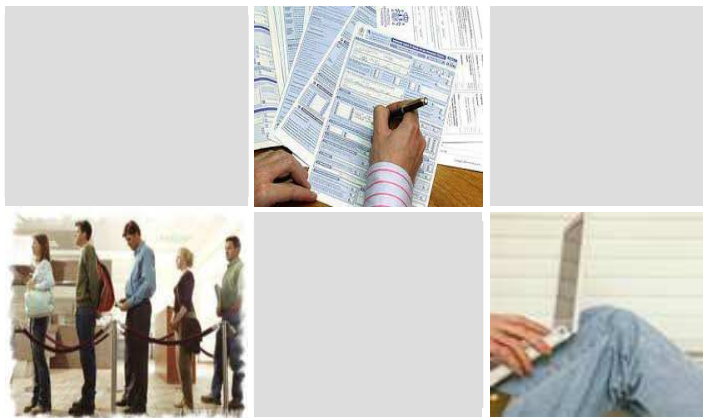




UN - DESA

Proyecto para fortalecer la
capacidad de las
administraciones tributarias en
países en desarrollo



REDUCIENDO LOS
COSTOS DE
TRANSACCIÓN
TRIBUTARIOS EN
AMERICA LATINA

Medición de los Costos de Transacción Tributarios en Pequeñas y Medianas Empresas

Caso de Estudio: Costa Rica

Metodología de Medición de los Costos de Transacción Tributarios en Pequeñas y Medianas Empresas Caso de Estudio: Costa Rica

Versión 7.2 , 2013

Hoja de Control de Cambios

Título: Metodología de Medición de los Costos de Transacción Tributarios en América Latina en pequeñas y medianas empresas. Caso de Estudio: Costa Rica
Fecha: 12/08/2013
Sumario: El documento contempla el informe del caso de Estudio en Costa Rica
Palabras Claves: Costos de Transacción de Impuestos, Costos del Cumplimiento, Simplificación, Impuestos, Costa Rica
Formato: DOCX
Fecha de emisión: 12/08/2013
Fecha de modificación 22/11/2013
Dependencia: Centro Interamericano de administraciones tributarias y Naciones Unidas
Código: Versión 7.2
Autor (es): Eduardo Ibarra
Revisó: Byron Vásquez
Aprobó: Miguel Pecho, UN PM
Información Adicional:
Ubicación: Dropbox Proyecto

Contenido

RESUMEN EJECUTIVO.....	5
CONSIDERACIONES GENERALES DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN COSTA RICA	7
ESTRUCTURA ECONÓMICA Y EMPRESARIAL DE COSTA RICA	7
SISTEMA TRIBUTARIO E INSTITUCIONALIDAD	11
<i>Institucionalidad.....</i>	<i>11</i>
<i>Sistema Tributario.....</i>	<i>17</i>
<i>Estudios de Evasión.....</i>	<i>21</i>
<i>Gastos Tributarios.....</i>	<i>23</i>
PRINCIPALES REFORMAS HACIA LA MEJORA DEL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO EN MIPYMES	24
<i>Ley de Fortalecimiento a Medianas y Pequeñas Empresas.....</i>	<i>24</i>
<i>El Régimen Simplificado.....</i>	<i>27</i>
LOS COSTOS DE TRANSACCION TRIBUTARIOS EN COSTA RICA	30
CONSIDERACIONES METODOLÓGICAS DEL ESTUDIO DE CASO	30
<i>Definición de MIPYME.....</i>	<i>32</i>
<i>Recolección de la Información.....</i>	<i>33</i>
<i>Encuesta a los contribuyentes.....</i>	<i>33</i>
<i>Criterios de selección de la Muestra.....</i>	<i>34</i>
COSTOS DE CUMPLIMIENTO	36
<i>Cálculo de los Costos Internos.....</i>	<i>36</i>
<i>Cálculo de Número de Horas.....</i>	<i>37</i>
<i>Cálculo de Costos y Gastos Administrativos.....</i>	<i>39</i>
<i>Costos de Cumplimiento Tributario.....</i>	<i>40</i>
<i>Costos Promedio por Empresa:.....</i>	<i>44</i>
<i>Información y Registro.....</i>	<i>48</i>
<i>Declaración y Pago de Impuestos.....</i>	<i>53</i>
<i>Control Tributario.....</i>	<i>58</i>
<i>Devoluciones y Reclamaciones.....</i>	<i>60</i>
<i>Costos y Gastos Externos.....</i>	<i>61</i>
COSTOS ADMINISTRATIVOS.....	66
<i>Paso 1: Presupuesto Ejecutado.....</i>	<i>68</i>
<i>Paso 2 : Presupuesto de Gastos por Función.....</i>	<i>68</i>
<i>Paso 3 : Capacidad Instalada por procesos Principales.....</i>	<i>69</i>
<i>Paso 4 : Cálculo de los costos administrativos por procesos clave.....</i>	<i>70</i>
<i>Paso 5 : Cálculo de los costos administrativos por impuesto.....</i>	<i>71</i>
REFLEXIONES FINALES.....	72
ANEXO 1: ABREVIACIONES Y CONCEPTOS	74
ANEXO 2 : FICHA TÉCNICA.....	75
ANEXO 3 : ENCUESTA SOBRE COSTOS DEL CUMPLIMIENTO	77
ANEXO 4: ORGANIGRAMA DGT.....	80
ANEXO 5: ENCUESTA Y PERFIL DEL ENTREVISTADO	81
<i>Resultados de la Encuesta.....</i>	<i>82</i>
<i>Tabulación de los Datos:.....</i>	<i>85</i>
ANEXO 6: INFORMACIÓN ECONÓMICA DEL ESTUDIO.....	87
BIBLIOGRAFIA.....	88

RESUMEN EJECUTIVO

1. Los Costos de Transacción Tributarios representaron el 1.78% del PIB para el año 2012 en Costa Rica. De este total, el 1.67% correspondió a los costos del cumplimiento tributario del lado de los contribuyentes y el 0.11% correspondió a los costos de administración de la Dirección General de Tributación.
2. Las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (MIPYME) representan un universo importante dentro de las empresas en Costa Rica. De acuerdo a la definición establecida por la metodología de medición de los costos de transacción tributarios del CIAT- UN DESA, la gran mayoría de empresas están comprendidas como micro y pequeñas empresas. Sólo un 0.5% de las empresas están incluidas dentro de la definición de mediana empresa (ingresos por ventas de entre dos y cinco millones de dólares).
3. El costo promedio por empresa ascendió a \$2,156 dólares al año. Para el caso de la microempresa este costo promedio ascendió a \$2,150 mientras que para la pequeña empresa el valor ascendió en promedio a \$2,160 y para la mediana empresa el costo promedio es \$3,254. Estas diferencias vienen explicadas por los costos y gastos externos que incurren las empresas que representan un 75% de dicho costo. Considerando que estos costos son fijos, cuando se analiza como porcentaje de las ventas se puede observar que los costos del cumplimiento en términos relativos son regresivos para las microempresas representando para estas un 4.3% de las ventas mientras que para las pequeñas y medianas representaron un 0.5% y 0.2%, respectivamente.
4. Una empresa promedio del régimen tributario general destina 134 horas al año a cumplir con sus obligaciones tributarias esto representa en promedio \$649 anuales para las empresas. Como resultado del estudio se evidencia el 47% de las empresas manifestó el uso de asesores externos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
5. Los costos administrativos representan el 0.11% del PIB. El rubro remuneraciones es el de mayor importancia relativa en el presupuesto de la DGT. Por tanto, la metodología de asignación de recursos por capacidad instalada es consistente con los cálculos realizados.
6. Existe una concentración mayor de los costos administrativos (0.05%) en las acciones de control de la administración tributaria, lo cual influye positivamente en los resultados de la administración. Existen una relación consecuente entre el gasto

asignado a las acciones de control con los costos del cumplimiento. Un 9% de los encuestados manifestó estar dentro de la acción de la administración tributaria.

7. Finalmente, podemos mencionar que el presente estudio, ha sido una primera aproximación a la evaluación de costos de cumplimiento tanto del régimen general y simplificado, por lo cual se sugiere ampliar a otros estudios que incluyan el costo – beneficio integral del sistema tributario para la economía en su conjunto, principalmente enfocando esfuerzos hacia la simplificación,

CAPITULO 1

CONSIDERACIONES GENERALES DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN COSTA RICA

ESTRUCTURA ECONÓMICA Y EMPRESARIAL DE COSTA RICA

Costa Rica, denominado oficialmente República de Costa Rica, limita al norte con la República de Nicaragua y al sureste con la República de Panamá. Cuenta con 4,652,459 habitantes (2013). Su territorio, con un área total de 51.100 km², es bañado al este por el mar Caribe y al oeste por el océano Pacífico. En cuanto a límites marítimos, colinda con Panamá, Colombia, Nicaragua y Ecuador. Su capital, centro político y económico es San José, y su idioma oficial es el español.



En el 2012 el Índice de Desarrollo Humano es el séptimo de Latinoamérica y el segundo en América Central. Para 2010, según el Índice de Desigualdad de Género Costa Rica es el país más igualitario de América Latina. En 2010 el PNUD¹ destacó que Costa Rica está entre los pocos países que han alcanzado un desarrollo humano mucho más alto que otros

¹ Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo

países de su mismo nivel de ingreso. En el reporte del PNUD de 2013, Costa Rica fue el país que registró la mayor esperanza de vida de América Latina (79.4 años). Costa Rica es el país más democrático de Latinoamérica, según la Fundación Konrad Adenauer, debido a la alta participación de mujeres en cargos de elección popular, la abundante participación de partidos en el Congreso y la eficiencia y cobertura en los servicios de salud y educación.

Costa Rica ha transformado su economía, pasando de ser un país eminentemente agrícola a una economía de servicios. Continúan siendo importantes los ingresos por exportaciones de productos agrícolas tradicionales, como lo son el banano, el café, el azúcar, el cacao y la piña. Destaca la producción de café costarricense de alta calidad y su exportación al mercado estadounidense en donde es muy apreciado. Sin embargo los ingresos provenientes de la exportación de productos no tradicionales -como las flores y los mini vegetales- han superado en gran medida a los anteriores y el sector de servicios ha crecido fuertemente en los últimos años, generando más de 10 mil empleos².

El turismo es la industria con mayor crecimiento y desde inicios de la década de 2000 genera más divisas que cualquiera de los principales productos agrícolas de exportación. Mientras que las exportaciones agrícolas tradicionales de banano, café, azúcar y carne siguen siendo la columna vertebral de las exportaciones del país, una variedad de productos agrícolas, industriales y especializados han ampliado el comercio de exportación en los últimos años. Asimismo, el país ha focalizado sus exportaciones con productos de alto valor agregado, como por ejemplo los microchips. Del mismo modo, el turismo tiene un aporte importante en el país, la biodiversidad con el que cuenta el país hace que sea un destino clave para el ecoturismo.

Actualmente, Costa Rica representa a una de las economías más estables de Latinoamérica, en el campo económico tiene un crecimiento del PIB en los últimos años superiores al 4% pudiendo recuperar de la crisis global del 2008-2009. Mantiene un nivel moderado de inflación que ronda el 5% en los últimos 3 años.

² En caribe insider. www.caribensider.com

Cuadro N. 1**Indicadores**

Tasa de Crecimiento Anual

	2010	2011	2012
Producto Interno Bruto	4.9	4.2	5.1
Inflación	5.8	4.7	4.6

Fuente: Banco Central de Costa Rica (BCCR)

De acuerdo al ranking *Doing Business*³ del IFC⁴ del 2013, Costa Rica se encuentra en la posición 110 del ranking. Destacando en los rubros: acceso a electricidad (45), registro de propiedad (46) y comercio internacional (51). Del mismo modo, los rubros donde el país se encuentra debajo de los promedios latinoamericanos son: protección de inversionistas (169), resolución de insolvencias (128) y permisos de construcción (128). Cabe indicar, que en relación al rubro pago de impuestos el puesto que ocupa Costa Rica es el 125 mejorando 10 puestos respecto al año 2012.

Según el estudio del Banco Mundial, las empresas dedican 226 horas al año en cumplir con los requerimientos tributarios⁵. Asimismo, las empresas tienen que realizar 23 pagos al año teniendo una reducción de 8 pagos respecto al año 2012. Estos resultados están por debajo del promedio en Latinoamérica y Caribe

Cuadro N. 2**Doing Business 2012 -2013**

Indicador	DB2012	DB2013
Ranking	135	125
Pagos (numero por año)	31	23
Tiempo (horas por año)	246	226
Tasa de Impuestos	55	55

Fuente: Doing Business

³ <http://espanol.doingbusiness.org/data/exploreconomies/costa-rica/>

⁴ International Finance Corporation.

⁵ Incluye Impuestos a la Renta Societaria, Impuestos Indirectos e Impuestos a la Seguridad Social.

En relación al segmento empresarial, Costa Rica mantiene un grupo grande de empresas que están catalogadas como micro, medianas o pequeñas empresas (MIPYMES). Las micro, pequeñas y medianas empresas representan la casi totalidad del parque productivo (97,8%) y generan el 48,4% del empleo privado⁶.

Según datos de la Caja Costarricense del Seguro Social⁷, a diciembre del 2012 el Sector Comercial estaba compuesto por 65,538 empresas formales, de las cuales el 72.7% son catalogadas como microempresa (1 a 5 trabajadores) , el 21.4% son pequeñas empresas (6 a 30 trabajadores) , el 4.1% son medianas empresas (31 y 100 trabajadores) y el 1.9% son grandes empresas (más de 100 trabajadores). De este modo, el 98.1% del total de empresas son MIPYMES.

