguetti, excepto los rellenos➤ Pastas para lasaña➤ Macarrones, excepto los rellenos➤ Raviolos, excepto los rellenos➤ Pastas para Wantan➤ Pastas alimenticias (macarrones, espaguetti, tallarines, fideos y similares), excepto las rellenas (Preparaciones alimenticias, en polvo o en bebidas, para una nutrición completa y balanceada, del tipo para régimen especial según la norma Codex Alimentarius, excepto del tipo hidratantes, energéticas, restituyentes, isotónicas, de minerales o similares usualmente para deportistas u otro). <p>Las siguientes carnes fresacas, refrigeradas o congeladas, excepto las sazonadas, condimentadas, empanizadas y demás carnes preparadas del capítulo 16 del SAC:</p> <ul style="list-style-type: none">➤ Alipego, fresco, refrigerado o congelado➤ Carne molida corriente, fresaca, refrigerada o congelada➤ Carne molida especial, fresca, refrigerada o congelada➤ Carne para asar, fresca, refrigerada o congelada➤ Chuleta, fresca, refrigerada o congelada➤ Costilla, fresca, refrigerada o congelada➤ Falda, fresca, refrigerada o congelada

- Hígado, freco, refrigerado o congelado
- Lengua, fresca, refrigerada o congelada
- Mano de piedra, fresca, refrigerada o congelada
- Mondongo, fresco, refrigerado o congelado
- Morcilla, fresca, refrigerada o congelada
- Posta de lomo, fresca, refrigerada o congelada
- Posta de res de primera, fresca, refrigerada o congelada
- Posta de res de segunda, fresca, refrigerada o congelada
- Posta y hueso, fresca, refrigerada o congelada
- Rabo, fresco, refrigerado o congelado
- Riñón, fresco, refrigerado o congelado
- Sesos, frescos, refrigerados o congelados
- T-bone, fresco, refrigerado o congelado
- Otras carnes de res, fresca, refrigerada o congelada
- Cabeza de cerdo, fresca, refrigerada o congelada
- Chuleta, fresca, refrigerada o congelada
- Coditos de cerdo, frescos, refrigerados o congelados
- Costilla de cerdo, fresca, refrigerada o congelada
- Patas de cerdo, frescas, refrigeradas o congeladas
- Pellejo, fresco, refrigerado o congelado
- Posta de cerdo, fresca, refrigerada o congelada
- Tocino, fresco, refrigerado o congelado
- Otras carnes de cerdo, fresca, refrigerada o congelada
- Alas, frescas, refrigeradas o congeladas
- Hígado de pollo, frescos, refrigerados o congelados
- Menudos, frescos, refrigerados o congelados
- Muslos de pollo o gallina, fresco, refrigerado o congelado
- Patas de pollo o gallina, fresca, refrigerada o congelada
- Pechuga, fresca, refrigerada o congelada
- Pollo entero sin plumas, fresca, refrigerada o congelada
- Otras carnes de ave, fresca, refrigerada o congelada
- Carnes frescas, refrigeradas o congeladas, de ganado vacuno, ovino, porcino, caballar, caprino, de aves de corral, aves y animales de caza, así como los desperdicios comestibles de estos animales.
- Pescado y sus partes, fresco, en salmuera, salado o desecado (no envasado o enlatado)
- Atún fresco y sus partes, fresco, en salmuera, salado o desecado (no envasado o enlatado)
- Mero y sus partes, fresco, en salmuera, salado o desecado (no envasado o enlatado)
- Pargo y sus partes, fresco, en salmuera, salado o desecado (no envasado o enlatado)
- Bacalao seco y sus partes, fresco, en salmuera, salado o desecado (no envasado o enlatado)
- Pescado seco y sus partes, fresco, en salmuera, salado o desecado (no envasado o enlatado)
- Crustáceos, moluscos y otros animales acuáticos invertebrados (frescos, refrigerados, o congelados), siempre que se vendan en presentaciones mayores a 3kg; excepto los envasados o enlatados.
- (Así adicionado por el artículo 1° del Decreto Ejecutivo N° 26601- H del 21 de noviembre de 1997)
- Chorizo, excepto enlatado o envasado
- Mortadela, excepto enlatado o envasado
- Paté, excepto enlatado o envasado
- Salchichas, excepto enlatado o envasado
- Salchichón, excepto enlatado o envasado
- Atún en conserva, enlatado
- Leche agria
- Leche en polvo
- Leche fresca
- Leche homogeneizada y pasteurizada
- Leches modificadas y sucedáneos de leche
- Fórmula para lactantes
- Leche y cremas frescas, pasteurizadas o esterilizadas (incluso sueros de mantequilla o de queso, leche descremada; leche y cremas agrias).

- Leche y crema (incluso sueros de mantequilla o de queso y leche descremada), deshidratadas o desecadas, en forma sólida, como bloques y polvo.
- Cuajada no envasada
- Natilla fresca
- Queso blanco, tipo duro, semiduro y cremoso, no envasado
- Requezón, no envasado
- Suero de leche, no envasado
- Huevo de gallina, frescos, con cascarón
- Aceite de maíz
- (Así reformado por el Decreto Ejecutivo N° 26263- H del 18 de agosto de 1997, al respecto ver Fe de Erratas publicado en la Gaceta N° 183 del 24 de setiembre de 1997)
- Aceite de soya
- Otros aceites y grasas vegetales comestibles, excepto de maní, cacahuete y de oliva
- Manteca de cerdo
- Manteca de aves
- Margarina y similares
- Ajos frescos o secos, no envasados
- Alcachofa fresca o seca, no envasadas
- Apio blanco fresco o seco, no envasado
- Apio verde fresco o seco, no envasado
- Arveja verde (pelada o en vaina) fresca o seca, no envasadas
- Ayote sazón fresco o seco, no envasado
- Ayote tierno fresco o seco, no envasado
- Berenjena fresca o seca, no envasada
- Berros frescos o secos, no envasados
- Brócoli fresco o seco, no envasado
- Cebolla frescas o secas, no envasadas
- Chayote fresco o seco, no envasado
- Chile dulce fresco o seco, no envasado
- Chile picante fresco o seco, no envasado
- Coliflor frescas o secas, no envasadas
- Culantro fresco o seco, no envasado
- Otras legumbres frescas o secas, no envasadas
- Elote fresco o seco, no envasado
- Espinaca fresca o seca, no envasada
- Guineo fresco o seco, no envasado
- Hongo fresco o seco, no envasado
- Lechuga fresca o seca, no envasada
- Mostaza fresca o seca, no envasada
- Pepino fresco o seco, no envasado
- Perejil fresco o seco, no envasado
- Plátano maduro fresco o seco, no envasado
- Plátano verde fresco o seco, no envasado
- Puerro fresco o seco, no envasado
- Quelite de ayote fresco o seco, no envasado
- Quelite de chayote fresco o seco, no envasado
- Rábano fresco o seco, no envasado
- Remolacha fresca o seca, no envasada
- Repollo fresco o seco, no envasado
- Tomate fresco o seco, no envasado
- Vainica fresca o seca, no envasada
- Zanahoria fresca o seca, no envasada
- Zapallo fresco o seco, no envasado
- Pipián fresco o seco, no envasado
- Otras verduras y legumbres frescas y secas, no envasados, incluye
- hortalizas, tubérculos, leguminosas, bulbos y raíces comestibles

- Aguacate fresco
- Anona fresca
- Banano fresco
- Caimito fresco
- Carambola fresca
- Cas fresco
- Cereza fresca
- Ciruela fresca
- Coco fresco
- Nísperos frescos
- Durazno fresco
- Frambuesa fresca
- Fresa fresca
- Grape Fruit fresco
- Granadilla fresca
- Guaba fresca
- Guanábana fresca
- Guayaba fresca
- Higo fresco
- Jocote fresco
- Limón Acido (agrio) fresco
- Limón Dulce fresco
- Mamey fresco
- Mamón fresco
- Mandarina fresca
- Manga fresca
- Mango fresco
- Manzana de agua fresca
- Manzana rosa fresca
- Marañón fresco
- Melocotón fresco
- Melón fresco
- Mora fresca
- Nance fresco
- Naranja fresca
- Papaya fresca
- Pejibaye fresco
- Piña fresca
- Sandía fresca
- Tamarindo fresco
- Toronja fresca
- Zapote fresco
- Otras frutas frescas, excepto manzanas, uvas y peras
- Arvejas frescas o secas, no envasadas
- Cubaces frescos o secos, no envasados
- Frijoles blancos frescos o secos, no envasados
- Frijoles negros frescos o secos, no envasados
- Frijoles rojos frescos o secos, no envasados
- Garbanzos frescos o secos no enlatados o envasados
- Habas frescas o secas, no envasadas o enlatadas
- Harina de soya
- Lentejas frescas o secas, no enlatadas o envasadas
- Frijoles tiernos frescos o secos no enlatadas o envasadas
- Otras harinas de leguminosas, legumbres y frutas
- Arracache fresco o seco, no enlatado o envasado
- Camote fresco o seco, no enlatado o envasado

