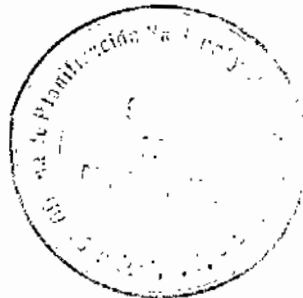


OFICINA DE PLANIFICACION NACIONAL
Y POLITICA ECONOMICA

ANALISIS ECONOMICO DEL IMPUESTO TERRITORIAL

Por: Lic. Justo Aguilar Fong
Sr. Jorge Barboza Lépiz



Agosto de 1976

UN ANÁLISIS ECONOMICO DEL IMPUESTO TERRITORIAL ^{1/}

Introducción:

El objeto de este análisis está referido a dos aspectos: primero, ofrecer un breve y conciso diagnóstico del impuesto más importante de las finanzas municipales, a saber, el impuesto territorial y segundo, plantear algunas consideraciones generales de carácter normativo para el mejoramiento de la estructura de este impuesto.

El análisis es presentado en tres secciones: La sección I incluye referencias a la legislación del impuesto con descripciones de la propiedad que está sujeta al pago del impuesto, así como del sistema de sus tasas impositivas. La sección II presenta un análisis económico de la evolución de los ingresos provenientes del impuesto territorial en el período 1960-1975 y de las relaciones del mismo, con los ingresos y gastos municipales y el producto interno bruto en el período 1971-1975. Ello incluye un análisis de las tasas efectivas por tramo del valor de las propiedades sujetas al pago del impuesto en relación con la carga tributaria correspondiente para los contribuyentes. Finalmente la sección III presenta algunos lineamientos en materia tributaria de carácter normativo sobre el impuesto territorial.

^{1/} Este estudio fue preparado por el Lic. Justo Aguilar Fong, y el señor Jorge Barboza Léviz, funcionarios de la Oficina de Planificación Nacional y Política Económica.

I. El Impuesto Territorial dentro de su marco jurídico

El Impuesto Territorial tiene su origen en la Ley No. 72 del 18 de diciembre de 1916. Dicha ley fue sustituida por la No. 27 de 2 de marzo de 1939, con posteriores modificaciones que se han ido sucediendo hasta el año 1976.

El impuesto afecta las propiedades ubicadas en la territorio nacional y se calcula sobre el valor de mercado de los terrenos, las instalaciones o construcciones fijas y permanentes y las plantaciones estables que en ellos existen; el valor de todas las maquinarias y demás bienes muebles, que forman parte del inmueble por ser necesarios para la explotación del negocio a que está destinado.

Los edificios públicos, propiedades de la religión católica, las delegaciones del cuerpo diplomático acreditados en el país y sus residencias, junto con aquellas propiedades cuyo valor no exceda a los ₡ 10.000 colones, se encuentran exentas del pago de este impuesto.

El impuesto es calculado en forma anual y pagadero en cuatro cuotas trimestrales en los meses de marzo, junio, setiembre y diciembre, de acuerdo con la siguiente escala progresiva de tasas ad-valorem.

₡	10.001 hasta	250.000.....	0.30%
	250.001 hasta	500.000.....	0.55%
	500.001 hasta	3.000.000.....	0.80%
	3.000.001 o más	1.05%

La recaudación del impuesto está bajo la responsabilidad del Gobierno Central y es distribuido de la siguiente manera:

- 1) De la recaudación total anual se asignan recursos a los siguientes organismos:
 - a) Instituto de Fomento y Asesoría Municipal 10%
 - b) Dirección General de Catastro..... ¢ 2.500.000
- 2) Del total de recursos restantes:
 - a) al Poder Ejecutivo para financiar los gastos de administración y recaudación del impuesto ... 8.6%
 - b) a la municipalidad de San José 29.4%
 - c) para las municipalidades restantes 60.0%
 - d) para aquellas municipalidades que de acuerdo con la anterior distribución reciban una suma menor que la que recibían al 30 de mayo de 1969 por concepto de subvenciones que se suprimen 2.0%

Administración, recaudación y control de impuesto territorial ^{1/}

La administración, recaudación y control de este impuesto se realiza por medio de las siguientes instituciones del sector público:

- a) El Departamento Territorial del Ministerio de Hacienda mantiene el registro de los contribuyentes; calcula el monto del impuesto; realiza los ajustes pertinentes; emite los recibos y los pone al cobro.
- b) La Oficina de Catastro Fiscal del Ministerio de Hacienda realiza los avalúos de las propiedades.
- c) El Banco Central recauda el impuesto, el cual es fiscalizado por la Auditoría General de Bancos.