Cuadro N. 3

Numero de Empresas - Costa Rica - Junio 2012

Tipo de empresa	Cantidad de trabajadores	Número de empresas	%
Micro	1 a 5	47,621	72.7
Pequeñas	6 a 30	14,011	21.4
Medianas	31 a 100	2,669	4.1
Grandes	mas de 100	1,237	1.9
Total		65,538	100.0

Fuente: Camara de Comercio de Costa Rica

⁶ Monge-González, Ricardo y Rodríguez-Álvarez, Juan Antonio en El impacto de los servicios financieros y de capacitación en las MiPyME de Costa Rica – BID - Noviembre 2012

⁷ www.camara-comercio.com

SISTEMA TRIBUTARIO E INSTITUCIONALIDAD

Institucionalidad

El sistema tributario costarricense se encuentra bajo la dirección del Ministerio de Hacienda de Costa Rica, dentro del Viceministerio de Ingresos, el cual está conformado por la Dirección General de Aduanas (DGA) que es el encargado de la administración de los tributos de carácter aduanero, la Dirección General de Hacienda (DGH) que es el órgano encargado del cobro judicial, la Policía de Control Fiscal (PCF) encargada de la investigación e inspección para determinar infracciones y delitos fiscales, en las Áreas Tributaria, Aduanera y Hacendaria y la Dirección General de Tributación (DGT) que es el ente rector en materia de impuestos internos. La DGT tiene como objetivo contribuir con la mejora continua del sistema tributario costarricense, procurando su equilibrio y progresividad, en armonía con los derechos y garantías ciudadanas.

Las apelaciones son resueltas por el Tribunal Fiscal Administrativo (TFA)⁸ que es un órgano independiente del Poder Ejecutivo. Este tribunal tiene competencia nacional y es responsable de conocer las impugnaciones de los contribuyentes contra actos administrativos de determinaciones de impuestos, peticiones y consultas que realizan las administraciones tributarias de la DGT. Los impuestos de carácter municipal son recaudados directamente por cada uno de los municipios que tienen autonomía en este sentido. Las contribuciones a la seguridad social son administradas por la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS).

La DGT administra múltiples impuestos del Gobierno Central siendo el más importante el Impuesto sobre la Renta que representó el 46.3% de la recaudación total en el año 2012, seguido del Impuesto General sobre las Ventas que representó el 30.3% del total. Cabe indicar, que adicionalmente la DGT administra una serie de impuestos que tienen una representación baja en la recaudación como son: Impuesto a los Derechos de Salida, Impuesto Específico a las Bebidas Alcohólicas, Impuestos al Traspaso de Bienes Inmuebles, entre otros.

⁸ Órgano autónomo del Poder Ejecutivo sus integrantes eran nombrados por el Poder Ejecutivo por un periodo de cuatro años, pudiendo ser reelectos.

Cuadro N. 4

Recaudación Anual 2011 - 2012

En miles de dólares

IMPUESTOS	2011	%	2012	%
Impuesto sobre la Renta	1,468,375	48.0	1,744,675	46.3
Impuesto General sobre las Ventas	930,562	30.4	1,143,926	30.3
Impuesto a los Combustibles	266,241	8.7	380,673	10.1
Impuesto Propiedad de Vehículos, Embar y Aeronaves	150,883	4.9	199,388	5.3
Impuesto a los Derechos de Salida	42,352	1.4	49,632	1.3
Impuesto Selectivo de Consumo	46,141	1.5	50,719	1.3
Impuesto Especifico a las Bebidas Alcohólicas	46,922	1.5	55,446	1.5
Impuesto a las Bebidas sin Alcohol y Jabones	45,817	1.5	54,510	1.4
Impuesto al Traspaso de Bienes Inmuebles	33,760	1.1	40,992	1.1
Impuesto Transferencia de Vehículos, Embar y Aeronaves	24,226	0.8	25,332	0.7
Impuesto Producción Tabaco 9028	0	0.0	19,923	0.5
Impuesto a los Casinos y Salas de Juego	511	0.0	418	0.0
Timbre Educación y Cultura	932	0.0	586	0.0
Impuesto Solidario de Vivienda	4,386	0.1	5,162	0.1
Total	3,061,108	100	3,771,381	100.0

Fuente: Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda de Costa Rica

A febrero de 2013, la DGT cuenta con 971 empleados a nivel de todas las dependencias del país. El 29% corresponde a las operaciones centrales donde destacan las operaciones normativas, recaudación y fiscalización y el 71% corresponde a las diferentes direcciones regionales que se subdividen en diez administraciones tributarias y la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, distribuidas a lo largo del país.

Cuadro N. 5**Cantidad de funcionarios de la Dirección General de Tributación**

A febrero 2013

Dependencia	Cantidad	%
Nivel Central	279	29
Nivel Operativo	692	71
Total	971	100

Fuente: Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda de Costa Rica

Los contribuyentes activos al 31 de diciembre del 2012 alcanzaron los 600,212 a lo largo de las dependencias regionales del país soportados en dos sistemas informáticos; el Sistema de Tributación Digital y Sistema Integral de Información de la Administración Tributaria (SIAT).

Del total de contribuyentes, 487 son grandes contribuyentes que reportan a la Dirección de Grandes Contribuyentes. Estos contribuyentes tienen un servicio personalizado por parte de la administración dado que representan un 71% de la recaudación total y son soportados por el Sistema de Tributación Digital.

El Sistema de Tributación Digital, adicionalmente soporta a los Grandes Empresas Territoriales (GETES) a este grupo pertenecen 605 contribuyentes, así como a un grupo de 710 contribuyentes (medianos y pequeños) que por su importancia fueron incluidos en el sistema.

Los medianos y pequeños contribuyentes están conformados por 598 mil entre personas jurídicas y físicas a nivel de todas las dependencias del país. La mayor concentración de contribuyentes se encuentra en las Administraciones Tributarias de San José Este y Oeste que agrupa al 44% de los contribuyentes.

Cuadro N. 6

Contribuyentes Activos de la Dirección General de Tributación al 2012

Sistema	Tipo de Contribuyente	Cantidad	%
Tributación Digital	Grandes Contribuyentes	487	0.08
	Getes	605	0.10
Sistema Integral de Información Tributaria (SIAT)	Contribuyentes	710	0.12
	Medianos y Pequeños	598,410	99.70
Total		600,212	100.00

Fuente: Subdirección de Registro Único Tributario, Dirección de Recaudación, Dirección General de Tributación

Cuadro N. 7

Contribuyentes Activos 2012

Tipo de Contribuyente	Cantidad	%
Grandes Contribuyentes	487	0.08
Administraciones Tributarias	599,725	99.92
San José	263,873	43.96
Alajuela	68,473	11.41
Cartago	57,739	9.62
Heredia	64,417	10.73
Guanacaste	35,689	5.95
Puntarenas	24,432	4.07
Limón	27,083	4.51
Zona Norte	31,613	5.27
Zona Sur	26,406	4.40
Total	600,212	100.00

Fuente: Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda de Costa Rica

La DGT tiene desarrollado los siguientes sistemas y herramientas de ayuda para la presentación de declaraciones juradas:

SIIAT

Constituye el sistema de registro de las transacciones realizadas por todos los contribuyentes y de las actuaciones de la Administración Tributaria en relación con éstos. Actualmente constituye la plataforma de registro, gestión y control para los medianos y pequeños contribuyentes.

Tributación Digital

Es un modelo de gestión tributaria integral basado en estrategias de gobierno electrónico, les permite a los contribuyentes realizar sus trámites, presentar declaraciones, pagar sus impuestos, resolver consultas y cumplir con los demás deberes tributarios por medio de Internet, sin necesidad de salir de su casa u oficina. Este sistema sólo está disponible para un grupo de contribuyentes (Grandes, GETES, otros)

Tribunet

Es una herramienta tecnológica que permite a quienes inician actividades económicas realizar los trámites de inscripción y modificación de datos, así como la declaración y el pago de la Contribución especial para fiscal a FONATEL D.177 y el Canon de reserva del espectro radioeléctrico D.176

EDDI (Elaboración Digital de Declaraciones de Impuestos)

Es una herramienta tecnológica que le permite al contribuyente confeccionar los siguientes formularios de impuestos

- Declaración jurada del impuesto sobre la renta.D.101
- Declaración jurada del impuesto general sobre las ventas.D.104
- Recibo oficial de pagos.D.110.

TASABAN

Sistema mediante el cual los usuarios pueden tasar el monto de los timbres e impuestos por actos sobre los bienes muebles e inmuebles en el Registro Nacional.

Tributación Directa y Conectividad

Sistema mediante el cual los contribuyentes pueden presentar y pagar sus declaraciones generadas por EDDI a través de los bancos que tienen convenio de conectividad.

Declara 7

Sistema desarrollado para la presentación de declaraciones informativas a través de internet.

La DGT recibió durante el año 2012 cerca de 3 millones de declaraciones. El 80.2% se recibieron de manera electrónica a través de los diferentes sistemas de recepción de declaraciones electrónicas que la DGT ha puesto a disposición de los contribuyentes donde destacan Conectividad (internet) y EDDI⁹ que reciben más del 50% de las declaraciones.

Cuadro N. 8**Declaraciones Recibidas 2012**

Tipo de Declaración	2012	%
Normalizadas (Papel)	577,317	19.8
Electrónicas	2,335,860	80.2
Tributación Digital	53,007	1.8
Tribunet	5,315	0.2
EDDI	581,896	20.0
Tasaban	36,348	1.2
Conectividad	1,434,214	49.2
Declara 7 (Informativas)	225,080	7.7
TOTAL	2,913,177	100.0

Fuente: Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda de Costa Rica

⁹ Elaboración digital de declaraciones de impuestos

Para la realización de sus actividades, el Ministerio de Hacienda asigna un presupuesto anual a la DGT, de acuerdo con las necesidades de cada una de las dependencias. El presupuesto ejecutado de la DGT para el año 2012 fue de 51 millones de dólares. De este el rubro más importante es el de remuneraciones con casi el 70% del presupuesto. El segundo rubro en importancia es el de servicios con un 25%. La DGT tienen servicios tercerizados (equipamiento informático, impresiones, entre otros) razón por la cual el componente tiene una representación importante en el presupuesto. El presupuesto ejecutado representó un 1.35% de la recaudación del año 2012 y el 0.11% del PIB del mismo año.

Cuadro N. 9

Presupuesto de la DGT

En Miles de Dolares

Partidas	2012	%
Remuneraciones	35,095	68.8
Servicios	12,832	25.1
Materiales y Suministros	335	0.7
Bienes Duraderos	1,466	2.9
Transferencias Corrientes	1,302	2.6
Cuentas Especiales	1	0.0
Total	51,032	100.0
% de la Recaudación	1.35	
% del PIB	0.11	

Fuente: Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda de Costa Rica

Sistema Tributario

La recaudación tributaria proviene de varios impuestos, sin embargo se concentra principalmente en dos impuestos: El Impuesto sobre la Renta, cuya base gravable es la renta de las actividades productivas tanto de personas jurídicas como de las personas físicas y el Impuesto sobre las Ventas.

El Impuesto sobre la Renta

El impuesto sobre la renta en Costa Rica es territorial. Esto significa que el impuesto sobre la renta se aplica a los individuos y a las personas jurídicas. El impuesto grava la renta que

se origina de una fuente de Costa Rica solamente; las leyes costarricenses no gravan los ingresos fiscales derivados de una fuente extranjera. Este impuesto se determina y se recauda a través del sistema de auto declaración. Asimismo, se tiene un grupo de impuestos específicos de retención sobre los salarios, los intereses, los dividendos, los servicios prestados por extranjeros no domiciliados, y las remesas al exterior a favor de individuos o personas jurídicas no residentes.

La base imponible para las personas jurídicas y para las personas físicas con actividades lucrativas se basa en los ingresos netos. Estos se calculan como el ingreso bruto después de las deducciones. Se incluyen los ingresos procedentes de la explotación o el negocio de bienes inmuebles, la inversión de capital y de otras actividades empresariales. También contempla cualquier aumento del patrimonio neto durante el año contributivo, que no puede justificarse por los ingresos declarados o registrados.

Asimismo, el impuesto grava los ingresos de fuente costarricense percibidos o devengados por personas físicas o jurídicas domiciliadas en el país, así como cualquier otro ingreso de fuente costarricense no exceptuado por la ley. El periodo fiscal es anual, contados del 1 de octubre de un año, al 30 de setiembre del año siguiente, sin detrimento de que puedan existir otros periodos fiscales autorizados para contribuyentes dependiendo de su actividad económica.

El Impuesto a la Renta debe ser declarado y pagado trimestralmente como concepto de pago parcial a cuenta del impuesto, pero la Administración Tributaria puede autorizar para efectuar pagos mensuales como anticipos a cuenta de cada pago parcial. Para determinar el impuesto a pagar en la declaración final del periodo fiscal respectivo, el contribuyente debe multiplicar la renta neta por la tarifa del impuesto. La tarifa del impuesto es del 30% para las personas jurídicas.

Para el caso de las MIPYMES constituidas como personas jurídicas, cuyo ingreso bruto en el periodo fiscal no exceda de ₡95.447.000,00 la tarifa es la siguiente (vigente para el periodo fiscal 2013):

- i) Hasta ₡47.451.000,00 de ingresos brutos: el 10%
- ii) Hasta ₡95.447.000,00 de ingresos brutos: el 20%

No están sujetas al impuesto:

1. El Estado, las municipalidades, las instituciones autónomas y semiautónomas del Estado que por ley especial gocen de exención y las universidades estatales.