- Ñame fresco o seco, no enlatado o envasado
- Ñampí fresco o seco, no enlatado o envasado
- Papa fresca o seca, no enlatada o envasada
- Tiquisque fresco o seco, no enlatado o envasado
- Yuca fresca o seca, no enlatada o envasada
- Otros tubérculos y raíces, frescos o secos, no envasados o enlatados
- Harina de papa
- Harina de yuca
- Otras harinas de tubérculos
- Azúcar corriente, de caña o remolacha
- Azúcar en cubitos, de caña o remolacha
- Azúcar molido, de caña o remolacha
- Azúcar moreno, de caña o remolacha
- Azúcar refinado, de caña o remolacha
- Caña de azúcar
- Cacao en polvo o barra
- Café, excepto el envasado, el enlatado, el soluble y el descafeinado
- Miel de abeja
- Otras mieles naturales
- Tapa de dulce (panela)
- Sal de todo tipo excepto la mineral
- Vinagres de toda clase
- Levaduras
- Velas, cirios, veladoras y mariposas para lámparas, excepto las coloreadas, decoradas o perfumadas
- Fósforos y cerillas a granel o en empaques
- Jabón para lavar (en barra o bola)
- Jabón para lavar, moldeado o troquelado, excepto las preparaciones orgánicas tensoactivas usadas como jabón
- Papel higiénico
- Dentífricos
- Pastas dentales
- Agua natural (potable)
- Silla de ruedas
- Calzado ortopédico
- Tamales de maíz
- Leña
- Audífonos para sordos
- Bizcochos de maíz
- Gestágenos
- Profilácticos
- Calzones plásticos para bebé
- Pañales para bebé
- Toallas sanitarias
- Sirope de caña de azúcar
- Cepillo dental
- Cepillo de raíz y sus similares (de cualquier material) de uso doméstico, excepto el cepillo para piso.
- Mechas para piso, de uso doméstico
- Palas para basura, de uso doméstico
- Escobas, de uso doméstico
- Palo de piso, de uso doméstico
- Repelente contra mosquitos, tanto de uso ambiental como corporal

II. Bienes esenciales para la Educación

- Diccionario
- Enciclopedia
- Otros libros de texto
- Periódico
- Revista en general
- Revistas profesionales
- Semanario
- Revistas, diarios y publicaciones periódicas e impresos de la partida SAC 4902 y folletos impresos de la partida SAC 4901 Gomas para borrar, de caucho o material plástico
- Cuadernos
- Hojas de papel para portafolios
- Reglas escolares de medición
- Bolígrafos desechables
- Lápices de mina negra del inciso arancelario 960910.
- Lápices de colores para dibujar
- Crayones
- Tajador (sacapuntas de bolsillo)
- Colores para estudiantes, incluso en cajas con sus accesorios (témperas)
- Textos de primaria
- Textos de secundaria
- Textos para educación parauniversitaria
- Textos universitarios
- Libros de texto
- Transportadores
- Tiza en barritas
- Pastas para modelar (plasticina acondicionada para uso de los niños)
- Escuadras para uso escolar (únicamente las pequeñas, planas, hasta quince centímetros)
- Compases para uso escolar (de latón, con o sin lápiz)
- Cola y pegamentos de toda clase para uso escolar, en envases de contenido neto menor de 250 cc, excepto los preparados a base de caucho.
- Uniforme escolar (sólo camisa, blusa, pantalón o falda) a juicio de la Administración Tributaria
- Calzado tipo escolar a juicio de la Administración Tributaria

2) Medicamentos: para efectos tributarios, se definen medicamentos como:

i) Los productos o sustancias naturales, artificiales o sintéticos y toda mezcla de esos productos o sustancias que se utilicen para diagnóstico, prevención, tratamiento y alivio de las enfermedades o los estados físicos anormales, o de los síntomas de estos, y para el restablecimiento o la modificación de funciones orgánicas en las personas. Los medicamentos exentos serán solo los que se encuentren registrados en el Ministerio de Salud, cuyo Departamento de Drogas, Estupefacientes, Controles y Registros, certificará ese hecho por medio de la autorización de desalmacenaje de las facturas.

ii) Los que deba adquirir la Caja Costarricense de Seguro Social para la prestación de sus servicios, aún cuando se trate de productos no registrados por el Departamento de Drogas, Estupefacientes, Controles y Registros del Ministerio de Salud. No obstante, su desalmacenaje debe ser autorizado por el citado Departamento.

iii) Para efecto de la exención sobre medicamentos debe tomarse en cuenta también lo estipulado en el

artículo 4 de la Ley N° 7293 de 31 de marzo de 1992.

3) Productos veterinarios:

- Anestésicos
- Antibióticos sulfanados
- Antígenos para diagnóstico
- Antitoxinas
- Bacterinas
- Detectores de celo
- Hormonas
- Medicamentos para uso veterinario
- Nitrofuranos
- Opoterápicos
- Parasiticidas externos e internos
- Semen congelado y diluyente para semen
- Suero
- Suplementos alimenticios (premezclados minerales, vitaminas y antibióticos y estimulantes del crecimiento)
- Toxoides
- Vacunas

4) Insumos agropecuarios:

- Layas
- Palas
- Picos
- Binaderas
- Horcas
- Rastrillos
- Raederas
- Hachas
- Hocinos
- Herramientas similares con filo
- Tijeras de podar de cualquier tipo
- Hoces
- Guadañas
- Cuchillo para heno
- Cuchillo para paja
- Cizallas para setos
- Cuñas y demás herramientas de mano agrícolas, hortícolas o forestales, para la preparación o trabajo del suelo, o para el cultivo, excepto rodillos para césped o terrenos de deporte Máquinas, aparatos y artefactos agrícolas, hortícolas o silvícolas para la preparación o trabajo del suelo, o para el cultivo, excepto rodillos para césped o terrenos de deporte Máquinas y artefactos para cosechar o trillar, incluidas las prensas para paja o forraje, guadañadoras, se incluyen las barras de corte para montar en un tractor Demás máquinas y aparatos para la agricultura, horticultura, silvicultura o apicultura, incluidos los germinadores con dispositivos mecánicos o térmicos, excepto máquinas y aparatos para preparar alimentos o piensos para animales Incubadoras para la agricultura
- Criadoras para la avicultura
- Máquinas de postura para la avicultura
- Equipos desplumadores para la avicultura
- Bebederos para la avicultura
- Alimentadores de diferente tipo para la avicultura
- Comederos para la avicultura
- Bandejas para ser utilizadas en comederos para la avicultura

- Canastas para congelación de huevos fértiles para la avicultura
- Despicadores eléctricos para la avicultura
- Accesorios y repuestos para bebederos, comederos, despicadores eléctricos, incubadoras; para la avicultura
- Aparatos mecánicos (incluso manuales) para proyectar, dispersar o pulverizar materias líquidas o en polvo para la agricultura o la horticultura
- Repuestos y accesorios para bombas de fumigación, atomización, espolvoreo, y equipo de riego
- Ordeñadoras, sus accesorios y repuestos
- Remolques y semirremolques, para usos agrícolas
- Autocargadores para usos agrícolas
- Autodescargadores para usos agrícolas
- Abonos y demás preparaciones a base de productos inorgánicos, incluidas las mezclas de microelementos, utilizados como abono Abrebocas
- Abrevaderos
- Abridores de huecos
- Aceite agrícola para el control de plagas y enfermedades
- Aditivos para nutrición animal
- Agujas hipodérmicas de uso pecuario
- Agujas de sutura de uso veterinario
- Aisladores para cerca eléctrica de uso pecuario
- Alambre (cable) de acero redondo de 4 alambres trenzados de 5 mm de diámetro con indentación
- Alambre de acero según especificación AISI 1045 de 11.10 mm
- Alambre de púas
- Alicates diablo
- Alimentos preparados para animales criados por el hombre, para la alimentación, incluso las harinas de semillas oleaginosas de hueso o pescado
- Almácigos de árboles frutales o de reforestación
- Almohadillas para ponchar
- Ampollas en pasta para detección de semen
- Anemómetro
- Aplicador de aretes
- Árboles frutales
- Árboles de reforestación
- Arciales de inmovilización
- Aretes de identificación
- Argollas de nariz
- Armellas
- Artes de pesca para la producción acuícola no deportiva
- Avionetas destinadas exclusivamente a la fumigación, atomización y espolvoreo
- Bandejas placas para el enraizamiento y almacenamiento de esquejes
- Barra cardánica exclusiva para implementos agrícolas
- Barra portaherramientas para ser acoplada al sistema de enganche de los tractores agrícolas
- Barómetros
- Barrenadores para acoplar al tractor agrícola
- Biberones para terneros
- Biológicos para uso agropecuario
- Block de sal mineral
- Bombas de agua de 0.75 KW (1 HP) o más para uso de proyectos agropecuarios
- Bolsas plásticas para la protección y empaque del banano
- Cabletractores para el transporte de fruta
- Calibradores para control y medición de frutas
- Canastos para congelación para huevo fértil
- Cánulas para tetas
- Carbonato de calcio
- Carpas (esterilite) a prueba de calor para las camas de cultivos
- Carretillas de mano