1/ Tomado del "Presupuesto de Ingresos del Gobierno Central 1976", de la Contraloría General de la República, página 24.

- d) La Tesorería General del Ministerio de Hacienda es responsable por la custodia de los ingresos percibidos,
- e) La Oficina de la Contabilidad Nacional lleva en sus libros la contabilidad de los ingresos,
- f) La Contraloría General de la República ejerce la acción fiscalizadora de la Administración, la custodia y la contabilidad de los ingresos.

II. Análisis económico del Impuesto Territorial

1. Evolución de los ingresos percibidos del impuesto territorial en el período 1965-1975.

El cuadro No. 1 presenta información sobre la recaudación de los ingresos por concepto del impuesto territorial para el período 1965-1975. Dicho cuadro señala que para el año 1975 el monto recaudado alcanzó la suma de ₡ 64.3 millones. Esa cifra puede ser comparada con la recaudación obtenida en 1965 que fue de ₡ 25.3 millones, lo cual significa que durante ese período, 1965-1975, los ingresos del impuesto territorial crecieron a una tasa promedio anual de un 10.8%. Como se puede observar en ese cuadro, las tasas de crecimiento de los ingresos de este impuesto muestran una gran variabilidad, lo cual se explica en forma parcial, por las siguientes razones:

- a) medidas varias de control para aumentar la recaudación de pendientes de cobro atrasados, las cuales fueron iniciadas en el año 1966,

- b) un recargo de emergencia equivalente a un semestre de pagos del impuesto introducido en el año 1967 mediante la Ley No. 3860,
- c) un recargo de un trimestre al cobro de impuesto en el año 1971,
- d) una fuerte gestión de cobro en el año 1975 desplegada por la Tributación Directa.

2. Relaciones del impuesto territorial con los ingresos y gastos municipales y el Producto Interno Bruto.

El cuadro No. 2 presenta información sobre los ingresos y gastos municipales y el Producto Interno Bruto así como de las relaciones del impuesto territorial con cada uno de ellos, para el período 1971-1975.

La razón ingresos del impuesto territorial/ingresos totales municipales muestra el porcentaje de participación de los ingresos del impuesto territorial en el total de los ingresos municipales. Esa razón disminuye de 25.6 en 1971 a 18.4% en 1975 lo cual indica que los ingresos del impuesto territorial crecieron más lentamente que los ingresos totales municipales. Ello se debió, en parte, al papel dinámico de los ingresos provenientes del endeudamiento que fueron concedidos por IFAM a las municipalidades, y de otros impuestos que adquirieron una mayor importancia en las finanzas municipales. Esto último puede observarse con la disminución que experimentó la razón ingresos del impuesto territorial/ingresos tributarios municipales que indica una pérdida de su participación en los ingresos tributarios totales de un 62% en 1971 a un 51.3 en 1975.

En relación a los gastos municipales, la razón ingresos del impuesto territorial/gastos totales municipales muestra que en 1971 los ingresos del impuesto territorial sólo financiaron el 26.9% de los gastos totales municipales y que esta participación disminuyó a 18.7% en 1975. La razón correspondiente en relación con los gastos corrientes muestra una tendencia similar en el mismo período. Estos dos indicadores reflejan muy claramente la pérdida de importancia relativa del impuesto territorial en la financiación del gasto gubernamental.

La razón ingresos del impuesto territorial/producto interno bruto disminuyó de 0.45 en 1971 a 0.30 en 1975 lo cual significa que la tasa de crecimiento de estos ingresos fue muy inferior al crecimiento de la actividad económica representada por el producto interno bruto a lo largo del período 1971-1975.