2. Los partidos políticos y las instituciones religiosas cualquiera que sea su credo, por los ingresos que obtengan para el mantenimiento del culto y por los servicios de asistencia social que presten sin fines de lucro.
3. Las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas, de conformidad con la Ley No. 7210 del 23 de noviembre de 1990.
4. Las organizaciones sindicales, las fundaciones, las asociaciones declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo, siempre y cuando los ingresos que obtengan, así como su patrimonio, se destinen en su totalidad, exclusivamente para fines públicos o de beneficencia y que, en ningún caso, se distribuyan directa o indirectamente entre sus integrantes.
5. Las cooperativas debidamente constituidas de conformidad con la Ley No. 6756 del 5 de mayo de 1982 y sus reformas.
6. Las asociaciones solidaristas.
7. La Sociedad de Seguros de Vida del Magisterio Nacional, la Caja de Ahorro y Préstamo de la Asociación Nacional de Educadores y la Corporación de Servicios Múltiples del Magisterio Nacional.
8. Las asociaciones civiles que agremien a pequeños o medianos productores agropecuarios de bienes y servicios, cuyos fines sean brindarles asistencia técnica y facilitarles la adquisición de insumos agropecuarios a bajo costo; buscar alternativas de producción, comercialización y tecnología, siempre y cuando no tengan fines de lucro; así como, sus locales o establecimientos en los que se comercialicen, únicamente, insumos agropecuarios. Además, los ingresos que se obtengan, así como su patrimonio, se destinarán exclusivamente para los fines de su creación y, en ningún caso, se distribuirán directa o indirectamente entre sus integrantes.
9. Las personas micro, pequeñas y medianas productoras orgánicas registradas ante la oficina correspondiente del Ministerio de Agricultura y Ganadería, que durante un año hayan estado en transición para ser certificados como tales, por un período de diez años y mientras se mantengan las condiciones que dieron origen a la exoneración.
10. Las juntas de educación y las juntas administrativas de las instituciones públicas de enseñanza
11. El Hospicio de Huérfanos de San José.

A las personas físicas con actividades lucrativas se les aplica la siguiente escala de tarifas (vigente para el periodo fiscal 2013):

- i) Las rentas de hasta ¢ 3.171.000,00 anuales, no estarán sujetas al impuesto.
- ii) Sobre el exceso de ¢ 3.171.000,00 anuales y hasta ¢4.735.000,00 anuales, se pagará el diez por ciento (10%).

iii) Sobre el exceso de ¢ 4.735.000,00 anuales y hasta ¢ 7.898.000,00 anuales, se pagará el quince por ciento (15%).

iv) Sobre el exceso de ¢ 7.898.000,00 anuales y hasta ¢ 15.827.000,00 anuales, se pagará el veinte por ciento (20%).

v) Sobre el exceso de ¢ 15.827.000,00 anuales, se pagará el veinticinco por ciento (25%).

Las personas físicas con actividad lucrativa que además hayan recibido durante el período fiscal respectivo, ingresos por concepto de trabajo personal dependiente, o por concepto de jubilación o pensión, deberán restar del monto no sujeto referido anteriormente, la parte no sujeta aplicada de los ingresos recibidos por concepto de trabajo personal dependiente, o por concepto de jubilación o pensión. En caso de que esta última exceda del monto no sujeto aludido anteriormente, solo se aplicará el monto no sujeto en el impuesto único sobre las rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación y pensión u otras remuneraciones por servicios personales, en cuyo caso a las rentas netas obtenidas por las personas físicas con actividades lucrativas no se les aplicará el tramo no sujeto sino que estará sujeto a la tarifa del 10% establecida en el inciso ii) arriba indicado.

En relación a las personas físicas en relación de dependencia estas son sujetas a retención por parte de su empleador y están sujetas a las siguientes tarifas de acuerdo a su salario bruto:

1. Hasta ¢714.000 mensuales, exento.
2. Sobre el exceso de ¢714.000 hasta ¢1.071.000, el 10%.
3. Sobre el exceso de ¢1.071.000 en adelante el 15%.

El Impuesto sobre las ventas

El impuesto sobre las ventas grava la transferencia del dominio, a título gratuito u oneroso, de todo tipo de mercancías, así como de los servicios gravados por la Ley. Se consideran contribuyentes las personas físicas o jurídicas, de derecho o de hecho, públicas o privadas, que realicen ventas o presten servicios de forma habitual; igualmente, personas de cualquier naturaleza que efectúen importaciones o internaciones de bienes.

El monto del impuesto se determina aplicando la tarifa establecida en el artículo 10 de la Ley General sobre las Ventas —que corresponde a un 13 % actualmente— sobre el precio neto de la venta, que incluye el impuesto selectivo de consumo cuando las mercancías de que se trate estén afectas por este.

El impuesto que debe pagarse al Fisco se determina por la diferencia entre el débito y el crédito fiscal que esté debidamente respaldado por comprobantes registrados en la

contabilidad de los contribuyentes.

Impuesto sobre traspaso de bienes inmuebles

Este impuesto grava los traspasos, bajo cualquier título, de bienes inmuebles que estén o no inscritos en el Registro Público de la Propiedad. La obligación de pagar el impuesto surge en la hora y fecha del otorgamiento de la escritura pública en que se asienta el negocio jurídico de traspaso del inmueble.

Cuadro N. 10

Sistema Tributario: Tarifas

Impuestos	Tarifas Impositivas
Impuestos sobre las Renta	30%
Aranceles de importación/exportación	Dependiente del producto
Impuesto General sobre las ventas	13%
Timbres	1%
Impuesto a las propiedades	0.25%
Impuesto sobre el traspaso de bienes inmuebles	1.50%
Impuesto de Patente municipal	0.30%
Impuesto sobre al retención de regalías, honorarios y dividendos	Hasta un 25%
Impuestos al Interes	8.00%
Impuesto sobre la renta para personas no domiciliadas	10% con relación de dependencia- 15% sin relación de dependencia
Fuente: Departamento de investigación de CINDE (Coalición Costarricense de Iniciativas de Desarrollo)	

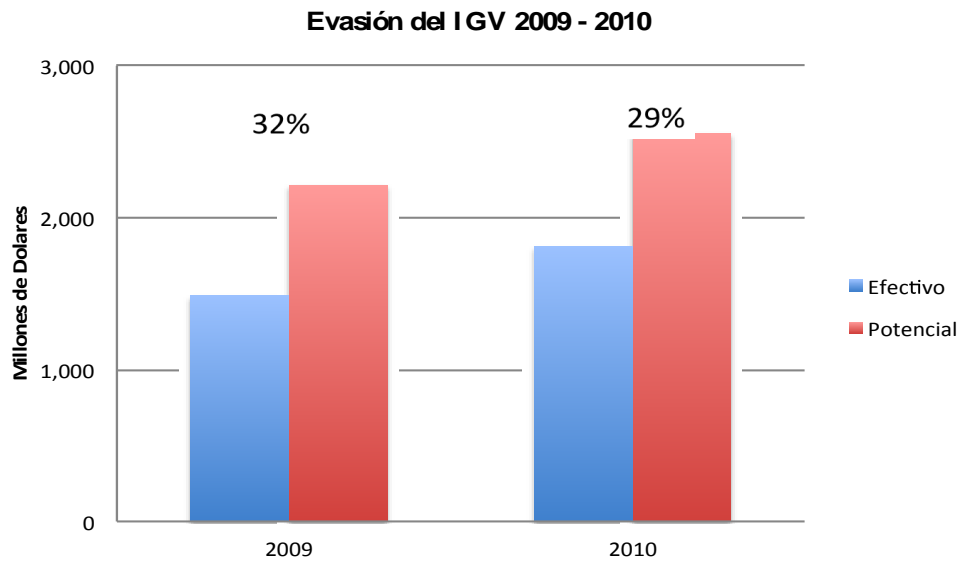
Estudios de Evasión

De acuerdo a estimaciones del Ministerio de Hacienda, la evasión del Impuesto General sobre las Ventas¹⁰ (IGV) fue del 29% en el año 2010 (2% del PIB). Lo cual representó una disminución de 3 puntos porcentuales respecto al año 2009. Cabe indicar, que Costa Rica cuenta con una de las menores tasas de evasión de la región aun cuando el régimen del IGV es complejo¹¹.

¹⁰ Incumplimiento de Impuesto general sobre las Ventas e Impuesto sobre la Renta en Costa Rica, año 2010. Ministerio de Hacienda.

¹¹ Presentación de Estudio de Evasión del IGV e ISR en Costa Rica, año 2010 por el Ministerio de Hacienda

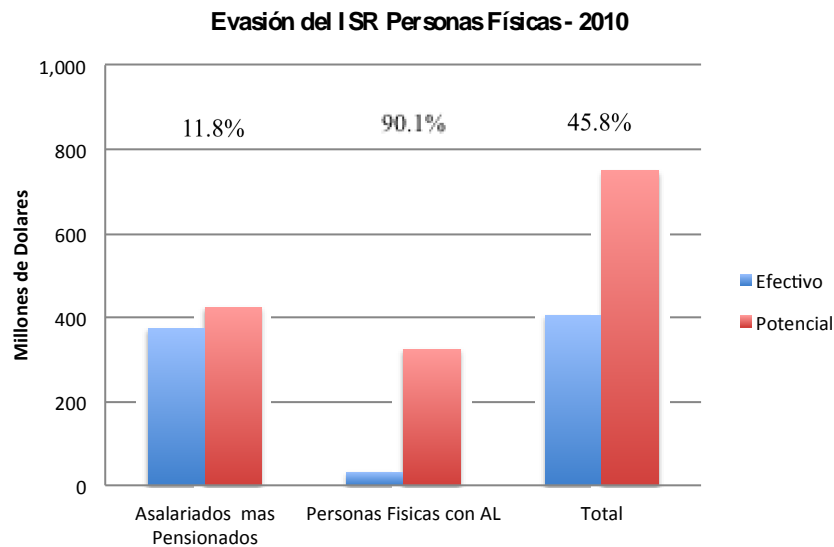
Grafico N. 1



Fuente: Ministerio de Hacienda

Según el estudio, en relación al Impuesto sobre la Renta de personas físicas, la evasión fue de 45.8% en el año 2010. Cabe resaltar el alto nivel de evasión en las personas físicas con actividad lucrativa (profesionales independientes) donde el nivel de evasión alcanza el 90% (0.9% del PIB). Asimismo, se menciona que el nivel de evasión en el segmento de asalariados la evasión alcanzó el 12%.

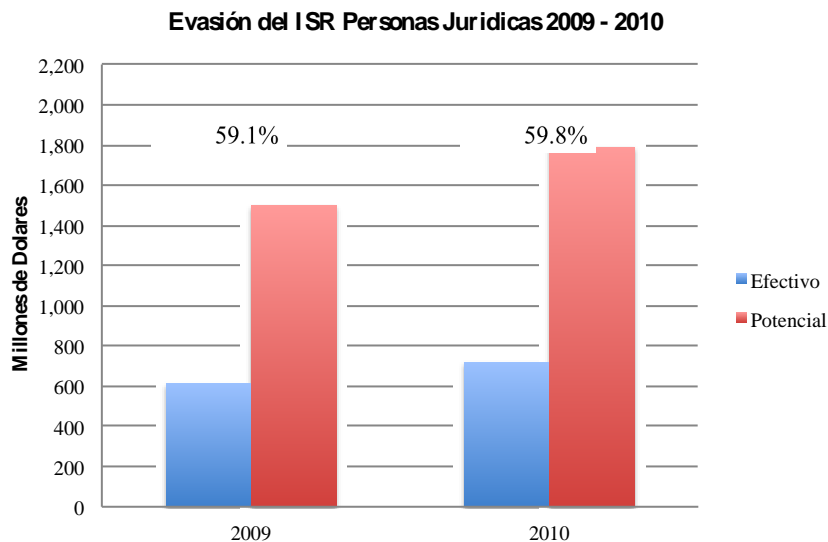
Grafico N. 2



Fuente: Ministerio de Hacienda

Las personas jurídicas tuvieron un nivel de incumplimiento del 60% en el Impuesto sobre la Renta (2.9% del PIB) no se encontró mayor variación respecto al año 2009. En este segmento de evasión es probable que también se encuentren prácticas elusivas. Finalmente, la evasión total se calculó en el orden del 5.8% del PIB.

Grafico N. 3



Fuente: Ministerio de Hacienda

Gastos Tributarios

El Ministerio de Hacienda en su estudio¹² sobre los gastos tributarios¹³ estimó que estos ascendieron a 5.81% del PIB en el año 2010 proviniendo un 63.3% del Impuesto General sobre las Ventas y 31.3% por el Impuesto sobre la Renta.

En relación a los gastos tributarios asociados al Impuesto General sobre las Ventas, la mayor proporción del gasto viene dado por las exoneraciones al impuesto en bienes con un 93% la diferencia se explica por exenciones en el IGV en aduanas y compras.

¹² Estimación del Gasto Tributario para Costa Rica en el 2010: Impuesto de Ventas, Impuesto de Renta y otros Tributos. Programa de Estudios Fiscales de la Escuela de Economía de la Universidad Nacional y la Dirección General de Hacienda (DGH) del Ministerio de Hacienda

¹³ 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 legislación tributaria nacional y que tiene como fin beneficiar o promover a determinadas actividades, sectores, regiones o grupos de contribuyentes

Cuadro N. 11**Gastos Tributarios 2010**

Millones de Dólares

<i>Categoría</i>	<i>Monto</i>	<i>% PIB</i>
Ventas	1,267	3.68
Renta	630	1.82
Otros	106	0.31
Total	2,002	5.81

1/ Fuente Ministerio de Hacienda

PRINCIPALES REFORMAS HACIA LA MEJORA DEL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO EN MIPYMES**Ley de Fortalecimiento a Medianas y Pequeñas Empresas¹⁴**

El sistema tributario de Costa Rica no tiene una definición general de micro, mediana y pequeña empresa, sin embargo para efectos de otros procesos del sector público, algunos organismos han conceptualizado alguna definición. Una de ellas es la de la Caja Costarricense de Contribución Social, responsable de la administración de las contribuciones sociales que define: microempresas a aquellas que tiene entre 1 y 5 trabajadores, pequeñas empresas a aquellas que tienen entre 6 y 30 trabajadores, medianas empresas a las que tienen entre 31 y 100 trabajadores y finalmente a las grandes empresas a aquellas que sobrepasan los 100 trabajadores.