- Carrete para extender y recoger mangueras de riego
- Cascos y caretas para la aplicación de agroquímicos
- Cauterizador eléctrico para cuernos
- Cartones de huevo. (artículos alveolares, para envase y transporte de huevos)
- Ceras antitranspirantes para frutas y vegetales
- Clavos para herrar
- Clavos de ferrocarril
- Coadyuvantes
- Conducímetro
- Conmutadores para riego
- Controles de riego (eléctricos o mecánicos)
- Cortacolas eléctricos
- Cortadora de cascos
- Cortadores de pajillas
- Cortineros para granjas avícolas
- Criadoras para granjas porcinas
- Cuchillas para implementos agrícolas, hortícolas o forestales
- Cuchillas de toda clase para uso agropecuario
- Chicharras
- Chupones para terneros
- Chuzos eléctricos
- Descolmilladores
- Desmochadoras
- Detectores electrónicos de mastitis
- Detectores para diagnóstico veterinario de embarazo o de celo
- Detergentes para equipo de lechería
- Determinadores de humedad
- Dilatadores de tetas
- Dispositivos para ahuyentar o atrapar plagas de vertebrados
- Dosificadores orales
- Envases cilíndricos anticorrosivos con cierre hermético para transporte de leche
- Equipo de frío para mantenimiento de huevos fértiles
- Equipo para cercas eléctricas y solares
- Equipo utilizado exclusivamente para inseminación artificial
- Equipo meteorológico
- Equipo para instalar sarán
- Equipo para recolección de semen e inseminación
- Equipo para nivelación de suelos de uso agrícola (incluyendo rayos láser)
- Equipo para injertar
- Equipo quirúrgico para transferencia de embriones
- Equipo para venóclisis
- Equipo para extender tela plástica
- Equipo de protección -sic: debe ser protección- para la aplicación de agroquímicos y sus repuestos
- Equipo de enfriamiento de leche, sus accesorios y repuestos
- Equipos de diagnóstico microbiológico
- Equipos de diagnóstico químico
- Filtro no manufacturado (litros) para tubería de riego y avenamiento
- Filohormonas
- Fitorreguladores de crecimiento
- Fórceps
- Fusibles para cerdas eléctricas
- Galvanómetros
- Gorros plásticos para flores
- Grapas para cerca
- Grava para filtros
- Guantes desechables para obstetricia veterinaria

- Guillotina para tallos
- Hebicidas, inhibidores de germinación y reguladores del crecimiento de las plantas
- Herraduras
- Herramientas para herrar
- Hilos para "sarán", (tiras crudas o teñidas para tejidos de uso agrícola)
- Hojas de bisturí
- Hojas de tijeras podadoras
- Hormonas vegetales
- Huevos fértiles
- Implantadores
- Impulsadores de aire para granjas, y sus repuestos y accesorios
- Infiltrómetros
- Inhibidores de hongos (para aflotoxinas de maíz)
- Inmovilizadores para cerdos
- Instrumentos para manejo de animales
- Jaulas para la actividad avícola
- Jaulas para parición para cerdos
- Jeringas de uso veterinario
- Láminas plásticas para invernadero elaboradas contra rayos ultravioleta
- Lápices para marcar aretes
- Limas de filo
- Limas para cascos y dientes
- Llantas y neumáticos para tractores agrícolas
- Llantas agrícolas de flotación tipo (L) para uso en eje delantero del tractor y transporte de productos agrícolas
- Mangas inmovilizadores
- Mangos de bisturí
- Mangueras perforadas para la conducción de vapor
- Máquinas para esquilar ganado
- Máquinas eólicas (molinos de viento)
- Marcadores en pasta para detección de celo
- Medidores de humedad del suelo
- Miel de purga o melaza
- Motoazadas
- Motosierras
- Niveladoras de arrastre para acoplar al sistema de 3 puntos de los tractores agrícolas
- Palas frontal y trasera
- Paleta para prueba de mastitis
- Pasta para descornar
- Película plástica (protectores) blanca o negra tratada contra rayos ultravioleta
- Penetrógrafos
- Penetrómetros
- Pigmentantes
- Pinzas para cascos
- Pipetas para inseminación
- Piso de acero para porcicultura desnudo y recubierto
- Pistolas de inseminación
- Plaguicidas
- Pluviómetro
- Polen para la actividad agropecuaria
- Potenciómetros
- Preservantes para flores
- Preservantes para frutas
- Preservantes para ornamentales
- Productos desinfectantes de piedra de leche
- Protectos -sic: debe ser protector- contra ruido para proyectos agrícolas

- Quemadores de azufre
- Rastrillos
- Acordonadores o enfardadores
- Repuestos para mascarillas de protección y para jeringas
- Retroexcavadores de hasta 51 KW
- Rieles para cable vías
- Rodines y rolas para cable vía
- Ruedas fangueadoras
- Sacabocados
- Secadoras para granos (no eléctricas)
- Semillas de toda clase y todo tipo de material de reproducción
- Serruchos curvos para podar
- Silos de hasta 10 Toneladas Métricas para la actividad agropecuaria
- Sistemas de levante hidráulico de tractores agrícolas
- Sondas uterinas
- Sondas esofágicas
- Tatuadoras
- Tejidos de densidad inferior o igual a 10 tiras por cm. en ambos lados, de malla abierta para uso agrícola ("sarán")
- Tensiómetros
- Tensores para uso agropecuario
- Estacas para uso agropecuario
- Tensores para cable
- Termómetros
- Termos con nitrógeno líquido (envases criogénicos para semen)
- Tornamesa o unión para carretas agrícolas
- Tractores agrícolas que reúnen las siguientes características:
 - a) Ancho de trocha ajustable
 - b) Sistema de levante hidráulico trasero o delantero, con
 - c) enganche de 3 o 2 puntos para el montaje de instrumentos agrícolas y sistema hidráulico para el control remoto
 - d) Toma de furza trasera, lateral o delantera para poner en acción distintos implementos
 - e) Barra de tiro para el arrastre de implementos y carretas agrícolas y/o sistema de enganche (fijo o de levante automático) para halar implementos
- Tubería corrugada para avenamiento
- Zanjeadoras rotativas hasta 51 KW
- Zetas de metal para transporte de banano
- Agujas especiales para la extracción de larvas de abejas
- Alambre de acero recubierto para marcos de colmenas
- Alimentos terminados medicados o no, para la producción acuícola
- Arrancadora de granos
- Bandejas para la reproducción de plantas de uso agrícola
- Bolsas plásticas estériles para toma de muestra de leche
- Cascos blancos con ventilación para uso apícola
- Cepillos especiales para la actividad apícola y pecuaria
- Concentrados a base de polen para alimentación de abejas
- Controles automáticos de humedad y temperatura, sus accesorios y repuestos para uso exclusivamente agropecuario
- Cordel de fibra de coco para apuntalamiento de cultivos agrícolas
- Criadoras de calentamiento con repuestos y accesorios
- Cuchillos especiales para desopercular panales
- Chapeadoras para acoplar a los tractores agrícolas
- Dosificadores o medicadores de uso avícola
- Equipo de cable vía, accesorios y repuestos para el cultivo hidropónico, accesorios y repuestos
- Equipo para laminar y estampar cera de abejas
- Equipo y sus repuestos para vacunación avícola

- Equipos, accesorios y repuestos para la agricultura hidropónica
- Estroboscopio para clasificar especies
- Filtros para equipo de miel de abeja
- Fondos sintéticos para nidales
- Guantes especiales que cubran los brazos para uso apícola
- Guadañadoras con motores de combustión interna
- Instrumentos, aparatos y accesorios para la actividad apícola
- Instrumentos y equipo para la actividad apícola y acuícola
- Jaulas para la actividad avícola y acuícola
- Láminas metálicas perforadas para la recolección de polen (trampas para abejas)
- Láminas metálicas para trampas de polen y jaulas de reinas
- Lombrices o sus huevos para uso en agricultura orgánica
- Microchips y lector de microchips para la identificación electrónica de animales de interés pecuario
- Nidos para aves
- Pinzas de acero para limpiar marcos de colmena
- Plumas de levante de tres puntos para enganche de tractores agrícolas
- Prensa manual para sujetar marcos de colmena
- Toallas para desinfección de ubres
- Trajes, velos y guantes para uso apícola
- Trampas y atrayentes para monitoreo y control de plagas de uso agropecuario

5) Insumos para la pesca marina

- Agujas de coser y relingar
- Anclas y rezones
- Anodos de zinc (collares, láminas, etc.)
- Anzuelos de todo tipo y tamaño
- Argollas para bolsa camaronera o sardinera
- Aros protectores metálicos o plásticos para reinales
- Aros salvavidas (reellenos de espuma de caucho o de materias plásticas)
- Bering de bronce con forro interno de hule o de baquelita, para eje de propela
- Bitas de bronce
- Bombas de achique plásticas para uso agropecuario, de 12, 24 y 32 voltios
- Bombas de uso marino de 12, 24 y 32 voltios para trasegar agua potable de los tanques de la cocina
- Bombas máquinas de bronce de uso marino, para achique
- Bombillos de 12, 24 y 32 voltios, e intermitentes de 6 voltios,
- todos de uso marino excepto los automáticos
- Cable de acero alquitranado y engrasado (7/16 de pulgada en adelante)
- Cable de acero inoxidable para reinales
- Revistas, diarios y publicaciones periódicas e impresos de la partida SAC 4902 y folletos e impresos de la partida SAC 4901. (*)
- (*) Así reformado por el artículo 1° del Decreto Ejecutivo N° 22800 del 21 de diciembre de 1993)
- Cables para palancas de control para aceleración y marcha
- Chalecos salvavidas (de tejido de nylon, revestido de neopreno)
- Chumaceras de pie o de parche para sostener el eje o el timón
- Cornamusas
- Cuerdas plásticas para pesca tipo monofilamento (todo diámetro)
- Equipo electrónico de navegación (radar, sonar, ecosondas, radioboyas, navegador por satélite, sus accesorios y repuestos)
- Estopa para calafate Flotadores o boyas de plástico o corcho (todo tamaño) de red de pesca o caza marina
- Gacilla de acero inoxidable para línea tiburonera
- Gasolina para la pesca no deportiva, siempre y cuando se adquiera bajo el procedimiento establecido en la resolución N° A-JD.I 138-94 del 3 de noviembre de 1994 y sus reformas, del Instituto Costarricense de Pesca y Acuicultura (INCOPECA).