Por considerar que las tasas teóricas de este impuesto permanecieron fijas en este período, es de suponer que el lento crecimiento en los ingresos recaudados, se debe a un crecimiento menos que proporcional, del avalúo de las propiedades, con respecto al crecimiento de la actividad económica.

3. La tasa efectiva del impuesto territorial

La tasa efectiva del impuesto territorial representa la tasa de pago del impuesto y se calcula dividiendo el monto recaudado por ciento del impuesto, entre el valor de las propiedades sujetas al impuesto, según avalúos de la Oficina de Catastro Fiscal del Ministerio de Hacienda.

El cuadro No. 3 presenta para el período 1965-1975, información para la recaudación del impuesto territorial, el imponible (valor de las propiedades) y de las tasas efectivas correspondientes. La tasa efectiva de pago de este impuesto aumentó de un 0.43 en 1965 a un 0.552 en 1975 lo cual viene a ser el resultado de una duplicación en el valor de la propiedad sujeta al impuesto. Estas tasas son relativamente bajas y que conducen a suponer que este impuesto tiene un enorme potencial para aumentar la capacidad financiera de las municipalidades en el largo plazo.

4. Tasas efectivas y carga tributaria por tramos del imponible sujeta al impuesto territorial durante el período 1973-1976 ^{1/}

Los cuadros No. 4a y 4b presentan información sobre las tasas efectivas del impuesto territorial por tramos del imponible, así como del número porcentual de los contribuyentes de este impuesto para el período 1973-1976.

En el cuadro No. 4a, se observa que el mayor número de contribuyentes del impuesto, corresponden al tramo de propiedades cuyo valor fluctúa entre ¢ 10,001 y ¢ 250,000. En 1973 el número porcentual de estos contribuyentes, fue de 95.7% del total de contribuyentes, porcentaje que disminuyó en 1976 a un 88.5%. Es importante notar que de conformidad con la información del cuadro No. 4a, el imponible declarado por estos contribuyentes fue de un 50.7% y de un 34.2% respectivamente, y que sus pagos significaron un 31% en 1973 y un 18% en 1976.

^{1/} Los datos para el año 1976 constituyen cifras estimadas

Durante este mismo período ocurrió un aumento del imponible en el tramo de ₡ 300.00 y más, al incrementarse su participación de un 16.3% a un 27.2%, razón por la cual su aporte porcentual en los impuestos recaudados aumentó de un 32% en 1973 a un 45% en 1976.

Los datos estimados en cuadros 4a y 4b para el año 1976 muestran que el 0.6% del total de contribuyentes posee el 27% de las propiedades avaluadas por la Oficina del Catastro Fiscal y pagarán el 45% de la recaudación total de este impuesto durante este año. También para este año, de los datos estimados se deduce que el 11.6% de los contribuyentes poseen el 65.8% del imponible con propiedades valoradas en más de ₡ 250.000 y cuya participación en el pago de este impuesto será de un 55% del total.

En cuadro No. 5 (ver columna 4) se incluye información sobre la carga tributaria relacionada con este impuesto, la cual muestra que los habitantes de nuestro país pagaron en promedio por concepto del impuesto territorial, ₡ 32 colones en el año 1975 y se espera que paguen en este año ₡ 37 colones.

III. Algunas consideraciones sobre el Impuesto Territorial

El análisis presentado en estas dos secciones anteriores permite concluir que el impuesto territorial ha desempeñado en el pasado un papel muy importante en las finanzas municipales y que su comportamiento en los últimos cinco años no ha sido satisfactorio. El ritmo de

crecimiento de los ingresos percibidos por este impuesto no ha guardado proporción con el crecimiento de los gastos totales municipales y consecuentemente, ha sido responsable en parte de la actual crisis financiera de las municipalidades. En forma adicional, es necesario considerar que el impuesto territorial presenta un enorme potencial para aumentar su recaudación por medio de ciertas modificaciones en su estructura y que permitiría fortalecer en forma significativa las finanzas de los gobiernos locales.