¹⁴ Ley N° 8262: Ley de fortalecimiento de las pequeñas y medianas empresas

Cuadro N. 12

Número de Empresas por Actividad Económica - 2012

Tipo de empresa	Micro (1 a 5 trabajadores)	Pequeñas (6 a 30 trabajadores)	Medianas (31 a 100 trabajadores)	Grandes (mas de 100)	Total
Comercio	13,098	4,074	621	175	17,968
Servicios	8,490	1,544	242	114	10,390
Actividades Inmobiliarias	7,579	1,986	482	266	10,313
Agropecuario	4,976	1,174	196	153	6,499
Industria	3,064	1,435	333	237	5,069
Transporte y Comunicaciones	2,993	882	237	81	4,193
Hoteles y Restaurantes	4,012	1,272	180	55	5,519
Construcción	2,343	1,096	200	77	3,716
Adm. Pública y Enseñanza	608	352	107	47	1,114
Financiero	435	185	67	32	719
Otros	23	11	4	0	38
Total	47,621	14,011	2,669	1,237	65,538

Fuente : Caja Costarricense del Seguro Social

De otro lado, el Ministerio de Economía, Industria y Comercio¹⁵ mediante la Ley 8262 “Ley de Fortalecimiento de las Pequeñas y Medianas Empresas” define a las Pequeñas y Medianas Empresas en su Artículo 3º- “Para todos los efectos de esta Ley y de las políticas y los programas estatales o de instituciones públicas de apoyo a las pymes, se entiende por micros, pequeñas y medianas empresas toda unidad productiva de carácter permanente que disponga de los recursos humanos, los maneje y opere, bajo las figuras de persona física o de persona jurídica, en actividades industriales, comerciales, de servicios o agropecuarias que desarrollen actividades de agricultura orgánica.”

La diferenciación entre micro, pequeña o mediana empresa se determina a partir de los resultados de las siguientes fórmulas, para los sectores que se especifican ¹⁶:

Para el Sector Industrial:

$$P = ((0.6 \times pe/100) + (0.3 \times van/\text{¢}600.000.000) + (0.1 \times afe/\text{¢}375.000.000)) \times 100.$$

Para los Sectores de Comercio y Servicios:

$$P = [(0.6 \times pe/30) + (0.3 \times van/\text{¢}1.200.000.000) + (0.1 \times ate/\text{¢}375.000.000)] \times 100.$$

¹⁵ MEIC <http://www.meic.go.cr/>

¹⁶ En Reglamento General a la Ley No. 8262 de Fortalecimiento de las Pequeñas y Medianas Empresas

Donde:

P = Puntaje obtenido por la empresa.

Pe = Personal promedio empleado por la empresa durante el último período fiscal.

Van = Valor de las ventas anuales netas de la empresa en el último período fiscal.

Afe = Valor de los activos fijos netos de la empresa en el último período fiscal.

Ate = Valor de los activos totales netos de la empresa en el último período fiscal.

El valor de referencia de los parámetros utilizados está sujeto a la revisión y actualización anual por parte del MEIC.

Las empresas se clasificarán con base en el puntaje P obtenido, con el siguiente criterio:

Microempresa $P \leq 10$

Pequeña Empresa $10 < P \leq 35$

Mediana Empresa $35 < P \leq 100$

Para efectos de clasificar las actividades empresariales como industriales, comerciales o de servicios, se utilizan las categorías indicadas en la más reciente actualización de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las Actividades Económicas (CIIU).

Para aprovechar los beneficios de la Ley No 8262, las empresas además de calificar en alguna de las categorías de micro, pequeña o mediana empresa, deben satisfacer al menos dos de los siguientes requisitos legales:

- a) El pago de cargas sociales, entendiéndose éste como el pago de las obligaciones que recauda la Caja Costarricense del Seguro Social.
- b) El cumplimiento de obligaciones tributarias; entendiéndose por ellas las que tienen que ver con La Dirección General de tributación.
- c) El cumplimiento de las obligaciones laborales; el cual se refiere al pago de la póliza de Riesgos del Trabajo.

Con el fin de que los beneficios derivados de la Ley únicamente se otorguen a la PYME, las empresas, deberán demostrar por medio de una certificación notarial, que su capital social accionario no pertenece en más de un 25% a una empresa grande.

La política de incentivos a las PYMES en Costa Rica está orientada a generar capacidades a las empresas y desarrollar una cultura emprendedora. De este modo, se han desarrollado los siguientes programas:

- Programas de incubadoras y aceleradoras de empresas,
- Programa de capacitación en emprendedurismo
- Programa Nacional de Encadenamientos en el mercado local
- Programa Nacional de Simplificación de Tramites
- Programa Nacional de Financiamiento a PYMES
- Programa Nacional de Compras Públicas,

El Régimen Simplificado

El sistema tributario de Costa Rica creó el Régimen de Tributación Simplificada para Comerciantes Minoristas y Bares. Este sistema incluye tanto el Impuesto General a las Ventas como para el Impuesto a la Renta.

El esquema del simplificado fue implementado en el año 1996 y aplica tanto para el impuesto a las ventas como el impuesto sobre la renta. El régimen está acotado para determinado tipo de actividades económicas dentro las que destacan: bares, cantinas, tabernas y establecimientos similares, estudios fotográficos, a la fabricación artesanal de calzado, de muebles y sus accesorios, de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana, de productos metálicos estructurales, floristerías, panaderías, restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos de venta de comidas, bebidas o ambas, los pescadores artesanales, los comerciantes minoristas, y el transporte terrestre remunerado de personas, mediante la modalidad de taxi.

Los contribuyentes en este régimen deben presentar una declaración trimestral dentro de los primeros 15 días después de finalizado cada trimestre, en forma física. Los contribuyentes aplicarán al monto total de compras trimestrales un factor específico por cada impuesto (IGV y Renta) sobre el total de compras gravadas.

- Para acogerse al régimen deben cumplir adicionalmente con los siguientes requisitos:
- Que el monto de las compras anuales no superen los 150 salarios base.
- Que el negocio cuente con un máximo de 5 empleados, excluido el contribuyente.
- En el caso del transporte terrestre remunerado de personas, mediante la modalidad de taxi, la cantidad de vehículos dedicados a la actividad no debe superar a una □unidad.
- Que el valor de los activos fijos no supere los 350 salarios base.

Adicionalmente, a la facilidad del cálculo y pago del impuesto, las empresas dentro de este régimen están excluidas de llevar contabilidad completa. Las empresas deben únicamente llevar un registro de compras donde se anotan las compras de mercancías, materiales y suministros destinados a la elaboración de productos o a la prestación de servicios.

El contribuyente no está obligado a emitir facturas, excepto cuando el valor de venta individual de cada mercancía supere el 5% de un salario base y cuando el cliente lo solicite.

El contribuyente no debe conservar los comprobantes de todas sus operaciones, sino Únicamente las facturas de compras.

Los factores de aplicación son variables de acuerdo al sector económico a la que se dedica la empresa y se aplican sobre las compras declaradas trimestralmente.

Las empresas podrán reclasificarse al régimen tradicional previa solicitud de inscripción o reclasificación. La reclasificación del Régimen también podrá efectuarse por intervención fiscalizadora de la Dirección General de Tributación.

La recaudación de este régimen asciende al 0.016% de PIB para el año 2010.¹⁷

¹⁷ Fuente: Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina CIAT (2012)

Cuadro N. 13**Regimen Simplificado - Factores de Aplicación**

Actividad Renta	Renta	Ventas
a) Bares, cantinas, tabernas o establecimientos similares	0.020	0.040
b) Comerciantes minoristas	0.010	0.020
c) Estudios fotográficos	0.010	0.020
d) Fabricación artesanal de calzado	0.010	0.026
e) Fabricación de muebles y sus accesorios	0.010	0.065
f) Fabricación de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana	0.010	0.020
g) Fabricación de productos metálicos estructurales	0.010	0.052
h) Floristerías	0.010	0.058
i) Panaderías	0.010	0.020
j) Restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos de venta de comidas, bebidas o ambos	0.020	0.040
k) Pescadores Artesanales en Pequeña Escala	0.025	
l) Pescadores artesanales medios	0.033	
m) Transporte remunerado de personas mediante la modalidad de taxi	0.5 por la cantidad de kilómetros recorridos	

Fuente : Decreto N° 25514-H Régimen de Tributación Simplificada para Comerciantes Minoristas y Bares

CAPITULO 2

LOS COSTOS DE TRANSACCION TRIBUTARIOS EN COSTA RICA

CONSIDERACIONES METODOLÓGICAS DEL ESTUDIO DE CASO

El estudio de los costos de transacción tributarios tiene dos componentes: El Costo Administrativo y el Costo de Cumplimiento. Los Costos Administrativos, son aquellos que son incurridos por el Estado para administrar el sistema tributario, mientras que los costos de cumplimiento son aquellos que incurren los contribuyentes para cumplir con el sistema tributario.

Los Costos de Transacción Tributarios se componen de:

$$\text{CTT} = \text{CC} + \text{CA}$$

Dónde:

CTT = Costos de Transacción Tributarios

CC = Costos de Cumplimiento del Contribuyente

CA = Costos Administrativos de la DGT

El proceso de medición realizado, de acuerdo al modelo planteado en el estudio del CIAT – Naciones Unidas – DESA, es el siguiente:

Fases del estudio de Medición de los CTT en PYMEs en Costa Rica	
Fase 0: Inicial	
Identificación del contexto general, comprensión detallada del marco normativo y administrativo del impuesto (s) a ser analizados. Es importante entender el marco institucional, madurez de procesos y soporte político frente a una posible reforma de simplificación tributaria.	
Fase 1: Preparatoria	
Definición de los recursos financieros asociados del proyecto así como capacitación y entrenamiento del equipo técnico local. En esta fase es importante analizar la viabilidad financiera de contratación del proveedor externo que realizaría la encuesta, así como la calidad de la información interna que permita la determinación de los CTT:	
Fase 2: Análisis	
Paso 1	Identificación de las obligaciones de información, requerimientos y transacciones tributarias así como principales indicadores internos de la DGT sobre el ciclo tributario.
Paso 2	Identificación de las normas relacionadas al impuesto y el procedimiento
Paso 3	Identificación de los segmentos de empresas relevantes para el estudio
Paso 4	Identificación de la población y frecuencia de la transacción
Paso 5	Identificación de las normas relacionadas
Fase 3: Medición	
Paso 6	Medición de los costos de cumplimiento
Paso 7	Medición de los costos administrativos
Fase 4: Informes	
Paso 8	Extrapolación a nivel nacional de los datos obtenidos
Paso 9	Informe Final de los resultados y determinación del plan de simplificación

Fuente: Medición de los Costos de Transacción Tributarios en las Pequeñas y Medianas Empresas

Definición de MIPYME

Para efectos del presente estudio la definición de MIPYME utilizada es la propuesta en el estudio de medición de los costos de transacción tributarios en pequeña y mediana empresa desarrollada por CIAT y Naciones Unidas, la cual se incluye a continuación:

Cuadro N. 14

Definición de MIPYME

Criterios	Microempresa	Pequeña Empresa	Mediana Empresa
Número de Trabajadores	Hasta 10	Hasta 50	Hasta 200
Ventas Anuales	Hasta 100 mil dolares	Hasta 2 millones de dolares	Hasta 5 millones de dolares

Fuente: Medición de los Costos de Transacción en las medianas y pequeñas empresas - CIAT - ONU

Considerando que para el caso particular de Costa Rica, existe un régimen tributario simplificado que incluye a las MIPYME (no exclusivamente), se diferencié dentro del estudio a este grupo de empresas de manera que se pueda evaluar régimen los costos de transacción tributarios dentro de este régimen. Así, en el marco poblacional se diferencia a las empresas del régimen tradicional o general y a las empresas del régimen simplificado

La información fuente previa, se basa en la declaración anual de renta 2012 así como la información de las declaraciones presentadas por las empresas del régimen simplificado en su declaración trimestral. Dado que las empresas del régimen simplificado no declaran ventas en sus declaraciones sino compras, para efectos del diseño muestral se utilizó a las compras como variable proxy¹⁸ de las ventas de manera que se pueda definir una población estandarizada.

Debido a que la administración tributaria no maneja información de cantidad de trabajadores por empresa, en sus bases de datos, para efectos de determinación de la población objetivo del estudio, esta variable fue tomada en consideración de la encuesta ya que esta información fue recogida en el trabajo de campo.

Para la definición de la población no se tomaron en cuenta aquellas empresas que no tuvieron actividad tributaria, es decir no presentaron declaración o presentaron información con actividad igual a cero. A raíz de esta evaluación se pudo identificar que existe una baja

¹⁸ Variable que se aproxima al fenómeno a estudiar

incidencia del lado de los contribuyentes de dar de baja al registro o informar baja de actividad.

Así la población sujeta a estudio muestral se definió de la siguiente manera:

Cuadro N. 15

**Empresas Inscritas en la Dirección General de Tributación - Población de Estudio de Costos de Transacción.
En Número de Empresas**

Tamaño de Empresa	Poblacion		
	Reg Tradicional	Reg Simplificado	Total
Micro	276,746	32692	309,438
Pequeña	34,951	182	35,133
Mediana	1,798	0	1,798
Total	313,495	32,874	346,369

Fuente: Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda de Costa Rica

1/ Se determinó la cantidad de empresas tomando en cuenta el monto de ventas y el de compras respectivamente en cada régimen.

Recolección de la Información

De acuerdo a la metodología, el costo administrativo es estimado, utilizando información de fuentes presupuestarias provistas por la DGT. Para el caso de los costos del cumplimiento se requirió de información primaria del contribuyente, a través de encuesta.

Encuesta a los contribuyentes

El desarrollo de la encuesta tomó en consideración la propuesta por la metodología de medición de los costos de transacción en medianas y pequeñas empresas CIAT - ONU. Esta encuesta se tomó como punto de inicio y se adecuó a las características particulares del sistema impositivo de Costa Rica.

En la adecuación de la encuesta participaron funcionarios de la Dirección de Servicio al Contribuyente y de la Dirección de Gestión Integral Tributaria al contribuyente de la DGT cuya experiencia operativa y de conocimiento de contribuyentes fueron fundamentales para la adecuación de ésta no solo por la parte de vocabulario y términos sino también por extensión y ámbito de las preguntas. La encuesta realizada se encuentra en el anexo de este documento.

Para efectos de la recolección de información con el apoyo del Proyecto CIAT – Naciones Unidas DESA se contrató a la empresa de investigación de mercados *Synapsis*¹⁹ localizada en Costa Rica como responsable del proceso de levantamiento de datos. La metodología adoptada para el presente estudio fue de encuestas cara a cara donde se entrevistaría al contribuyente por un espacio de veinte minutos.