- (Adicionado por el artículo 2.b) del Decreto N° 25360 de 5 de julio de 1996).
 - Grilletes galvanizados (toda medida)
 - Guardacabos galvanizados
 - Guía y prensaestopa de timón y propela
 - Hilo de nylon para armar y reparar redes de pesca (todo número)
 - Hilo trenzado para línea de pesca (todo número)
 - Instrumentos de navegación (sextantes, brújula o compases)
 - Luces de navegación (fanales, luces de tope y troleo, lentes de color blanco, verde y rojo)
 - Mecate de nylon polipropileno de más de 18 mm.
 - Pacas de paño para construir redes, de monofilamento y nylon multifilamento
 - Papel para sonda
 - Pastecas de arrastre, sencillas o dobles, de hierro galvanizado o de madera, todo tamaño, fijas y de abrir
 - Pintura de cobre para uso marino
 - Pistolas de señales y luces de señales con su respectivo estuche
 - Plomos para artes de pesca
 - Presillas de cobre y aluminio para reinal
 - Propelas de bronce
 - Sacavuelas galvanizados, bronce, cobre o aluminio
 - Señales de humo de emergencia
 - Señuelos para pescar calamar
 - Trallas (mecate con alma de acero)
 - Mercancías varias:
 - Prótesis oculares
 - Reencauches y llantas para maquinaria agrícola exclusivamente
 - Queroseno
 - Diesel para pesca no deportiva
 - Libros
 - Cuadros y pinturas, hechos por pintores nacionales y extranjeros, producidos en el país
 - Cajas mortuorias
 - Consumo mensual de energía eléctrica que sea igual o inferior a 250kW/h (cuando el consumo mensual exceda los 250 kW/h el impuesto cuya tarifa es del 5%, se aplicará al total de kW/h consumido
 - Prótesis oculares
 - Toda clase de equipos médicos e instrumentos médico-quirúrgicos, requeridos por la Caja Costarricense de Seguro Social para la prestación de sus servicios
 - Composiciones musicales
 - Formularios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
 - (Así adicionado el ítem anterior por el artículo 7° del decreto ejecutivo N° 26048 del 28 de abril de 1997)
 -
 - (Así reformado por el artículo 1° del Decreto N° 24748 de 15 de noviembre de 1995).
- a) Adicionase las siguientes mercancías:
- Huevos, gusanos y pupas, para la cría de mariposas.
 - Bandas de hule (ligas).

Las mercancías que se adquieran al amparo de los contratos suscritos con fundamento en el artículo 5° del Decreto Ejecutivo N° 28648-MAG-H-MEIC de 15 de mayo de 2000, siempre que medie nota de exoneración emitida por el Departamento de Exenciones del Ministerio de Hacienda.

b) Exclúyase los siguientes ítemes:

Bombas de agua de 0.75 kw (1HP) o más para uso de proyectos agropecuarios.

- Retroexcavadoras de hasta 51 kw.
- Zanjeadoras rotativas hasta 51 kw.

Artículo 6º.- Exportaciones, reexportaciones y reimportaciones.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 9º de la ley, las

exportaciones y reexportaciones de mercancías están exentas del pago del impuesto, a cuyo efecto los interesados están obligados a comprobar en

forma fehaciente las operaciones mencionadas, aportando en todos los casos la documentación aduanera correspondiente.

Con el fin de que se observe el principio impositivo del país de destino, establecido en la norma de la ley arriba indicada y de acuerdo con su artículo 14, los exportadores y reexportadores tienen derecho a que se les conceda el crédito fiscal que corresponda por el impuesto pagado en etapas anteriores, sobre las mercancías destinadas a mercados extranjeros, incluyendo el referente a los insumos utilizados en el proceso productivo, crédito que podrá utilizarse en la forma prevista en el artículo 45 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Las reimportaciones de mercancías nacionales que se realicen dentro en los siguientes tres años a su exportación, también estarán exentas del pago del impuesto. Para hacer válida esta exención, el interesado deberá comprobar de modo fehaciente con la documentación aduanera correspondiente, la exportación original y que la reimportación se refiere a ésta.

Anexo 2

Ministerio de Hacienda

Regímenes de Exención correspondiente a sujetos privados administrado por la Dirección General de Hacienda y el importe en colones que cada uno de ellos obtuvo para el período comprendido entre junio 2007 a mayo 2009

En Colones

(Según información proporcionada por la DGH Y DGA)

Código	Régimen	Base Legal	Impuestos exonerados	Finalidad	jun-mayo, 08	jun-mayo 09
2001	Asociaciones de utilidad pública	Ley 218, artículo 32	“Las asociaciones reconocidas como de utilidad pública podrán gozar de las franquicias y concesiones administrativas y económicas que, para cumplir con sus fines, el Poder Ejecutivo les otorgue.”.	Promover la creación de asociaciones cuyo desarrollo o actividad sean particularmente útiles para los intereses del Estado.	0	0
2002	Fundaciones	Ley 5338, artículo 10 y Ley 7293, 2)	“Las fundaciones estarán exentas del pago de derechos de inscripción y de impuestos nacionales y municipales, salvo los arancelarios, que sólo los podrá exonerar en cada caso el Ministerio de Hacienda, según la clase de bienes que se trate y su destino.”. “Se conceden en favor de instituciones, fundaciones y asociaciones sin actividades lucrativas, que se dediquen a la atención integral de menores de edad en estado de abandono, deambulantes o en riesgo social y que estén debidamente inscritas en el Registro Público.”.	Promover las fundaciones sin fines de lucro que se dediquen a la atención de menores en abandono, deambulantes o en riesgo social. Y las dedicadas a la recolección y tratamiento de basura, a la conservación de recursos naturales, ambiente en general, higiene ambiental y salud pública.	0	0
2003	Ex residente del país, por más de 24 meses	Ley 6986, 21 a)	“Los Estados Contratantes no otorgarán franquicias o exenciones de derechos arancelarios a la	Facilitar la entrada al país del menaje de casa para las personas domiciliadas que hayan estado	1.622.177	4.036.988

			importación excepto en los casos que a continuación se enumeran: a) Del menaje de casa para las personas domiciliadas que hayan estado ausentes del país los 24 meses anteriores a su regreso definitivo:	ausentes del país los 24 meses anteriores a su regreso definitivo		
2004	Pequeña industria	Ley 6986, 21 c)	“Los Estados Contratantes no otorgarán franquicias o exenciones de derechos arancelarios a la importación excepto en los casos que a continuación se enumeran: c) De las mercancías que se importen para el desarrollo de actividades artesanales, pequeña industria e industrias de exportación a terceros países;”.	Incentivar las que actividades artesanales, la pequeña industria e industrias de exportación a terceros países	10.097.063	8.358.596
2005	Servicios de Hotelería, inversión inicial	Ley 6990, 7 a. i.)	“A las empresas calificadas para obtener los beneficios de esta Ley, se les podrán otorgar, total o parcialmente, los siguientes incentivos de acuerdo con la actividad en que se clasifiquen: a) Servicios de hotelería: i) Exención de todo tributo y sobretasas que se apliquen a la importación o compra local de los artículos indispensables para el funcionamiento o instalación de empresas nuevas.”.	Incentivar la inversión en servicios de hotelería	456.609.582	970.404.838
2006	Servicio de Hotelería, hoteles en operación	Ley 6990, 7 a.i)	“A las empresas calificadas para obtener los beneficios de esta Ley, se les podrán otorgar, total o parcialmente, los siguientes incentivos de acuerdo con la actividad en que se clasifiquen: a) Servicios de hotelería: i) Exención de todo tributo y sobretasas que se apliquen a la importación o compra local de aquellas que, al estar establecidas, ofrezcan nuevos servicios, así como para la construcción, ampliación o remodelación del respectivo edificio, con excepción de	Incentivar la operación en servicios de hotelería	50.788.477	256.202.805

			vehículos automotores y combustibles.”.			
2007	Transporte aéreo de turistas	Ley 6990, 7 b. iii)	“b) Transporte aéreo internacional y nacional de turistas: Clasifican en este aparte únicamente las empresas, que transporten turistas en las rutas internacionales y en vuelos de itinerario dentro del territorio nacional. Incentivos:/... Exención de todo tributo y sobretasas para la importación o compra local de los repuestos necesarios para el correcto funcionamiento de las aeronaves.”.	Incentivar las actividades de transporte de turistas.	49.347.726	0
2008	Transporte acuático de turistas-construcción de muelles	Ley 6990, c.i)	i) Exención de todo tributo y sobretasas que se aplique a la importación o compra local de bienes indispensables para la construcción, ampliación o remodelación de muelles y otros lugares destinados al embarque o desembarque de turistas, así como para la construcción y mantenimiento de marinas, balnearios y acuarios destinados a la atención del turismo	Incentivar el transporte acuático de turistas.	330.056	3.188.656
2009	Transporte acuático de turistas-naves acuáticas	Ley 6990, c iii)	“Exoneración de todo tributo y sobretasas, excepto de los derechos arancelarios a la importación cuya tarifa se fija en un veinte por ciento (20%), a la importación o compra local de naves acuáticas destinadas exclusivamente al transporte turístico de pasajeros, para lo que se deberá contar con facilidades adecuadas para el atraque, embarque y desembarque de pasajeros.”.	Incentivar el transporte acuático de turistas.	0	0
2010	Turismo receptivo de agencias de viaje	Ley 6990, 7 ch)	“Turismo receptivo de agencias de viajes que se dediquen exclusivamente a esta actividad: Exoneración de todo tributo y sobretasas, excepto de los derechos	Incentivo al turismo.	0	18.549.081