En relación a estas modificaciones, podríamos establecer los siguientes planteamientos:

1) La base imponible

Mediante un aumento en forma acumulativa de su valor, lo cual puede obtenerse por medio de una revaluación forzada a ser autorizada por ley o reavalúos automáticos que reflejen los cambios en el valor de las propiedades debidos a la variación en el poder adquisitivo de la moneda.

Este aumento en el valor de las propiedades se justifica por dos razones: primero, debido al rezago con que se da el aumento en el valor de las propiedades con respecto a los procesos de expansión de la actividad económica; y segundo, para ajustar el valor de las propiedades al crecimiento del nivel general de precios, a fin de que el pago del impuesto pueda reflejarlos apropiadamente.

En este aspecto la implantación de un eficiente catastro multifinanciado además de las ventajas que ofrece como fuente de información para la planificación a nivel local, representaría el mejor instrumento para mejorar los procedimientos tributarios y lograr una mayor justicia fiscal.

2) Tasas Imponibles

Mediante cambios, que permitan aumentar la tasa efectiva de pago del impuesto. Esta tasa efectiva parece ser relativamente baja en la actualidad, al compararse con las tasas efectivas que se aplican en países más desarrollados que Costa Rica. En algunos de ellos esas tasas efectivas oscilan entre 1.0% y 2.0% y son causa de que las municipalidades de esos países posean una mayor capacidad económica que las nuestras.

El cuadro No. 5 presenta diferentes opciones sobre revaluaciones forzadas que asumen un aumento de un 10%, 20% y un 25% en el valor de las propiedades sujetas al pago del impuesto territorial. Las cifras estimadas indican en la opción de un 10%, que la recaudación del impuesto para el año 1976, por ejemplo, pudo haber alcanzado a ₡ 7.8 millones de colones. La opción segunda de un 20%, hubiera producido en el mismo año de ejemplo, ₡ 15.6 millones de colones y de ₡ 19.5 millones de colones en la opción tercera cuando se considera un aumento de un 25% en el inmueble.

Estas opciones muestran el enorme potencial que se encuentra en

el impuesto territorial y que podría ser utilizado para fortalecer las famélicas finanzas municipales. Aumentos similares en la recaudación de este impuesto, podrían ser obtenidos de igual manera mediante cambios en las tasas teóricas del mismo.

Al márgen de estas consideraciones, es necesario señalar los efectos nocivos que presenta la actual forma de distribución de este impuesto, la cual está definida únicamente en términos de la población localizada en cada cantón. El uso de este método y referido al largo plazo es conducente al fomento de municipalidades económicamente más fuertes en las zonas urbanas del área central del país, en detrimento de las municipalidades localizadas en las áreas rurales y de menor densidad demográfica. Criterios adicionales al factor demográfico debieran ser considerados, tales como el valor de las propiedades de cada cantón y el esfuerzo impositivo de los contribuyentes en las diferencias localidades del país, a fin de introducir una mayor equidad tributaria en el reparto de los ingresos provenientes de este impuesto.

En este sentido parece necesario relacionar el fortalecimiento del régimen municipal con el mejoramiento de sus finanzas, de las cuales el impuesto territorial es uno de sus instrumentos fundamentales.

Expertos en el campo tributario han reconocido que "las finanzas son el nervio del gobierno local. Sin ingresos adecuados, las instituciones locales pueden degenerar en cuerpos ineficaces y moribundos",^{1/} lo cual nos hace inferir en que es necesario robustecer las finanzas

^{1/} De Moraes Sarreto, João Luiz.
En busca de una teoría de reforma tributaria municipal en América Latina. Pág. 3

municipales, a fin de tener gobiernos locales más funcionales y responsables no sólo por la prestación de los servicios públicos de carácter local regional, sino también como promotores y participantes, con el nivel de gobierno central, del proceso de desarrollo económico y social de nuestro país. Ello nos lleva a pensar en la necesidad de estudiar con seriedad el papel que el impuesto territorial ha de jugar en este proceso de robustecimiento de las finanzas municipales.

vot:mac

CUADRO No. 1

IMPUESTO TERRITORIAL: RECAUDACIONES 1965-1976*

(en millones de colones corrientes)

AÑO	RECAUDADO	TASA DE CRECIMIENTO
1965	25.3	-
1966	24.1	- 4.7
1967	32.8	36.1
1968	32.1	- 2.1
1969	31.6	- 1.6
1970	35.2	11.4
1971	47.1	33.8
1972	42.5	- 9.8
1973	47.5	11.8
1974	50.6	6.5
1975	64.3	27.1
1976 <u>1/</u>	77.5	20.5

1/ Estimado

* La serie histórica fue construida en base a los datos de la Contraloría General de la República, el IFAM y el Departamento Territorial debido a presentar diferencias las tres fuentes citadas.