El equipo de trabajo estuvo compuesto por 16 entrevistadores los cuales con capacitación impartida por la Dirección de Gestión Integral Tributaria (DGIT) de la DGT iniciaron el proceso de contacto a nivel telefónico con la intención de hacer citas previas con los contribuyentes.

Luego de desarrollada la capacitación de la encuesta, esta fue puesta en evaluación mediante una prueba de trabajo de campo, una donde se le realizaba a un contador en las oficinas de la empresa encuestadora por una de las entrevistadoras la cual se transmitió virtualmente para que el resto del equipo fuera viendo la forma en cómo se realizaba e ir evacuando las dudas que salían durante la misma con respecto a las definiciones y alcance de las preguntas.

Al día siguiente se realizó un trabajo en campo donde cada encuestador debía realizar al menos dos encuestas a empresas de una zona determinada de previo y estas se revisaron en la empresa con personal de la DGIT y los supervisores de la empresa encuestadora.

Criterios de selección de la Muestra

Durante el trabajo desarrollado con el equipo de la DGIT se acordó que los criterios de selección de la muestra debieran ser los siguientes:

- Contribuyentes Activos (No Omisos del periodo Fiscal 2012) al 28 de febrero del 2013 dentro del Régimen Tributario Tradicional y Simplificado.
- Se excluyeron a los Grandes Contribuyentes y Grandes Empresas Territoriales (GETES).
- Se incluyen todos los sectores a excepción de administración pública, educación y sector agropecuario

¹⁹ <http://synapsis-rs.com/site/>

- El ámbito de aplicación era para todas aquellas empresas que realizan su actividad comercial dentro del Gran Área Metropolitana, que está comprendida desde los cantones de Atenas en la provincia de Alajuela hasta Paraíso en la provincia de Cartago_ y desde Alajuelita en la provincia de San José hasta Santa Bárbara en la provincia de Heredia, para un total de 31 cantones y 163 distritos.

Se adoptó la metodología de muestreo aleatorio simple con los siguientes resultados:

$$N = \frac{P \cdot \alpha^2 \cdot Z^2}{(P - 1) \cdot e^2 + \alpha^2 \cdot Z^2}$$

Dónde:

N= Valor muestral

P= Cantidad de Contribuyentes definidos en los rangos de PYMEs

α = Desviación estándar de la población (Sugerido 0.5)

Z= Grado de confianza (95%)

e= Limite aceptable de error (3%)

P= 346, 369

α = 0.5

Z= 95%

e= +/- 3.5%

N= 780

Así, la muestra dio como resultado para efectos del estudio de al menos 780 encuestas válidas, la cual además se agrupo en proporciones tanto para el régimen general como simplificado.

COSTOS DEL CUMPLIMIENTO

De acuerdo al concepto, el componente del costo cumplimiento tributario, es posible expresar de la siguiente forma:

$$CC = CI + CE$$

Dónde:

CC = Costo de Cumplimiento Tributario del Contribuyente

CI = Costos Internos

CE = Costos Externos

El costo del cumplimiento es la suma de los Costos Internos y Externos. Los Costos Internos incluyen los costos laborales y costos no laborales. Entendiéndose por costo laboral la contraprestación económica del recurso humano de la empresa que labora en las áreas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Dentro de los Costos Internos también están incluidos los valores adicionales no laborales incurridos por la empresa.

Asimismo, definimos a los Costos Externos como aquellos que la empresa encarga a terceros para cumplir con la obligación tributaria. Por el cual debe realizar un pago en contraprestación al servicio recibido.

Cálculo de los Costos Internos.

Una de las principales dificultades en la medición de los costos de cumplimiento es determinar el tiempo (horas por mes) utilizado por los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones tributarias. Luego, la tarea de convertir el tiempo en valores monetarios dependerá de la acertada estimación sobre la cantidad de horas trabajadas y el valor que se fijará a cada hora.

Los Costos Internos, al ser este resultado del trabajo desarrollado del personal interno de la empresa se calculan en función del tiempo que los recursos internos de la empresa destinan a desarrollar las tareas que exige el cumplimiento tributario.

De este modo formalizamos a los Costos Internos de la siguiente forma:

$$CI = T_A * V_A + GA$$

Donde:

CI= Costos Internos del Contribuyente

T_A=Tiempo (En horas anuales)

V_A= Valor económico del tiempo

GA= Gastos administrativos

Cálculo de Número de Horas.

Para efectos de calcular las horas anuales que un contribuyente promedio destina a cumplir con las obligaciones tributarias se definió un perfil de contribuyente tanto para el régimen tradicional como para el régimen simplificado. Estos perfiles fueron utilizados para anualizar los datos de manera que la información del costo tenga un tratamiento uniforme y sea factible de estandarizarla a datos anuales. Cabe indicar, que el perfil es un supuesto incluido en la metodología del presente trabajo.

Es conocido que los procesos de devoluciones, reclamaciones y control tributario son procesos no periódicos para los contribuyentes. Sin embargo, para efectos del presente trabajo se asume que todos los contribuyentes tienen al menos una participación (evento) en el proceso al año.

Perfil de Contribuyente del Régimen Tradicional

- Presenta 12 Declaraciones Impuesto General sobre las Ventas (Formulario D -104)
- Presenta 1 declaración anual de renta (Formulario D-101)
- Presenta 1 Declaración Anual Resumen de Clientes, Proveedores y Gastos Específicos (Formulario D-151)
- Presenta 3 Autoliquidaciones de pagos parciales – impuesto sobre la renta (Formulario D – 108)
- Presenta 12 Retenciones en la Fuente (Formulario D - 103)
- Presenta 1 solicitud de devolución
- Presenta 1 solicitud de reclamaciones
- Recibe 1 visita/contacto de la DGT por motivos de control

Perfil de Contribuyente del Régimen Simplificado

- Presenta 4 Declaraciones del Régimen de Tributación Simplificada (Formulario D - 105)

- Presenta 1 Declaración Anual Resumen de Clientes, Proveedores y Gastos Específicos (Formulario D-151)
- Presenta 1 solicitud de devolución
- Presenta 1 solicitud de reclamaciones
- Recibe 1 visita/contacto de la DGT por motivos de control

En relación a la presentación de formularios, en la encuesta se preguntó al contribuyente cuanto tiempo le tomaba registrar, llenar, presentar y pagar cada uno de las obligaciones tributarias de naturaleza, mensual, trimestral o anual, respectivamente.

De este modo, si un contribuyente menciona que el proceso de llenado de una declaración le toma una cantidad de horas (en caso que el contribuyente indicara minutos se dividen entre 60 para trasladar los tiempos a horas y facilitar la interpretación) al mes ésta se multiplicó por 12 para obtener el dato anual.

Dichos tiempos fueron acumulados y extrapolados al periodo anual utilizando el factor de expansión por cada tipo de contribuyente y régimen tributario. El factor de expansión se interpreta como la cantidad de empresas en la población, que representa una empresa en la muestra.

La estimación del total dado para una variable se obtiene ponderando el valor de la variable por su factor de expansión y luego, sumando todas las empresas de la muestra.

Asimismo, en lo relacionado a los procesos de devoluciones, reclamaciones y control, se asumió que este proceso solo se da una vez al año y por tanto el dato de la encuesta corresponde al periodo anual.

Para efectos del presente trabajo se tomó como salario promedio a efectos de calcular el costo que incurre el contribuyente al salario mínimo de un contador bachiller, publicado por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social de Costa Rica²⁰ para el año segundo semestre del año 2012. Este salario se fijó en ¢441,531 colones que al tipo de cambio promedio compra-venta del 31 de diciembre del 2012 de ¢508.195 tenemos un salario promedio por hora de \$4.8

²⁰ <http://www.mtss.go.cr/>

Cálculo de Costos y Gastos Administrativos

Los contribuyentes dentro de su proceso de cumplimiento de sus obligaciones tributarias deben presentar gastos en impresión de facturas, documentos, compra de libros contables, legalizaciones y libros de registros contables. La encuesta desarrollada requirió que el contribuyente estime cuanto le representaron estos gastos de manera mensual y de esta forma incorporarlos en los cálculos de los costos del cumplimiento.

Este cálculo tiene 5 componentes:

1. Gastos externos ocasionados por el proceso de registro e inscripción, emisión de facturas, formularios, libros contables, legalizaciones u otros.
2. Gastos adicionales generados por acciones de la administración tributaria en el control tributario.
3. Gastos adicionales generados por una solicitud de devolución
4. Gastos adicionales generados por una solicitud de reclamaciones
5. Gastos adicionales por el uso de un asesor externo

Cada uno de estos gastos fueron totalizados por los contribuyentes de manera mensual de manera que puedan extrapolarse a datos anuales

Costos de Cumplimiento Tributario

En base de los datos muestrales, se realizaron las evaluaciones de cada uno de los componentes por proceso tributario el cual incluye; inscripción y registro, declaración y pago, control tributario y devoluciones y reclamaciones, consolidando todas las horas (de acuerdo al perfil) multiplicadas por su salario, adicionando los costos administrativos y costos externos para los contribuyentes de la muestra. Los cálculos se hicieron por cada subconjunto población es decir tipo de régimen y tipo de empresa.

De esta forma, se obtuvieron los siguientes resultados para las 842 empresas de la muestra. De acuerdo al cálculo de tamaño de muestra la cantidad de encuestas válidas debe ser de 780 encuestas, pero se le solicitaron 800 a la empresa contratada, la cual realizó 842.

Cuadro N. 16

Resultado de la Encuesta - Por tipo de Empresa

Tamaño de Empresa	Muestra		
	Reg Tradicional	Reg Simplificado	Total
Micro	531	203	734
Pequeña	96	6	102
Mediana	6	0	6
Total	633	209	842

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

De esta forma, se obtuvieron los siguientes resultados para las 842 empresas de la muestra.

Cuadro N. 17

Costos del Cumplimiento Tributario Anual - Muestra 842 Contribuyentes -2012
En Miles de Dólares

Régimen	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Régimen Tradicional	1,206	208	20	1,434
Régimen Simplificado	226	8	0	234
Total	1,433	216	20	1,668

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Cabe indicar que para las empresas de tamaño mediana no existe información del régimen simplificado dado que este universo por definición no está incluido en el régimen. Adicionalmente la determinación de una empresa del Régimen Simplificado se hace de acuerdo a su actividad y en base a un monto determinado de compras, no existe una clasificación por tamaño de empresa.

La determinación del monto total (costo total) es la suma simple de cada uno de los subconjuntos de la población.

Estos datos fueron extrapolados con los factores de expansión calculados con la información de la muestra dividida por el total de la población sujeta a estudio, dando como resultado los siguientes valores²¹.

²¹ El factor de expansión para un estudio basado en una muestra, es la cifra que actuando como un multiplicador permite llevar los datos muestrales a la población, es decir expandir la muestra. Este factor se calcula en base a las probabilidades de selección de los elementos en la muestra, siendo el factor de expansión el inverso o recíproco de la probabilidad de selección de los elementos

Cuadro N. 18**Factores de Expansión**

Régimen	Tamaño de Empresa		
	Micro	Pequeña	Mediana
Regimen Tradicional	521	364	300
Regimen Simplificado	161	30	0

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Como se puede observar los factores de expansión son bastante homogéneos. En el caso del régimen tradicional los datos son de 521, 364 y 300 para cada tipo de empresa, respectivamente y algo heterogéneos en el caso del régimen simplificado dado su representación de cada tipo de empresa en la población. Para el caso de pequeñas empresas en el régimen simplificado una empresa está representando a 30 empresas de la población.

Cuadro N. 19

Costos del Cumplimiento Tributario Anual- Costa Rica - Población -2012
En Miles de Dólares

Régimen	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Régimen Tradicional	628,749	75,661	5,851	710,261
Régimen Simplificado	36,437	239	0	36,676
Total	665,186	75,900	5,851	746,937

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

El costo total del cumplimiento en Costa Rica para el año 2012 se estima en los \$ 746 millones de dólares cifra que representa el 1.67% del PIB del país. Si analizamos la información por tipo de empresa, las micro empresas, dado su número y nivel de concentración, representó un costo de 665 millones de dólares con una participación del 1.49% del PIB. Finalmente, la pequeña y mediana empresa que por su poca representatividad en el estudio sólo representó el 0.17% y 0.01%, respectivamente.

Cuadro N. 20**Costos del Cumplimiento Tributario - Costa Rica - 2012**
% PIB

Régimen	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Régimen Tradicional	1.41	0.17	0.01	1.59
Régimen Simplificado	0.08	0.00	0.00	0.08
Total	1.49	0.17	0.01	1.67

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Por otro lado, los costos del cumplimiento representaron un 2.14% de las ventas totales. Como se puede observar, en el segmento de microempresas, los costos del cumplimiento representa el 4.30% de las ventas totales mientras que para las pequeñas y medianas representaron el 0.5% y 0.17% , respectivamente.

Debido que no se dispone de la información de ventas de la población sujeta a estudio y sólo se requirió en la encuesta los rangos de ventas a la cual cada empresa pertenece, se procedió a estimar las ventas utilizando el promedio de cada rango y multiplicándolo por los factores de expansión de cada uno de los tipos de empresa del estudio dando como resultados las ventas totales por tipo de empresa y régimen tributario el cual se utilizó para el cálculo de los indicadores del cuadro 20.

Cuadro N. 21**Costos del Cumplimiento Tributario - Costa Rica - 2012**
% Ventas Totales

Régimen	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Régimen Tradicional	4.06	0.48	0.16	2.04
Régimen Simplificado	0.24	0.00	0.00	0.11
Total	4.30	0.48	0.16	2.14

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Costos Promedio por Empresa:

El sistema tributario genera a las empresas en Costa Rica un costo anual promedio ascendente a \$2,156. Estos resultados fueron calculados de la división del costo total entre el número de empresas de la población. Sin embargo, los costos totales fueron de mayor monto promedio para las medianas empresas (\$3,254) que para las microempresas (\$2,150). Esto nos lleva a concluir que existen factores que hacen que a mayor tamaño de empresa existen mayores costos fijos ocasionados, como se verá más adelante, por los costos y gastos externos.