			arancelarios para la importación de vehículos para el transporte colectivo con una capacidad mínima de quince personas. Si la tarifa del impuesto ad valorem supera el cinco por ciento (5%), se exonerará la obligación tributaria correspondiente a dicho exceso tarifario.”.			
2011	Arrendamiento de vehículos a turistas	Ley 6990, 7.d)	“Arrendamiento de vehículos a turistas extranjeros y nacionales. Exonérase el cincuenta por ciento (50%) del monto total resultante de aplicar los impuestos vigentes que afecten la importación de los vehículos automotores destinados exclusivamente a arrendarlos a los turistas.”.	Incentivo al turismo.	778.172.965	723.787.349
2012	Cooperativas de electrificación rural- vehículos	Ley 6995, 152)	“Las cooperativas de electrificación rural, la Junta Administrativa del Servicio Eléctrico Municipal de Cartago y la Empresa de Servicios Públicos de Heredia, gozarán de exención de toda clase de impuestos respecto de todas sus compras de bienes y servicios necesarios en la realización de sus fines normales.”.	Incentivar la electrificación rural a través de cooperativas.	32.213.430	107.146.523
2013	Cooperativas de electrificación rural	Ley 6995, 152)	“Las cooperativas de electrificación rural, la Junta Administrativa del Servicio Eléctrico Municipal de Cartago y la Empresa de Servicios Públicos de Heredia, gozarán de exención de toda clase de impuestos respecto de todas sus compras de bienes y servicios necesarios en la realización de sus fines normales.”.	Incentivar la electrificación rural a través de cooperativas.	1.868.530.577	2.505.033.628
2014	Desabastecimiento regional ¹⁵	7017, 3)	“Facúltase al Poder Ejecutivo para que autorice, en casos calificados,	Coadyuvar la solución de abastecimiento de productos,	0	0

¹⁵ Hasta un 2%

			la importación de insumos, materias primas y bienes finales básicos para la agricultura, la industria o el consumo nacional, mediante el pago de derechos arancelarios a la importación del 1 al 5% ad valorem, según la naturaleza del bien, cuando se compruebe fehacientemente que no existe abastecimiento regional, en condiciones adecuadas de calidad, cantidad y precio”.	cuya producción nacional no es suficiente para llenar la demanda del país.		
2015	Desabastecimiento regional¹⁶	7017, 3)	“Facúltase al Poder Ejecutivo para que autorice, en casos calificados, la importación de insumos, materias primas y bienes finales básicos para la agricultura, la industria o el consumo nacional, mediante el pago de derechos arancelarios a la importación del 1 al 5% ad valorem, según la naturaleza del bien, cuando se compruebe fehacientemente que no existe abastecimiento regional, en condiciones adecuadas de calidad, cantidad y precio”.	Coadyuvar la solución de abastecimiento de productos, cuya producción nacional no es suficiente para llenar la demanda del país.	0	0
2016	Desabastecimiento regional¹⁷	1017, 3)	“Facúltase al Poder Ejecutivo para que autorice, en casos calificados, la importación de insumos, materias primas y bienes finales básicos para la agricultura, la industria o el consumo nacional, mediante el pago de derechos arancelarios a la importación del 1 al 5% ad valorem, según la naturaleza del bien, cuando se compruebe fehacientemente que no existe abastecimiento regional, en condiciones adecuadas de calidad,	Coadyuvar la solución de abastecimiento de productos, cuya producción nacional no es suficiente para llenar la demanda del país.	0	0

¹⁶ Hasta un 3%

¹⁷ Hasta un 4%

			cantidad y precio”.			
2017	Desabastecimiento regional¹⁸	1017, 3)	Facúltase al Poder Ejecutivo para que autorice, en casos calificados, la importación de insumos, materias primas y bienes finales básicos para la agricultura, la industria o el consumo nacional, mediante el pago de derechos arancelarios a la importación del 1 al 5% ad valorem, según la naturaleza del bien, cuando se compruebe fehacientemente que no existe abastecimiento regional, en condiciones adecuadas de calidad, cantidad y precio”.	Coadyuvar la solución de abastecimiento de productos, cuya producción nacional no es suficiente para llenar la demanda del país.	0	0
2018	Desabastecimiento regional¹⁹	1017, 3)	Facúltase al Poder Ejecutivo para que autorice, en casos calificados, la importación de insumos, materias primas y bienes finales básicos para la agricultura, la industria o el consumo nacional, mediante el pago de derechos arancelarios a la importación del 1 al 5% ad valorem, según la naturaleza del bien, cuando se compruebe fehacientemente que no existe abastecimiento regional, en condiciones adecuadas de calidad, cantidad y precio”.	Coadyuvar la solución de abastecimiento de productos, cuya producción nacional no es suficiente para llenar la demanda del país.	0	0
2019	Anteojería Médica	7167, 1)	“Lentes de anteojería médica Lentes de contacto las partes de estas monturas vidrio óptico sin trabajar vidrio no óptico y sin trabajar limpiadores de lentes de contacto desinfectantes para lentes de contacto a soluciones remojadotas desinfectantes para lentes de contacto y tabletas ceras, aceites y pulimentos los anteriores productos quedan exentos del pago	Ayudar que la población que posee problemas visuales pueda adquirir a bajo costo los anteojos que solucione tal problema.	4.005.169	3.074.105

¹⁸ Hasta un 4%

¹⁹ Hasta un 5%

			del impuesto selectivo de consumo, de las sobretasas y de cualquier otro gravamen que los afecte, excepto del impuesto de ventas.”.			
2020	Empresas productoras de energía eléctrica	7200, 17)	“Las empresas productoras de energía eléctrica autónoma o paralela gozarán de las mismas exoneraciones que el Instituto Costarricense de Electricidad, en la importación de maquinaria y equipo para conducción de agua, así como para "turbinar", generar, controlar, regular, transformar y transmitir energía eléctrica.”.	Incentivar, en los sujetos privados, la producción de electricidad	0	0
2021	Zonas Francas-vehículos	7210, 20)	“Las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas gozarán de los siguientes incentivos, con las salvedades que a continuación se indican: a) Exención del pago de todo tributo y derecho consular sobre la importación de materia prima, productos elaborados o semielaborados, componentes y partes, materiales de empaque y envase, así como de otras mercaderías y bienes b) Exención de todo tributo y derecho consular que afecte la importación de maquinaria y equipo, lo mismo que sus accesorios y repuestos, así como la importación de vehículos automotores necesarios para su operación, producción, administración y transporte. Los vehículos y partes de vehículos...”	Incentivar la inversión extranjera en la producción de bienes del país, para la exportación a terceros mercados.	18.174.921	50.181.070
2022	Instrumentos musicales	7243, 1)	“Exonerarse del pago de todo tipo de tributos, la importación de instrumentos musicales, sus partes y accesorios, excepto aquellos que se produzcan en el país en condiciones similares.”.	Promocionar el arte musical entre la población del país.	174.995.615	226.371.033
2023	Actividad pesquera	7293, 5)	“Exonerarse de todo tributo y sobretasas, la importación de	Coadyuvar en la actividad de la pesca comercial, a través del	17.715.542	9.715.047

			maquinaria, equipo, insumos para la actividad agropecuaria, así como las mercancías que requiera la actividad pesquera, excepto la pesca deportiva”.	rebajamiento de costos productivos.		
2024	Vehículo para transporte público, modalidad microbuses	7293, 11)	“No estará sujeta a ningún tipo de tributos y sobretasas excepto a los derechos arancelarios cuya tarifa se fija en un cinco por ciento (5%), la importación de autobuses para el transporte colectivo de personas exonerarse de todo tipo de tributo y sobretasas, excepto de los derechos arancelarios, la importación de microbuses con una capacidad mínima de veintiséis pasajeros, requeridos por los concesionarios y permisionarios del transporte colectivo remunerado de personas. Además, exonerarse a los permisionarios y concesionarios del transporte colectivo de personas, de todo tributo y sobretasas.”.	Coadyuvar en el buen servicio del transporte público a través de bajo costos productivos.	24.133.759	15.568.244
2025	Equipo médico	7393, 4)	“Exonerarse de todo tributo y sobretasas la importación y la compra local de equipo médico, de sillas de ruedas y similares, de camas especiales para hospitales, de equipo ortopédico, de equipo para laboratorios químico-clínicos y de investigación agrícola, de equipos odontológicos, de prótesis en general y toda clase de equipo usado por parte de personas con problemas auditivos, así como el que se usa en programas de educación especial para discapacitados.”.	Propiciar menores costos en una actividad de gran componente social y de vital importancia en la calidad de vida de la población costarricense.	10.658.474.091	11.788.430.110
2026	Materia prima e insumos para medicamentos	7293, 4)	“No estarán sujetos a ningún tipo de tributos ni de sobretasas excepto a los derechos arancelarios, la importación o compra local de medicamentos... Asimismo, exonerarse de todo tributo y	Propiciar menores costos en una actividad de gran componente social y de vital importancia en la calidad de vida de la población costarricense.	367.379.585	284.581.432