MAC.

CUADRO No. 2

-MUNICIPALIDADES-

(en millones de colones corrientes)

	1975	1974	1973	1972	1971
Ingresos totales	269.3	184.1	181.6	149.7	125.4
Ingresos corrientes	148.5	103.3	103.7	95.9	78.3
Ingresos tributarios	96.4	66.8	67.7	65.4	51.8
Ing. P/Imp. Territorial	49.5	38.6	41.0	43.4	32.1
Gastos Totales	271.0**	181.0	170.2	133.9	119.2
Gastos Corrientes	116.5	85.3	78.5	67.6	56.2
PIB	16.567.0*	13.178.0	10.162.4	8.215.8	7.137.0

(*) Estimado

(**) Incluye compromisos

FUENTE: MEMORIAS DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA Y CUENTAS
NACIONALES DEL BANCO CENTRAL

	1975	1974	1973	1972	1971	PROMEDIO SIMPLE
(R/I.T) X 100	18.4	21.0	22.6	29.0	25.6	23.2
(R/I.C.) X 100	33.3	37.4	39.5	45.3	41.0	39.3
(R/I.trib.) X 100	51.3	57.8	60.6	66.4	62.0	59.7
(R/G.T.) X 100	18.7	21.3	24.1	32.4	26.9	24.7
(R/G.C.) X 100	42.5	45.3	52.2	64.2	57.1	52.3
(R/PIB) X 100	0.30	0.29	0.40	0.53	0.45	0.39
(GT/PIB) X 100	1.64	1.37	1.67	1.63	1.67	1.60

R Recaudaciones por Impuesto Territorial (participación Municíp.)
 IT Ingresos totales
 IC Ingresos corrientes
 I.Trib.= Ingresos tributarios
 G.T. = Gastos Totales
 G.C. = Gastos corrientes
 PIB = Producto interno bruto

CUADRO Nº 3

IMPULSO TERRITORIAL: RECAUDADO, IMPONIBLE Y TASA EFECTIVA

(En millones de colones corrientes)

Año	Recaudado	Imponible <u>1/</u>	Tasa Efectiva	Tasa Crec. Imponible	Tasa Crec. Recaudado
1965	25.3	5.883	0.430	-	-
1966	24.1	6.079	0.396	3.3	-4.7
1967	32.8	6.348	0.517	4.4	36.1
1968	32.1	6.707	0.479	5.7	-2.1
1969	31.6	7.356	0.430	9.7	-1.6
1970	35.2	8.004	0.440	8.8	11.4
1971	47.1	8.450	0.557	5.6	33.8
1972	42.5	8.737	0.487	3.4	-9.8
1973	47.5	9.471	0.501	8.4	11.8
1974	50.6	9.948	0.509	5.0	6.5
1975	64.3	11.650	0.552	17.1	27.1
1976 [*]	77.5	14.196	0.546	21.8	20.5

(*) Estimado.

1/ Avalúo de la Tributación Directa.

FUENTE: Departamento Recaudación Impuesto Territorial; IFAM y Contraloría General de la República.

CUADRO Nº 4 a.