Cuadro N. 22

Costos del Cumplimiento Tributario - Costo Promedio por Empresa - 2012

En Dólares

Régimen	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Regimen Tradicional	2,272	2,165	3,254	2,266
Regimen Simplificado	1,115	1,316	0	1,116
Total	2,150	2,160	3,254	2,156

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Sin embargo, cuando analizamos estos costos como porcentaje de las ventas se puede observar que las microempresas tienen una carga mayor como porcentaje de sus ventas. Una empresa del régimen tradicional un costo de hasta el 4.5% de sus ventas. Este costo disminuye a medida que la empresa se hace más grande teniendo una empresa mediana hasta el 0.2% de sus ventas. De este modo, los costos del cumplimiento son regresivos para las empresas en Costa Rica siendo estos costos hasta 20 veces más importantes para las micro empresas que para las empresas medianas.

Cuadro N. 23

Costos del Cumplimiento Tributario - Costo como Porcentaje de Ventas - 2012

En porcentaje

Régimen	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Regimen Tradicional	4.5	0.5	0.2	2.2
Regimen Simplificado	2.2	0.3	0.0	1.1
Total	4.3	0.5	0.2	2.1

1/ Ventas calculadas en base al promedio del rango definido

2/ Las ventas totales se calcularon ponderando por la cantidad de contribuyentes por tamaño de empresa

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Cuadro N. 24

Costos del Cumplimiento Tributario - Costo por Empresa Reg Tradicional- Horas Utilizadas - 2012

Costo Promedio Anual - En dolares

	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Número de Horas Anuales	129	161	111	134
Costo Anual	623	776	537	649

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Para calcular el número horas que una empresa destina promedio en Costa Rica a cumplir con las obligaciones tributarias, se trabajó con los tiempos promedio de las empresas de la muestra para cada uno de los procesos tributarios donde se destinan horas de personal de la empresa.

Así se agregaron a los procesos de información y registro, declaración pago, devoluciones, reclamaciones y control tributario²², es decir no se consideró ni los costos ni los gastos externos²³ para así tener un número total de horas promedio para una empresa en el año.

²² Se utilizó el perfil del contribuyente para de este modo extrapolar al dato anual

²³ Dato que en la encuesta se le pidió calcular al contribuyente

Se puede observar que las empresas del régimen tradicional destinan en promedio 129 horas al año a cumplir con sus obligaciones tributarias. Si a este número de horas se multiplica por el salario promedio por hora, el costo asciende \$623 por año. Estas horas vienen a ser un símil del costo de planilla que le representa la operación sistema tributario en una empresa.

Cuadro N. 25

Costos del Cumplimiento Tributario - Costo por Empresa - Reg Simplificado - Horas Utilizadas - 2012 Costo Promedio Anual - En dolares

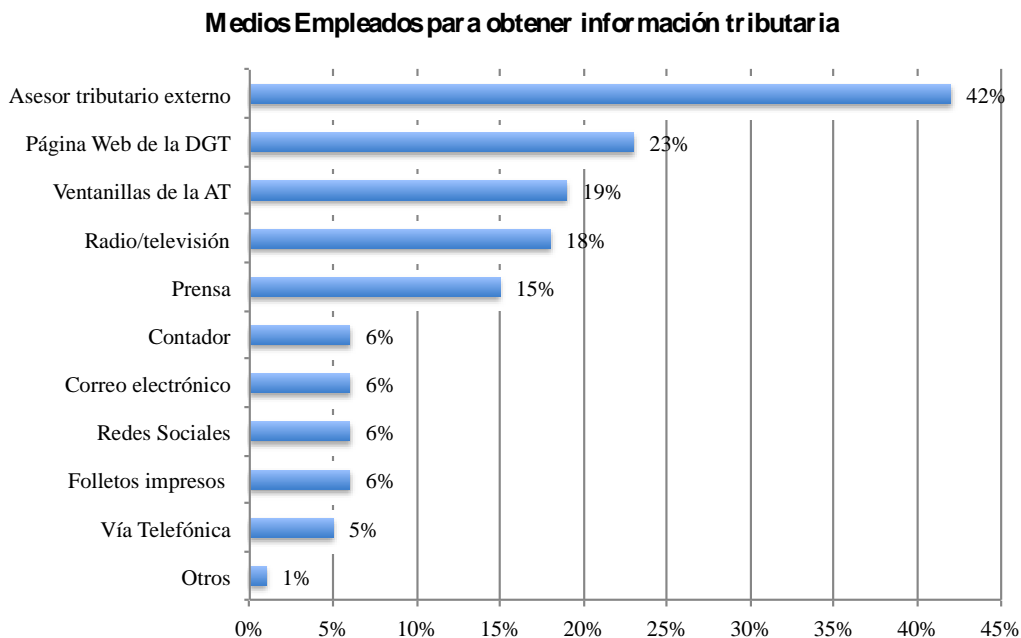
	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Número de Horas Anuales	66	78	0	66
Costo Anual	317	375	0	320

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Para el caso de las empresas del Régimen Simplificado el número de horas en el año ascendió a 66 a un costo de \$317 en promedio.

En el gráfico n°6 se observa que el 42% utiliza un asesor tributario externo como medio empleado para tener información tributaria, solo un 23% utiliza la página Web de la DGT, y un 19% se informa en las ventanillas.

Gráfico N.4



Al consultarle al contribuyente cuál fue la razón para contratar los servicios de un asesor externo dentro de las razones están: un 76% que le brinda información con mayor detalle que la Administración Tributaria (AT), un 67% que por la falta de tiempo para ir a la AT y un 39% que los funcionarios de AT no explican debidamente las consultas.

Un 26% consideró que es más barato contratar a un asesor tributario. Este grupo considera que su costo de oportunidad es alto por tanto se prefiere contratar a alguien para que lo haga.

Cuadro N. 26

Razón para contratar los servicios de un asesor externo

El asesor tributario brinda información con mayor detalle que la AT	76%
Por falta de tiempo para ir a la AT a solicitar información	67%
Los funcionarios de la AT no explican debidamente las consultas	39%
Existía poca información en las ventanillas de la AT o página web de la DGT	34%
Es más barato contratar un asesor tributario externo	26%
Otros	4%

Fuente. Encuesta Proyecto CIAT – ONU

Es interesante el hecho de que el asesor tributario llena un vacío encontrado por los contribuyentes al hallar limitaciones en la información provista por la administración tributaria. En este sentido, se podrían generar oportunidades de mejora y buscar una reducción en los costos externos que adquiere el contribuyente. De un lado ser más eficaces en la capacitación y despliegue del sistema tributario es una oportunidad que se podría generar una relación directa entre mayor capacitación y menor costo del cumplimiento del contribuyente dado que requerirían menos asesores externos.

De otro lado, es posible también regular el rol de los asesores externos cuya capacidad de enfrentar el sistema tributario es mayor que la del contribuyente ya sea por formación (contabilidad tributaria) o por experiencia en la materia. Así, la administración tributaria del país debería encontrar un equilibrio en igualar al costo de oportunidad del contribuyente.

Información y Registro

El proceso información y registro incluye 3 sub procesos de cara al contribuyente. Esto son: La inscripción o actualización de datos, la capacitación en temas tributarios y finalmente los registros contables. Para cada uno de los casos en el desarrollo de la encuesta se le consultó al contribuyente cuantas horas destina a cada una de estas actividades.

De este modo, las empresas destinaron 44 horas en promedio al año a atender estos 3 procesos. Como podemos observar para el caso de tamaño de empresa el costo es ligeramente mayor para las empresas medianas respecto a las micro y pequeñas. Esto se explica por el número de horas destinada al llenado registro contable donde a mayor el tamaño de la empresa mayor complejidad en el sistema tributario y por ende mayor tiempo destinado al registro contable.

Cuadro N. 27

Costos del Cumplimiento Tributario- Reg Tradicional - Información y Registro - Horas -2012
Costo Promedio Anual - En dolares

	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Horas Anuales	42	49	51	44
Capacitación	13	15	8	13
Inscripción o actualización	2	2	3	2
Registros Contables	28	32	41	29
Costo Anual	205	238	247	210

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

En cuanto al proceso de inscripción, este es de 2 horas en promedio. Sin embargo, dada que sólo el 4% se inscribió el último año las horas están sobrevaluadas para los contribuyentes nuevos considerando que la inscripción y actualización de datos virtual es de implementación reciente. De acuerdo a información de la DGT este proceso toma en promedio menos de una hora.

Se puede observar que independientemente del tipo de inscripción y tipo de régimen del contribuyente, no se encuentra diferencias estadísticas en cuanto al tiempo para capacitarse o informarse de las obligaciones tributarias, la mayoría afirma utilizar 1 hora o menos de tiempo en promedio por mes.

Cuadro N. 28

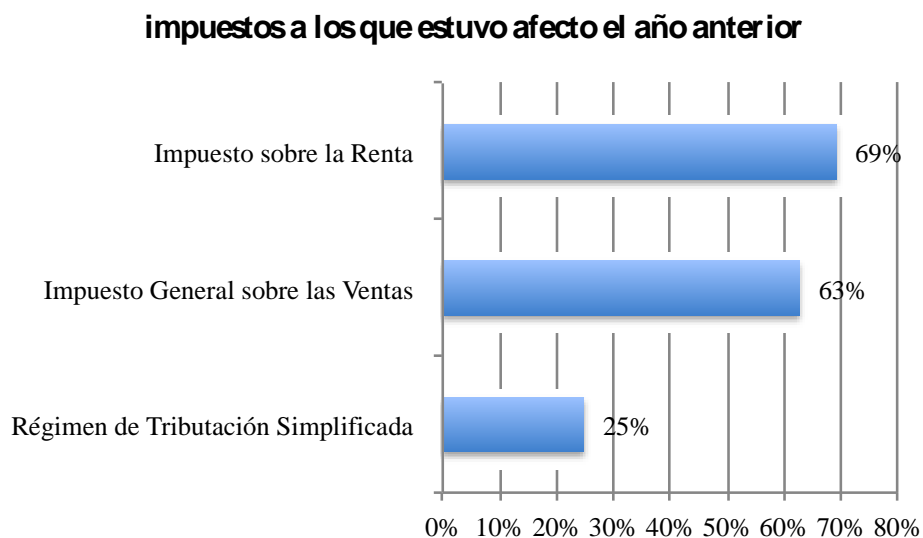
**Tiempo para Informarse
En porcentaje**

Tiempo para informarse / capacitarse por mes en obligaciones tributarias	Tipo de Empresa			
	Micro	Pequeña	Mediana	Total
Menos de media hora	28	24	33	27
Entre media y 1 hora	22	16	33	21
1 hora	26	30	33	26
Entre 1 y 2 horas	0	0	0	0
Entre 2 y 3 horas	17	24	0	17
Mas de 3 horas	3	4	0	3
NSNR	4	3	0	3
TOTAL	100	100	100	100

Fuente. Encuesta Proyecto CIAT - ONU

Se le preguntó al contribuyente a que impuestos estuvo afectos el año anterior. Si bien la Tributación Simplificada incluye al Impuesto sobre la Renta y a al Impuesto General sobre las Ventas, los universos de estos son excluyentes así un 25% afirmo estar en el régimen simplificado mientras que el 69% y 63% manifestó estar sujetos al IGV e ISR, respectivamente.

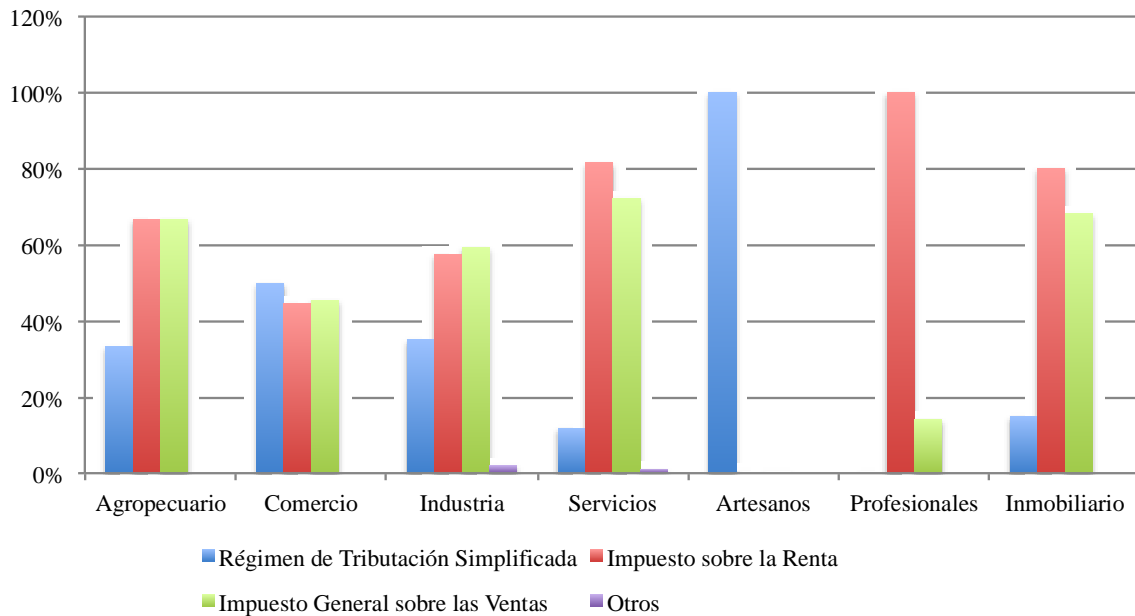
Gráfico N.5



En relación a la información desagregada por sector económico cabe resaltar que la distribución es bastante homogénea. Es decir, no se aprecia una concentración del régimen simplificado en los sectores económicos, salvo en el caso de los artesanos que es el 100%.