			sobretasas, excepto de los derechos arancelarios, las materias primas, los insumos y todo producto intermedio o final que se utilice en la elaboración de medicamentos.			
2027	Maquinaria, equipo e insumos agropecuarios	7293, 5)	“exonéranse de todo tributo y sobretasas, excepto de los derechos arancelarios, las materias primas para la elaboración de los insumos para la actividad agropecuaria”	Promoción a la producción de productos agropecuarios	13.114.299.729	16.823.487.138
2028	Materias primas para la elaboración de insumos para la actividad agropecuaria y empaque del banano	7393, 5)	“exonéranse de todo tributo y sobretasas, excepto de los derechos arancelarios, las materias primas para la elaboración de los insumos para la actividad agropecuaria y para el empaque de banano.”.	Promoción a la producción de productos agropecuarios	21.034.734.449	22.653.035.982
2029	Explotación de Hidrocarburos	7399, 49)	“Los contratistas gozarán de exoneración total de tributos, generales y locales, incluidas las sobretasas para la importación de equipos, la maquinaria, los vehículos para el trabajo de campo, los instrumentos, los repuestos, los materiales y otros bienes y servicios, estrictamente necesarios para ejecutar correctamente el contrato.	Promoción a la producción de energía	117.420	644.521
2030	Contrato de préstamo BCIE-CR, Acueductos e hidrómetros de San José	7419, 6)	“Este Contrato y el acto que contiene están exentos del pago de toda clase de impuestos, en virtud de la naturaleza del Prestatario y de la aplicación del Convenio Constitutivo del Banco.”.	Promover el desarrollo de acueductos y de hidrómetros de la capital	1.488.985	48.115.430
2031	Bienes para el uso racional de energía eficiente	7447, 38)	Se eximen del pago de los impuestos selectivo de consumo, ad valorem, y el estipulado en la Ley No. 6946, del 14 de enero de 1984, los siguientes equipos y materiales, tanto importados como de fabricación nacional: Calentadores Tanques de almacenamiento de agua para sistemas de	Incentivar el uso racional de la energía	0	1.005.167

			calentamiento solar Paneles de generación eléctrica fotovoltaica, de cualquier capacidad Sistemas de control para paneles fotovoltaicos, generadores eólicos e hidroeléctricos de corriente directa Convertidores estáticos de corriente“.			
2032	Régimen de Concesión de Obras Públicas	7762, 44)	“a) Derechos arancelarios de importación, selectivo de consumo y cualquier otro impuesto tanto para compras locales como para la importación de los bienes necesarios para ejecutar la concesión b) Derechos arancelarios de importación, selectivo de consumo y cualquier otro impuesto sobre los equipos directamente requeridos para la construcción de la obra, su mantenimiento o la prestación del servicio público.”.	Promover el desarrollo y la inversión privada en las obras públicas del país	2.652.120	0
2033	Casa Hogar de la Tía Tere	7817, 16)	La Casa Hogar de la Tía Tere estará exenta del pago de contribuciones nacionales. Asimismo, se le exonera del pago del impuesto selectivo de consumo en todas las importaciones y compras locales para cumplir sus fines. Igualmente, estará exenta del pago de tómbres, derechos, tasas o impuestos por documentos inscribibles en los registros públicos, de la Propiedad y General de Prendas. También se exoneran las certificaciones que solicite a esas dependencias.”.	Promover las obras de bien social a través de esa entidad	0	0
2034	Equipo para el sistema de cable y conexión red nacional de telecomunicaciones	7832, 7)	“La internación, en el país, de los cables y los equipos necesarios para el funcionamiento del sistema y la conexión con la red nacional de telecomunicaciones, estará exenta del pago de todo tipo de impuestos.”. Esta disposición ley fue derogada con la ley No.8642 del 4/6/2008, pero se mantiene	Incentivar el desarrollo de telecomunicaciones del país	134.586.624	13.882.216

			vigente por contratos firmados con proveedores.			
2035	Producciones escritas y editadas, materias y equipo para impresión	7874, 2)	“Exoneránse las producciones nacionales e importadas que se mencionan en el artículo anterior de los impuestos de ventas, selectivo de consumo y cualquier otro, así como de tasas, sobretasas, derechos consulares y aduanales. Se amplía esta exoneración a las materias primas, la maquinaria y el equipo de impresión y edición que el reglamento de esta ley determine, previo estudio de los sistemas de producción necesarios para elaborar las producciones escritas y las editadas con tecnología nueva.2.	Coadyuvar en la extensión de la cultura a través de obras escritas	2.640.079	4.323.281
2036	Vehículo transporte público, modalidad taxi, combustibles tradicionales	7969, 60)	“Los vehículos nuevos comprados para el transporte remunerado de personas en la modalidad de taxi, tendrán derecho a una exoneración del sesenta por ciento (60%) de la totalidad de los impuestos de todo tipo que se pagan por la importación o con ocasión de ella. Solo se permitirá una exoneración cada cuatro años y por cada concesión otorgada conforme a esta ley. Las unidades exoneradas deberán dedicarse exclusiva y permanentemente al servicio público indicado.”.	Abaratamiento de las tarifas de transporte público	1.657.675.794	1.088.725.889
2037	Vehículo transporte público, modalidad taxi, tecnología limpia	7969, 60)	“Los vehículos nuevos comprados para el transporte remunerado de personas en la modalidad de taxi, tendrán derecho a una exoneración del sesenta por ciento (60%) de la totalidad de los impuestos de todo tipo que se pagan por la importación o con ocasión de ella. Solo se permitirá una exoneración cada cuatro años y por cada concesión otorgada conforme a esta ley. Las unidades exoneradas	Abaratamiento de las tarifas de transporte público	704.470.701	397.637.056

			deberán dedicarse exclusiva y permanentemente al servicio público indicado.”.			
2038	Vehículo transporte público, modalidad taxi, segunda exención	7969, 60)	“Los vehículos nuevos comprados para el transporte remunerado de personas en la modalidad de taxi, tendrán derecho a una exoneración del sesenta por ciento (60%) de la totalidad de los impuestos de todo tipo que se pagan por la importación o con ocasión de ella. Solo se permitirá una exoneración cada cuatro años y por cada concesión otorgada conforme a esta ley. Las unidades exoneradas deberán dedicarse exclusiva y permanentemente al servicio público indicado.”.	Abaratamiento de las tarifas de transporte público	0	84.917.125
2039	IIAA-CR, Centro Agronómico Tropical	8028, 32)	“El Gobierno de Costa Rica concederá al CATIE y al personal profesional no costarricense que preste los servicios en él, todos los derechos concedidos al IICA así como otras ventajas que puedan resultar de contratos, acuerdos o convenios posteriores”.	Propiciar la investigación agronómica tropical de la región	106.231.628	90.967.063
2040	Asociación Ejercito de Salvación	8110, 1)	“Exonérase a la Asociación Ejército de Salvación, del pago de impuestos, tasas y sobretasas, nacionales para la importación y el desalmacenaje de todo tipo de bienes muebles para el cumplimiento de sus fines.	Promover las obras de bien social a través de esa entidad.	0	15.996.038
2041	Contrato préstamo ICE-Proyecto Hidroeléctrico Pirrís	8117, 5)	“Las adquisiciones de bienes y servicios requeridas para la construcción y operación comercial del Proyecto Hidroeléctrico Pirrís, no estarán sujetas al pago de ninguna clase de impuestos, tasas, sobretasas, contribuciones ni derechos.”.	Promover el desarrollo hidroeléctrico del país	350.319.796	1.780.800.939

2042	Promotora Comercio Exterior de CR-vehículos	7210, 7)	“Todos los incentivos y beneficios contemplados en esta ley, a favor de las empresas sometidas al Régimen de Zona Franca, se otorgarán a la Corporación (*), que también quedará exenta del pago de tributos y derechos que deba pagar, por la parte que le corresponda, en cualquier contrato que ejecute. (* NOTA: Estas facultades y deberes corresponden ahora a la Promotora de Comercio Exterior PROCOMER...”	Promover la actividad de comercio exterior de Costa Rica	12.700.039	18.898.810
2043	Flota pesquera nacional	8436, 123)	“Exonérase a la flota pesquera nacional, excepto a la dedicada a la pesca deportiva, de todo tipo de impuestos nacionales para la importación de embarcaciones, repuestos, motores, implementos de navegación, de pesca y sus respectivos accesorios.”.	Coadyuvar en la actividad de la pesca comercial, a través del rebajamiento de costos productivos.	0	5.276.349
2044	Corporación Hortícola Nacional	7628, 25)	“La Corporación estará exenta del pago de derechos aduaneros, sobretasas y timbres, para importar materias primas, equipo y maquinaria que se utilizarán en el desarrollo de sus proyectos. De esta disposición se exceptúan los vehículos.	Promoción a la producción hortícola del país	0	0
2045	Grupo de personas productoras orgánicas Organizadas (GPO)	8591, 26)	“Los GPO, debidamente registrados en el MAG, gozarán de las siguientes exoneraciones de impuestos: a) Del pago de todo tributo o impuesto que se aplique a la importación de equipo, maquinaria e insumos,...b)Del pago de los impuestos correspondientes a la importación de un vehículo de trabajo tipo “pick-up”, con capacidad de carga igual o superior a dos toneladas.”.	Promoción de la producción de productos orgánicos en el país	0	0
2046	Concesión de Obras Públicas-	7762, 44)	“El concesionario y sus subcontratistas estarán exonerados	Promover el desarrollo y la inversión privada en las obras	100.926.157	779.454.749