IMPUESTO TERRITORIAL: TASA Y POSESION

DE	1 9 7 6		1 9 7 5		1 9 7 4		1 9 7 3		Ley Vigente Tasa Escala
	Tasa Efec- tiva*	% Contribu- yentes	Tasa Efec- tiva	% Contribu- yentes	Tasa Efec- tiva	% Contribu- yentes	Tasa Efec- tiva	% Contribu- yentes	
10.001 a 250.000	0.300	88.5	0.300	89.6	0.300	90.1	0.300	95.7	0.30
250.001 a 500.000	0.370	6.3	0.369	5.7	0.368	5.6	0.368	2.5	0.55
500.001 a 3.000.000	0.625	4.6	0.623	4.2	0.622	3.9	0.600	1.6	0.80
3.000.001 y Más	<u>0.946</u>	<u>0.6</u>	<u>0.947</u>	<u>0.5</u>	<u>0.955</u>	<u>0.4</u>	<u>0.951</u>	<u>0.2</u>	1.05
<u>T O T A L</u>	<u>0.571</u>	<u>100.0</u>	<u>0.550</u>	<u>100.0</u>	<u>0.536</u>	<u>100.0</u>	<u>0.484</u>	<u>100.0</u>	

(*) En este caso, la tasa efectiva corresponde a la razón $\frac{\text{Impuesto}}{\text{Imponible}}$

CUADRO N° 4b

(En millones de colones corrientes)

ESTRATO/AÑO	I M P O N I B L E				I M P U E S T O			
	1973	1974	1975	1976	1973	1974	1975	1976
10.001 - 250.000	4.803.6	3.961.1	4.372.8	4.858.5	14.4	11.9	13.1	14.6
250.001 - 500.000	1.045.8	1.221.0	1.375.2	1.679.3	3.8	4.5	5.1	6.2
500.001 - 3.000.000	2.082.7	2.584.9	3.072.7	3.810.6	12.9	16.1	19.1	23.8
3.000.001 y Más	<u>1.538.9</u>	<u>2.180.8</u>	<u>2.829.3</u>	<u>3.851.5</u>	<u>14.6</u>	<u>20.8</u>	<u>26.8</u>	<u>36.4</u>
<u>T O T A L</u>	<u>9.471.0</u>	<u>9.947.8</u>	<u>11.650.1</u>	<u>14.196.8</u>	<u>45.8</u>	<u>53.3</u>	<u>64.1</u>	<u>81.0</u>

PARTICIPACION PORCENTUAL

10.001 - 250.000	50.7	39.8	37.5	34.2	31.5	22.3	20.4	18.0
250.001 - 500.000	11.0	12.3	11.8	11.8	8.3	8.4	8.0	7.7
500.001 - 3.000.000	22.0	26.0	26.4	26.8	28.2	30.2	29.8	29.4
3.000.001 y Más	<u>16.3</u>	<u>21.9</u>	<u>24.3</u>	<u>27.2</u>	<u>31.9</u>	<u>39.0</u>	<u>41.8</u>	<u>44.9</u>
<u>T O T A L</u>	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>

FUENTE: Departamento de Recaudación Impuesto Territorial, Dirección General de Tributación Directa.

CUADRO No. 5

IMPUESTO TERRITORIAL: EFECTO DEL CAMBIOS EN EL IMPONIBLE
EN LAS RECAUDACIONES Y EN LA CARGA TRIBUTARIA

1.- CAMBIO DE UN 10% EN EL IMPONIBLE:

Año	Imponible (millones de ¢)	Recaudación con el cam- bio (millo- nes de ¢)	Incremento en la recau- dación del Imp. Terri- torial (mi- llones de ¢)	Ingresos del impuesto Te- rritorial por Habitan- te <u>1/</u> en co- lones co- rrientes)	Ingresos del Im- puesto Territo- rial con el au- mento por habi- tante
1975	12.815	70.7	6.4	32.2	35.3
1976*	15.616	85.3	7.8	36.9	40.6

2.- CAMBIO DE UN 20% EN EL IMPONIBLE:

1975	13.980	77.2	12.8	32.2	38.6
1976*	17.035	93.1	15.6	36.9	44.3

3.- CAMBIO DE UN 25% EN EL IMPONIBLE:

1975	14.563	80.4	16.1	32.2	40.2
1976*	17.745	97.0	19.5	36.9	46.2

(*) Estimado

1/ Carga Tributaria = $\frac{\text{Recaudación}}{\text{Población } \underline{2/}}$

2/ Se utilizaron cifras del Celade

MAC.