Gráfico N.6

Distribución de los impuestos que estuvo afecto el negocio por sector económico



Cuadro N. 29

**Tiempo para informarse / capacitarse por mes en obligaciones tributarias
En porcentaje**

Tiempos	Puesto que desempeña en la empresa				Total
	Gerente	Dueño	Contador del negocio	Empleado	
Menos de media hora	42	46	47	39	44
Entre media y 1 hora	3	7	18	3	6
1 hora	34	25	22	30	27
Entre 1 y 2 horas	12	16	7	21	15
Entre 2 y 3 horas	5	2	2	3	3
Mas de 3 horas	4	3	4	5	4
TOTAL	100	100	100	100	100

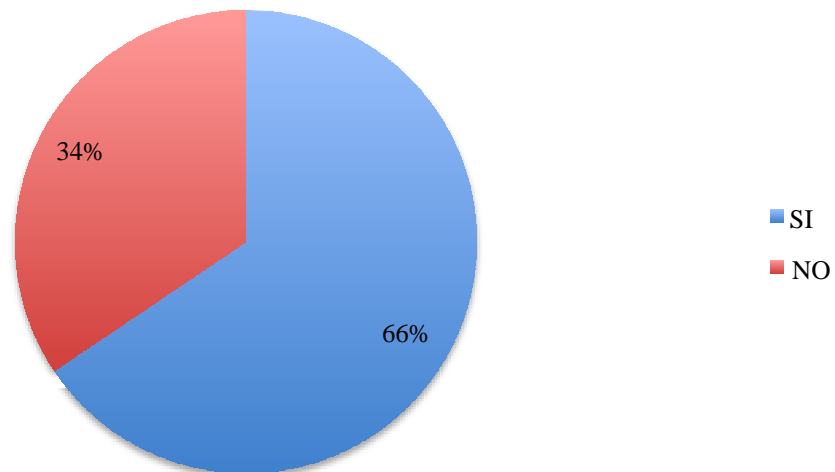
Fuente. Encuesta Proyecto CIAT - ONU

Cuando se consultó por el tiempo promedio que tardan en capacitarse al mes, no se encuentran diferencias significativas por grupos de edad, sexo o provincia Sin embargo el 65% de los que ocupan cargos en contabilidad admiten usar menos de una hora, contrario al resto de puestos donde solo el 50% admite estar en este rango.

Por otro lado, un 66% de los contribuyentes utiliza internet para cumplir con sus obligaciones tributarias. De este 66% un 66% hace sus operaciones desde la oficina de la empresa, mientras que un 36% lo hace desde su hogar. Es común encontrar en segmentos de MIPYMES el uso de internet desde el hogar dado el nivel de compromiso que las empresas tienen con su propio desarrollo y crecimiento.

Gráfico N.7

Utilizan Internet para cumplir con sus obligaciones tributarias

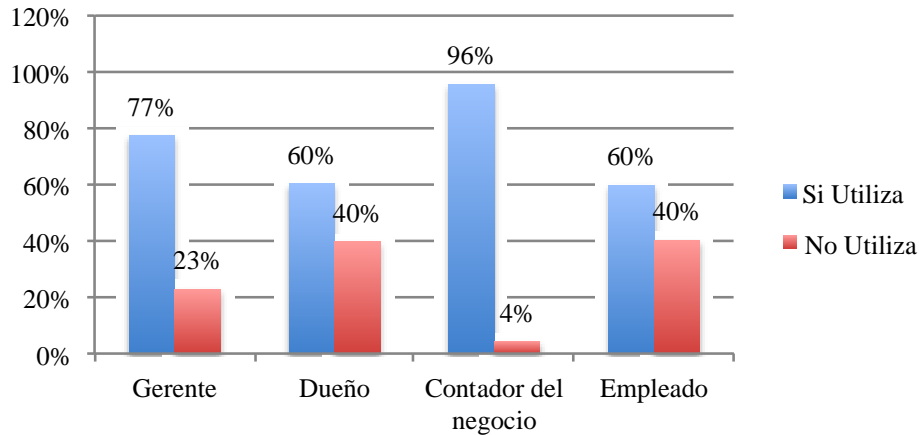


Fuente.: Encuesta CIAT - UN DESA

Cuando vemos la información por el puesto que desempeña en la empresa podemos observar una mayor familiaridad de los contadores con las plataformas virtuales respecto al resto de personas que desempeñan un cargo en la empresa quienes en un 96% utilizan internet para cumplir con sus obligaciones tributarias. Asimismo, se puede observar que tanto los dueños como los empleados de la empresa son menos propensos a utilizar internet para cumplir con sus obligaciones tributarias.

Gráfico N.8

Utilizan Internet para cumplir con sus obligaciones tributarias vs puesto que desempeña

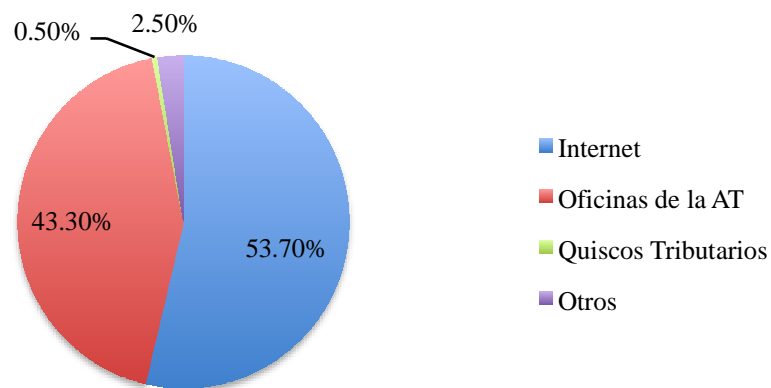


Fuente:: Encuesta CIAT - UN DESA

En relación al canal utilizado para actualizar el registro los contribuyentes vienen haciendo uso de los canales virtuales. Así el 53.7% de los contribuyentes utiliza Tribunet para hacer sus trámites mientras un 43.3% aún se acerca a la Administración Tributaria para hacer el trámite mientras un 0.5% indicó que utiliza los quiscos tributarios. El 2.5% restante respondió con respuestas variadas como que es a través del contador o los bancos.

Gráfico N.9

Canal utilizado por los encuestados para realizar su registro o actualización de datos

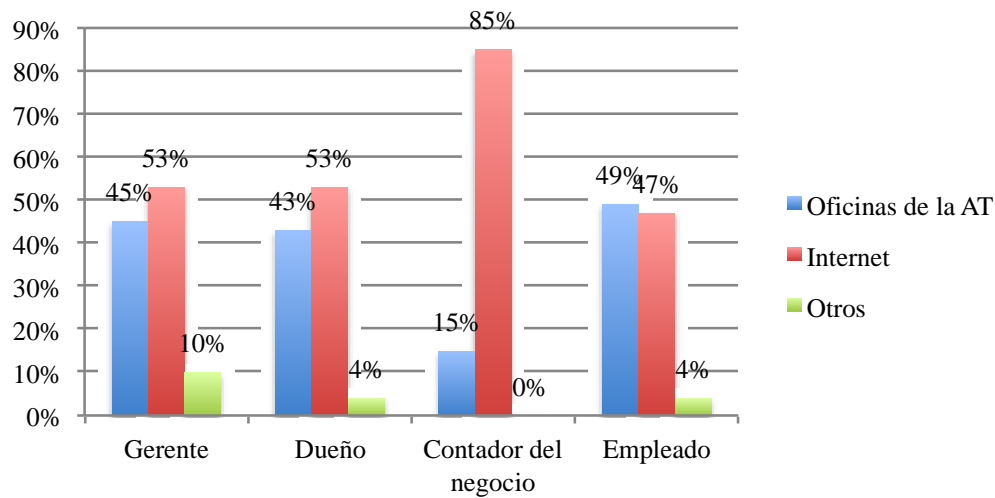


Fuente:: Encuesta CIAT - UN DESA

Cuando analizamos la información por puesto que desempeña en la empresa, nuevamente se puede observar que los contadores tienen una tendencia mayor a utilizar las herramientas virtuales comparadas con otros puestos de la empresa. Los contadores en un 89% actualizan la información por internet mientras que los otros puestos esta por alrededor del 50% de uso de la herramienta virtual.

Gráfico N.10

Canal que utiliza para registro o actualización tributaria de acuerdo al puesto que desempeña



Fuente:: Encuesta CIAT - UN DESA

Declaración y Pago de Impuestos

El proceso de declaración y pago incluye el llenado de formularios, la presentación (presencial, virtual, etc.) y finalmente el proceso de pago (ventanilla bancaria, virtual, etc.). En promedio una empresa del régimen tradicional destina 83 horas al año a las actividades relacionadas a las declaración pago esto representa el 62% de las horas totales (134).

Cuadro N. 30

Costos del Cumplimiento Tributario - Reg Tradicional - Declaración y Pago -2012
Costo Promedio Anual - En dolares

	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Horas Anuales	79	109	60	83
Llenado	27	40	19	29
Declaración	27	38	12	29
Pago	24	30	30	25
Costo Anual	380	524	289	401

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Llama la atención la diferencia de horas en el llenado de las medianas empresas donde los tiempos significativamente menor que las pequeñas y micro empresas. Esto podría explicarse por el nivel de automatización que estas empresas han desarrollado y por personal más entrenado para el llenado de los formularios tributarios.

En relación al número de horas promedio para una empresa del régimen simplificado, estas ascendieron a 17 horas al año. Esto considerando que el régimen tiene una declaración de periodicidad trimestral y de acuerdo al perfil sólo presentan una declaración anual resumen de clientes, proveedores y gastos específicos, sin embargo la declaración es física y no virtual.

Cuadro N. 31

Costos del Cumplimiento Tributario Reg Simplificado - Declaración y Pago - 2012
Costo Promedio Anual - En dolares

	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Horas Anuales	17	11	0	17
Llenado	6	4	0	6
Declaración	7	3	0	7
Pago	3	4	0	3
Costo Anual	83	55	0	82

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Al 70.3 % de las empresas les tomó menos una hora o menos llenar los formularios esto es estadísticamente significativos para los 3 tipos de empresa.

Cuadro N. 32

**Tiempo para Llenado de Declaraciones Juradas
En porcentaje**

	Tamaño de empresa			
	Micro	Pequeña	Mediana	Total
Menos de media hora	31	20	33	30
Entre media y 1 hora	15	8	0	14
1 hora	26	30	44	26
Entre 1 y 2 horas	0	1	0	0
Entre 2 y 3 horas	16	22	11	17
Mas de 3 horas	11	19	11	12
TOTAL	100	100	100	100

Fuente. Encuesta Proyecto CIAT - ONU

Sin embargo, cuando analizamos la información por el tipo de puesto que el encuestado desempeña en la empresa, los contadores se diferencian de los entrevistados de otros puestos pues en su mayoría están por debajo de una hora. El común denominador de los contadores es que son más eficaces en el uso de las herramientas y por ende le generan un mayor valor al proceso.

Cuadro N. 33

**Horas al mes que le toma la presentación de los formularios ante la AT
En porcentaje**

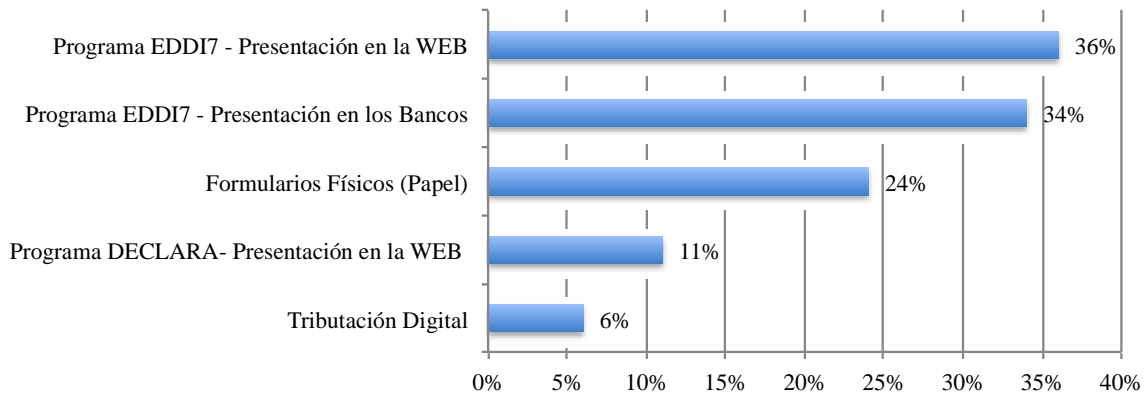
	Puesto que desempeña en la empresa				Total
	Gerente	Dueño	Contador del negocio	Empleado	
Menos de Media Hora	35.1	40.7	63.0	34.5	39.8
De media a 1 hora	15.2	19.5	15.2	16.5	17.9
1 hora	26.3	25.3	8.7	29.5	25.3
De 1 a 2 horas	14.6	9.7	6.5	12.9	11.0
De dos a 3 horas	4.1	1.2	4.3	2.2	2.1
Más de 3 horas	4.7	3.5	2.2	4.3	3.8
TOTAL	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Fuente. Encuesta Proyecto CIAT - ONU

Como se puede observar un 63% de los contribuyentes utiliza el programa EDDI7 para el llenado de su declaraciones de estos un 33% realiza la presentación en los bancos y un 30% lo hace vía Web. Un 48% de la presentación de declaración se realiza vía internet, y un 21% presenta las declaraciones a través de formularios físicos preimpresos. Este universo corresponde a las empresas del régimen simplificado que en el momento que se realizó el estudio no se contaba con una herramienta virtual para la presentación de sus declaraciones.

Gráfico N.11

Medios que utiliza el contribuyente para el llenado de la Declaración Jurada de Impuestos



Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

En relación a los mecanismos de pago, llama la atención el alto uso de efectivo (75%) en el pago de obligaciones tributarias. Esto podría explicar las 25 horas al año que las empresas destinan a esta actividad y pueda ser la razón por la cual la mediana empresa que posee un mayor acceso a instrumentos de pago posee menos horas (19) destinadas a esta actividad (tener presente que son seis empresas y no se pueden darse conclusiones). Los canales para facilitar el proceso de pago si bien son una responsabilidad de la administración tributaria, deben ir de la mano con el sistema financiero que pone a disposición las herramientas e instrumentos de pago a los contribuyentes.