	Proyecto San José Caldera		del pago de los siguientes impuestos: Derechos arancelarios de importación, selectivo de consumo y cualquier otro impuesto tanto para compras locales como para la importación de los bienes necesarios para ejecutar la concesión b) Derechos arancelarios de importación, selectivo de consumo y cualquier otro impuesto sobre los equipos directamente requeridos para la construcción de la obra, su mantenimiento o la prestación del servicio público...”.	públicas del país		
Total					51.735.434.2552	60.781.797.258

Anexo 3

REPÚBLICA DE COSTA
RICA
MINISTERIO DE
HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

DECLARACIÓN JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 101

Período_____2 2010

Declaración que corrige_____5

Cédula_____4 310109705520

PRUEBA

DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

I. ACTIVOS Y PASIVOS

EFFECTIVO, BANCOS, INVERSIONES TRANSITORIAS, DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR_____20

ACCIONES Y APORTES EN SOCIEDADES_____21

INVENTARIOS_____22

ACTIVOS FIJOS (DESCUENTE LA DEPRECIACIÓN ACUMULADA)_____23

TOTAL ACTIVO NETO (SUMA RENGLON 20 AL 23)_____24

0

TOTAL PASIVOS_____25

CAPITAL NETO (RENGLÓN 24 MENOS RENGLÓN 25)_____26

0

II. INGRESOS

VENTAS DE BIENES Y SERVICIOS EXCEPTO LOS SERVICIOS PROFESIONALES_____27

SERVICIOS PROFESIONALES Y HONORARIOS_____28

COMISIONES_____29

INTERESES Y RENDIMIENTOS FINANCIEROS_____30

DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES_____31

ALQUILERES_____32

OTROS INGRESOS DIFERENTES A LOS ANTERIORES_____33

INGRESOS NO GRAVABLES_____34

TOTAL RENTA BRUTA (SUMA REGLONES 27 AL 33, MENOS REGLON 34)_____35

0

III. COSTOS, GASTOS Y DEDUCCIONES

INVENTARIO INICIAL_____36

COMPRAS_____37

INVENTARIO FINAL_____38

COSTO DE VENTAS	39	
INTERESES Y GASTOS FINANCIEROS	40	
GASTOS DE VENTAS Y ADMINISTRATIVOS	41	
DEPRECIACIONES, AMORTIZACION Y AGOTAMIENTO	42	
APORTE A REGIMENES VOLUNTARIOS DE PENSIONES COMPLEMENTARIAS (MAX. 10% RENTA BRUTA)	43	
OTROS COSTOS, GASTOS Y DEDUCCIONES PERMITIDOS POR LA LEY	44	
TOTAL COSTOS, GASTOS Y DEDUCCIONES PERMITIDOS POR LA LEY (SUMA REGLONES 39 AL 44)	45	0
IV. BASE IMPONIBLE (RENTA GRAVABLE)		
RENTA NETA (REGLON 35 MENOS 45)	46	0
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (REGLON 46 POR TARIFA DEL IMPUESTO)	47	
IMPUESTO EXTRAORDINARIO SOBRE LA RENTA, LEY N° 8343; LEY CONTINGENCIA FISCAL	48	
SUBTOTAL IMPUESTO ORDINARIO Y EXTRAORDINARIO	49	0
EXONERACION CONTRATO TURISTICO	50	
EXONERACION ZONA FRANCA	51	
EXONERACION CONTRATO DE EXPORTACION	52	
EXONERACION OTROS CONCEPTOS	53	
IMP.SOBRE LA RENTA DESPUES DE EXONERACIONES (REGLON 49 MENOS SUMA REGLONES 50 AL 53)	54	0
EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA		
V. CRÉDITOS		
CREDITO POR INVERSION CONTRATO TURISTICO (ART. 11 LEY 6990)	55	
CREDITO POR INVERSION CONTRATO PRODUCCION (ART. 7 INCISO 5. ANEXO 3, LEY 7017)	56	
CREDITO POR INVERSION CONTRATO FORESTAL	57	
CREDITOS FAMILIARES (SOLO PERSONAS FISICAS)	58	
OTROS CREDITOS	59	
IMPUESTO DEL PERIODO (REGLON 54 MENOS SUMA REGLONES 55 AL 59, SI ES NEGATIVO ANOTE 0)	60	0
RETENCIONES DEL 2%	61	
OTRAS RETENCIONES	62	
PAGOS PARCIALES	63	
TOTAL IMPUESTO NETO (REGLON 60 MENOS LA SUMA DE LOS RENGLONES 61 A 63)	64	0
VI. LIQUIDACIÓN DEUDA TRIBUTARIA		
INTERESES	82	0
TOTAL DEUDA TRIBUTARIA	83	0
SOLICITO COMPENSAR CON CREDITO A MI FAVOR POR EL MONTO DE	84	

TOTAL DEUDA A PAGAR _____ 85

0

CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

PAGO EN EFECTIVO__89

PAGO CON CHEQUE__90

CHEQUE_91

PAGO CON CAT_____92

CAT_____93

APELLIDOS

PAGO CON CAF_____94

CAF_____95

TOTAL PAGADO_____96

0

NOMBRES

CÓDIGO DEL BANCO__97

FECHA RECEPCIÓN

_____/_____/_____

NÚMERO DE CÉDULA

FOLIO_____99

FIRMA CAJERO

FIRMA

COSTA RICA
PERSONAS JURIDICAS DECLARANTES Y CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA,
SEGÚN TRAMOS DE INGRESO BRUTO PERIODO FISCAL 2008, MODELO D101.2 -colones-

NIVEL DE INGRESO BRUTO	DECLARANTES	CONTRIBUYENTES	C20	C21	C22	C23	C24	C25	C26	C27
<= A CERO	55.756	271	1.830.412.877.479	413.268.340.118	213.115.871.290	1.392.007.373.505	3.846.875.272.830	1.743.336.680.769	9.397.152.496.276	389.669.032.333
HASTA 33.701.000.0	52.136	31.465	946.306.640.861	546.996.207.268	104.537.385.325	1.359.176.166.119	2.905.545.593.135	964.051.749.365	1.937.095.643.516	330.154.755.546
HASTA 67.791.000.0	9.796	7.088	309.062.791.035	231.827.890.655	54.587.399.856	398.962.685.532	989.560.117.704	374.873.083.306	624.014.188.667	341.953.795.768
MAS DE 67.791.000.0	23.405	17.789	24.353.943.332.819	2.019.785.673.204	3.326.831.140.846	12.391.968.892.795	42.024.932.200.375	28.965.224.283.031	16.450.171.673.587	27.482.748.506.134
TOTAL	141.093	56.613	27.439.725.642.194	3.211.878.111.245	3.699.071.797.317	15.542.115.117.951	49.766.913.184.044	32.047.485.796.471	28.408.434.002.046	28.544.526.089.781

COOPERATIVAS Y SIMILARES 2008

NIVEL DE INGRESO BRUTO	DECLARANTES	CONTRIBUYENTES	C20	C21	C22	C23	C24	C25	C26	C27
<= A CERO	1.197	1	326.658.268.974	793.221.042	6.394.276.614	71.786.634.043	400.291.721.437	195.251.590.891	205.518.628.008	27.601.270.946
HASTA 33.701.000.0	1.466	200	52.348.699.951	977.225.282	607.575.682	17.919.325.188	72.170.442.256	12.108.534.040	59.928.132.680	5.029.168.334
HASTA 67.791.000.0	250	28	27.730.032.252	139.881.871	231.785.181	12.780.948.156	36.760.684.834	8.289.454.159	30.220.606.430	5.128.181.609
MAS DE 67.791.000.0	652	89	873.707.816.935	26.547.574.188	70.952.397.884	411.168.057.636	1.392.471.827.820	665.185.491.078	712.243.597.830	773.858.051.149
TOTAL	3.565	318	1.280.444.818.112	28.457.902.383	78.186.035.361	513.654.965.023	1.901.694.676.347	880.835.070.168	1.007.910.964.948	811.616.672.038

COSTA RICA

NETO DE COOPERATIVAS Y SIMILARES

PERSONAS JURIDICAS DECLARANTES Y CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SEGÚN TRAMOS DE INGRESO BRUTO PERIODO FISCAL 2008, MODELO D101.2 -colones-

NIVEL DE INGRESO BRUTO	DECLARANTES	CONTRIBUYENTES	C20	C21	C22	C23	C24	C25	C26	C27
<= A CERO	54.559	270	1.503.754.608.505	412.475.119.076	206.721.594.676	1.320.220.739.462	3.446.583.551.393	1.548.085.089.878	9.191.633.868.268	362.067.761.387
HASTA 33.701.000.0	50.670	31.265	893.957.940.910	546.018.981.986	103.929.809.643	1.341.256.840.931	2.833.375.150.879	951.943.215.325	1.877.167.510.836	325.125.587.212
HASTA 67.791.000.0	9.546	7.060	281.332.758.783	231.688.008.784	54.355.614.675	386.181.737.376	952.799.432.870	366.583.629.147	593.793.582.237	336.825.614.159
MAS DE 67.791.000.0	22.753	17.700	23.480.235.515.884	1.993.238.099.016	3.255.878.742.962	11.980.800.835.159	40.632.460.372.555	28.300.038.791.953	15.737.928.075.757	26.708.890.454.985
TOTAL	137.528	56.295	26.159.280.824.082	3.183.420.208.862	3.620.885.761.956	15.028.460.152.928	47.865.218.507.697	31.166.650.726.303	27.400.523.037.098	27.732.909.417.743

C28	C29	C30	C31	C32	C33	C34	C35 RENTA BRUTA	C36	C37	C38
10.331.123.260	1.657.085.978	53.751.704.515	33.652.240.348	2.998.474.428	31.362.810.578	566.480.196.482	0	9.633.458.919	56.932.100.778	13.815.462.947
122.268.381.068	12.740.995.769	20.486.657.198	88.535.308.286	128.790.944.784	39.671.037.561	135.460.983.755	582.783.329.745	42.212.394.257	101.219.958.210	53.972.233.123
62.165.712.110	8.724.561.693	8.229.940.534	19.209.467.428	46.730.088.782	20.158.871.442	33.896.380.747	477.284.109.974	40.120.618.954	133.533.597.066	46.832.058.633
630.644.146.145	405.481.723.061	2.773.562.024.791	202.834.730.091	333.059.272.777	2.711.547.746.983	2.103.179.940.435	32.536.024.936.503	1.062.936.576.793	9.245.960.545.360	1.302.542.940.076
825.409.362.583	428.604.366.501	2.856.030.327.038	344.231.746.153	511.578.780.771	2.802.740.466.564	2.839.017.501.419	33.596.092.376.222	1.154.903.048.923	9.537.646.201.414	1.417.162.694.779

C28	C29	C30	C31	C32	C33	C34	C35 RENTA BRUTA	C36	C37	C38
268.567.043	553.494.822	32.467.216.197	52.113.743	557.777.632	9.695.307.908	113.630.390.502	0	2.750.068.140	25.551.904.038	3.156.019.584
435.190.514	68.904.653	3.747.208.700	164.271.160	353.725.483	5.702.062.531	4.100.576.586	14.761.744.026	273.767.645	571.958.897	317.625.148
155.930.744	138.953.288	1.733.391.984	105.112.567	184.425.258	4.330.712.992	3.331.911.567	12.106.108.328	96.728.114	959.311.814	123.145.225
4.722.087.226	4.061.865.793	88.803.501.426	442.965.847	5.209.530.635	84.742.053.067	26.850.187.458	964.409.939.843	8.712.413.390	149.255.893.130	10.919.758.462
5.581.775.527	4.823.218.556	126.751.318.307	764.463.317	6.305.459.008	104.470.136.498	147.913.066.113	991.277.792.197	11.832.977.289	176.339.067.879	14.516.548.419

C28	C29	C30	C31	C32	C33	C34	C35 RENTA BRUTA	C36	C37	C38
10.062.556.217	1.103.591.156	21.284.488.318	33.600.126.605	2.440.696.796	21.667.502.670	452.849.805.980	0	6.883.390.779	31.380.196.740	10.659.443.363
121.833.190.554	12.672.091.116	16.739.448.498	88.371.037.126	128.437.219.301	33.968.975.030	131.360.407.169	568.021.585.719	41.938.626.612	100.647.999.313	53.654.607.975
62.009.781.366	8.585.608.405	6.496.548.550	19.104.354.861	46.545.663.524	15.828.158.450	30.564.469.180	465.178.001.646	40.023.890.840	132.574.285.252	46.708.913.408
625.922.058.919	401.419.857.268	2.684.758.523.365	202.391.764.244	327.849.742.142	2.626.805.693.916	2.076.329.752.977	31.571.614.996.660	1.054.224.163.403	9.096.704.652.230	1.291.623.181.614
819.827.587.056	423.781.147.945	2.729.279.008.731	343.467.282.836	505.273.321.763	2.698.270.330.066	2.691.104.435.306	32.604.814.584.025	1.143.070.071.634	9.361.307.133.535	1.402.646.146.360

C39	C40	C41	C42	C43	C44	C45	C46 RENTA NETA	C47	C48	C49	C50
72.099.180.891	23.140.049.480	98.976.710.642	13.617.393.765	1.768.549.228	43.398.599.464	245.106.825.655	-1.767.293.597	232.002.345	0	308.396.924	7.365.228
112.188.628.039	27.388.554.713	384.836.540.228	26.565.075.725	670.693.617	29.499.504.854	579.974.753.719	99.957.366.550	8.604.482.324	33.524.847	10.193.032.410	8.285.662
146.117.327.086	15.801.803.999	282.784.443.238	12.449.690.401	1.711.194.904	18.493.209.974	475.343.994.532	33.011.737.021	5.632.608.620	6.821.986	9.326.147.808	24.011.565
18.390.320.014.336	2.678.741.795.486	7.128.023.431.464	646.095.699.356	22.262.022.666	2.543.827.534.353	31.466.099.623.537	1.560.719.841.592	490.151.941.138	217.250.208	485.567.820.311	2.369.958.217
18.720.725.150.352	2.745.072.203.678	7.894.621.125.572	698.727.859.247	26.412.460.415	2.635.218.848.645	32.766.525.197.443	1.691.921.651.566	504.621.034.427	257.597.041	505.395.397.453	2.409.620.672

C39	C40	C41	C42	C43	C44	C45	C46 RENTA NETA	C47	C48	C49	C50
30.380.846.764	4.440.710.185	43.202.375.774	1.874.438.139	989.741.881	25.029.689.721	104.529.874.166	1.015.307.595	851.117	0	1.815.028	4.248.601
723.799.828	436.211.220	10.514.421.029	526.838.189	24.865.596	1.201.816.654	13.001.730.331	3.971.853.181	130.379.942	0	108.026.385	0
1.199.232.140	346.849.147	7.211.397.236	342.334.433	47.127.621	1.626.403.866	10.556.226.918	2.349.022.447	117.515.701	0	114.677.272	0
515.913.280.107	47.331.197.013	254.787.064.996	17.659.209.274	497.963.445	70.767.715.264	931.018.564.096	62.094.417.551	12.320.430.691	0	12.830.957.314	0
548.217.158.839	52.554.967.565	315.715.259.035	20.402.820.035	1.559.698.543	98.625.625.505	1.059.106.395.511	69.430.600.774	12.569.177.451	0	13.055.475.999	4.248.601

C39	C40	C41	C42	C43	C44	C45	C46 RENTA NETA	C47	C48	C49	C50
41.718.334.127	18.699.339.295	55.774.334.868	11.742.955.626	778.807.347	18.368.909.743	140.576.951.489	-2.782.601.192	231.151.228	0	306.581.896	3.116.627
111.464.828.211	26.952.343.493	374.322.119.199	26.038.237.536	645.828.021	28.297.688.200	566.973.023.388	95.985.513.369	8.474.102.382	33.524.847	10.085.006.025	8.285.662
144.918.094.946	15.454.954.852	275.573.046.002	12.107.355.968	1.664.067.283	16.866.806.108	464.787.767.614	30.662.714.574	5.515.092.919	6.821.986	9.211.470.536	24.011.565
17.874.406.734.229	2.631.410.598.473	6.873.236.366.468	628.436.490.082	21.764.059.221	2.473.059.819.089	30.535.081.059.441	1.498.625.424.041	477.831.510.447	217.250.208	472.736.862.997	2.369.958.217
18.172.507.991.513	2.692.517.236.113	7.578.905.866.537	678.325.039.212	24.852.761.872	2.536.593.223.140	31.707.418.801.932	1.622.491.050.792	492.051.856.976	257.597.041	492.339.921.454	2.405.372.071

C51	C52	C53	C54	C55	C56	C57	C58	C59	C60 IMPUESTO
97.153.001	849.736	62.645.788	527.938.754	5	5.000	44.409	5.136.012	98.711.132	249.857.407
5.791.606	3.064.713	132.736.869	13.081.820.813	6.278.202	6.258.219	4.215.994	30.899.015	69.324.111	9.912.732.221
53.431.785	2.227.775	171.996.360	5.471.063.308	0	1.813.245	57.706.542	25.769.275	103.015.814	5.456.247.755
71.001.493.035	1.170.268	16.235.794.981	376.657.632.851	6.122.579	10.659.563	697.820.879	17.235.653	9.562.468.599	366.461.482.926
71.157.869.427	7.312.492	16.603.173.998	395.738.455.726	12.400.786	18.736.027	759.787.824	79.039.955	9.833.519.656	382.080.320.309

C51	C52	C53	C54	C55	C56	C57	C58	C59	C60 IMPUESTO
0	833.950	0	17.167	0	0	0	4.248.601	0	17.167
0	0	87.667.436	67.577.050	0	0	0	0	11.173.711	33.230.479
0	0	118.404.480	35.011.369	0	0	0	0	47.990.384	21.959.561
1.029.596.000	0	5.772.903.638	6.936.999.463	0	0	0	0	76.759.158	6.862.634.230
1.029.596.000	833.950	5.978.975.554	7.039.605.049	0	0	0	4.248.601	135.923.253	6.917.841.437

C51	C52	C53	C54	C55	C56	C57	C58	C59	C60 IMPUESTO
97.153.001	15.786	62.645.788	527.921.587	5	5.000	44.409	887.411	98.711.132	249.840.240
5.791.606	3.064.713	45.069.433	13.014.243.763	6.278.202	6.258.219	4.215.994	30.899.015	58.150.400	9.879.501.742
53.431.785	2.227.775	53.591.880	5.436.051.939	0	1.813.245	57.706.542	25.769.275	55.025.430	5.434.288.194
69.971.897.035	1.170.268	10.462.891.343	369.720.633.388	6.122.579	10.659.563	697.820.879	17.235.653	9.485.709.441	359.598.848.696
70.128.273.427	6.478.542	10.624.198.444	388.698.850.677	12.400.786	18.736.027	759.787.824	74.791.354	9.697.596.403	375.162.478.872