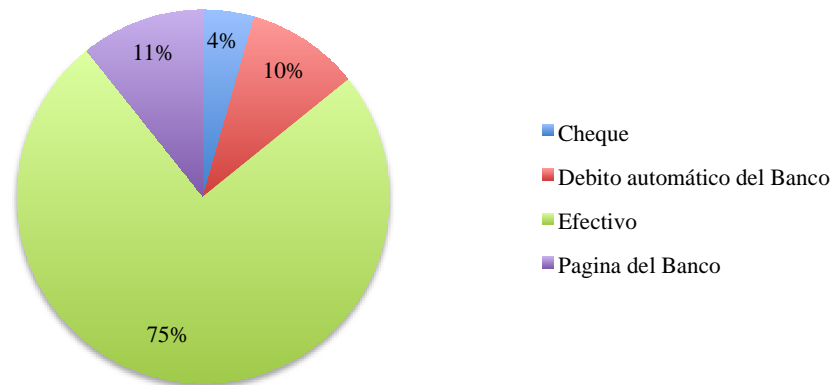
El proceso de pago si bien es una responsabilidad de la administración tributaria esta debe ir de la mano con el sistema financiero quien brinda las herramientas e instrumentos de pago a disposición de los contribuyentes.

De los que utilizaron el sistema financiero para el pago de impuestos (24%) un 59% utilizó la cuenta de la empresa y un 38% utilizó sus cuentas personales mientras que un 3% utilizó

la cuenta de un tercero. Es importante tener en cuenta que los costos de transacción tributarios tienen costos adicionales como los bancarios que no están dentro del ámbito de este estudio. En ese sentido, el hecho que las empresas utilicen cuentas bancarias a título personal para el pago de impuestos es una forma de reducir costos financieros que sin embargo no apoya al proceso de bancarización.

Gráfico N.12

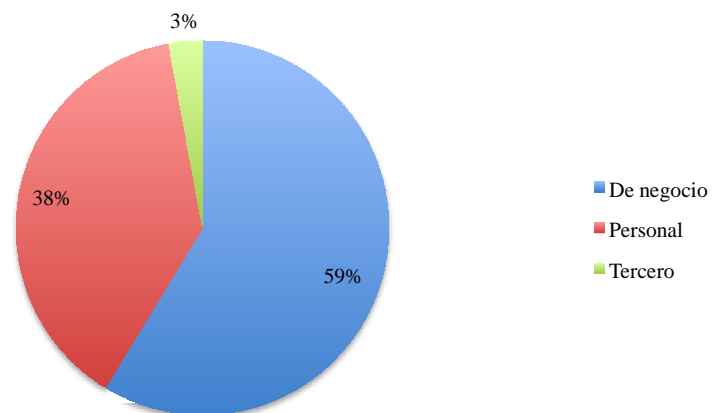
Médios que utiliza para realizar el pago de su obligación tributaria



Fuente:: Encuesta CIAT - UN DESA

Gráfico N.13

Cuenta que utiliza para el pago de sus impuestos.



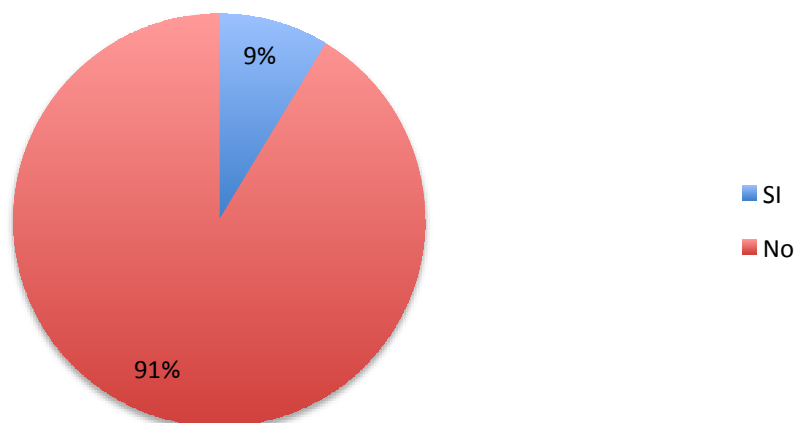
Fuente:: Encuesta CIAT - UN DESA

Control Tributario

El control tributario está acotado a los requerimientos de información del negocio, verificación de diferencias, fiscalización de registros contables, entre otros. Un 9% de los encuestados manifestó que habían tenido alguna acción o requerimiento de la administración tributaria en los últimos 12 meses. Estos resultados muestran la presencia y cobertura de la administración tributaria en el periodo de estudio.

Gráfico N. 14

Contribuyentes con Acciones de la Administración Tributaria en los Últimos 12 Meses



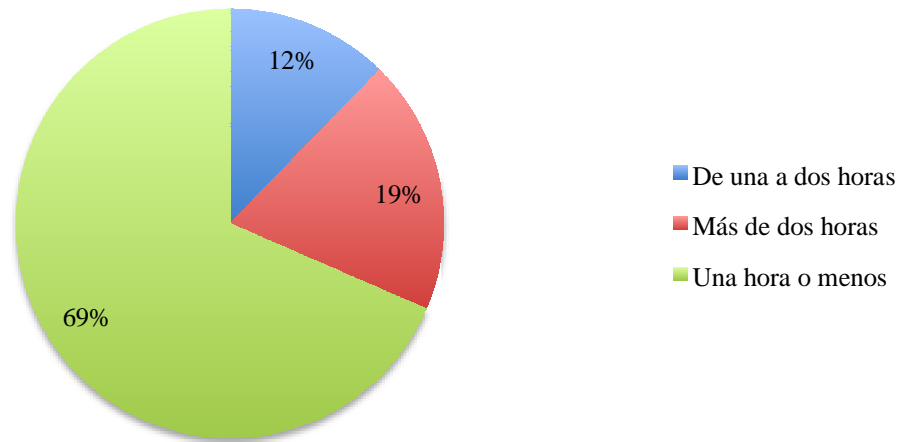
Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Un 43% manifestó que le habían requerido información del negocio (verificación documentaria), seguido de un 20% para una verificación de diferencias en las declaraciones juradas. El promedio de tiempo de atención de estos requerimientos fue de 3 horas. Menos del 10% de los contribuyentes manifestó que había incurrido en algún costo extra.

Un 69% de los contribuyentes que tuvieron alguna acción de la administración tributaria resolvieron el requerimiento en una hora o menos, un 12% entre 1 y 2 horas y un 19% en más de dos horas.

Gráfico N.15

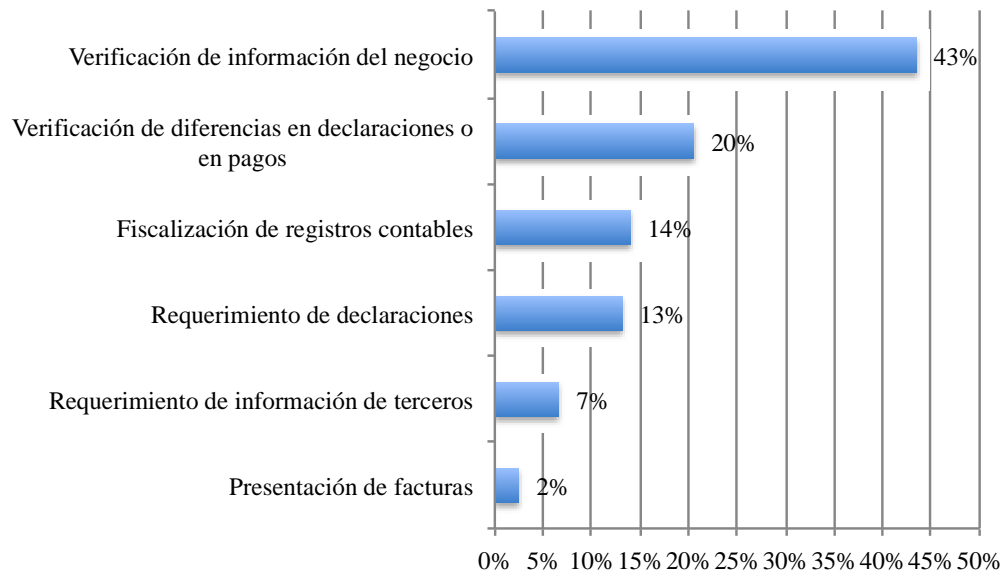
Tiempo en horas le requirió el cumplir con el requerimiento de la Administración Tributaria



Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Gráfico N.16

Tipo de Acción o Requerimiento de Control Tributario



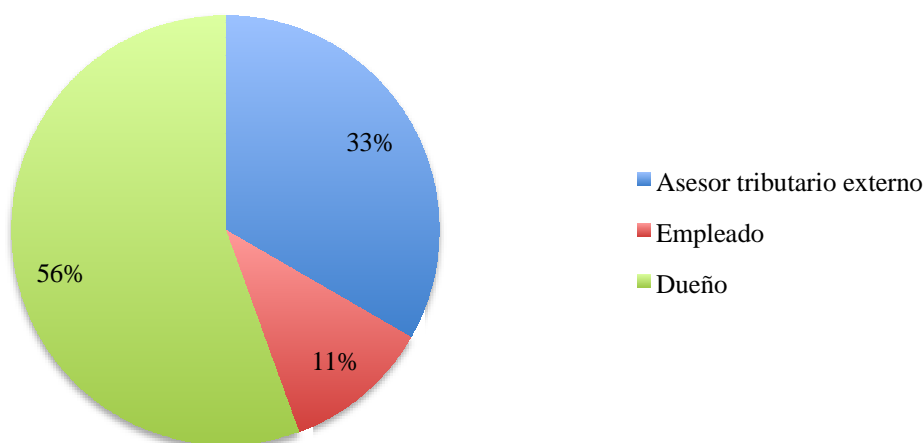
Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Devoluciones y Reclamaciones

Sólo un 1% de los encuestados manifestó haber realizado una solicitud de devoluciones en el periodo de estudio. Un 33% de los entrevistados indicó que había utilizado a un asesor externo y que en promedio le había representado un gasto de aproximado de \$200 por hacer el trámite. El proceso de devoluciones por su propia naturaleza de retorno de efectivo al contribuyente se vuelve muy atractivo para los agentes externos sumado a las complejidades del propio sistema de devoluciones hacen el costo de transacción para este proceso sea elevado.

Gráfico N.17

Persona que prepara y realiza habitualmente la solicitud de devolución de impuestos

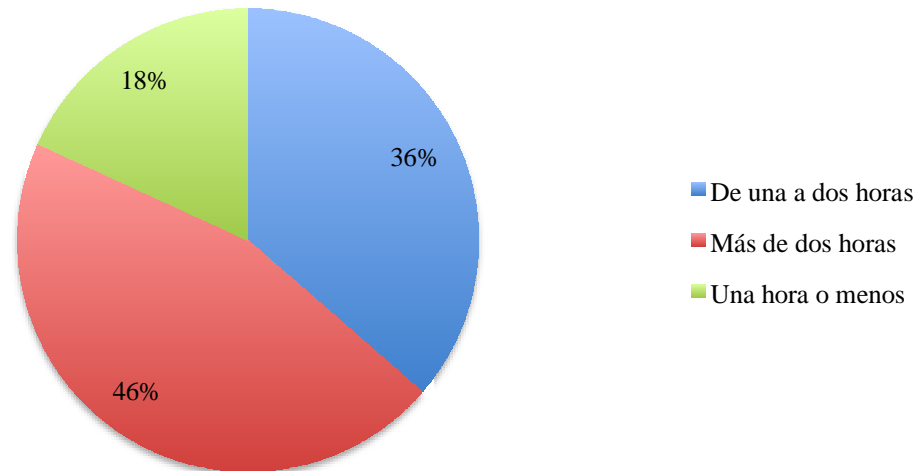


Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

A pesar que un porcentaje importante usa a asesores externos para el proceso de devolución, un 67% de las empresas prepara la solicitud directamente el tiempo promedio de llenado de la solicitud fue de 1 hora. Esto haría suponer que la contratación del asesor externo no solo tiene el objetivo de hacer la solicitud sino de hacer seguimiento al proceso de tramitación (llamadas telefónicas, correos, etc.). El costo promedio de un asesor externo ascienda a los \$200.

Gráfico N.18

Tiempo que tomó un Reclamo Tributario



Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

En relación a las reclamaciones, un 2% de los encuestados manifestó que había realizado un reclamo en el periodo de estudio. El 73.3% de los encuestados manifestó hacer el trámite personalmente o por medio de un empleado y el otro 26.7% utilizó a un asesor externo para realizar el trámite. Adicionalmente, el tiempo promedio de atención de un reclamo fue de entre 1 y 6 meses. Finalmente, a un 46% de los encuestados la reclamación le tomó más de 2 horas realizarla.

Costos y Gastos Externos

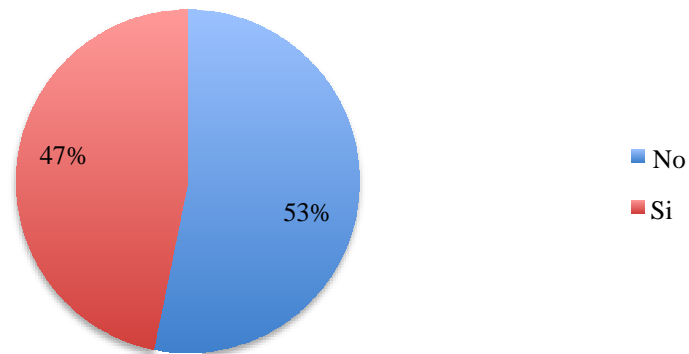
Los costos y gastos externos son un componente importante dentro de los costos del cumplimiento tributario en las empresas costarricenses. Casi un 76% del costo del cumplimiento está destinado a costos y gastos externos. De este modo, las empresas destinan \$1,654 dólares anuales en costos y gastos externos de los \$2,156 que corresponden al costo de cumplimiento tributario total.

Cuadro N. 34**Costos del Cumplimiento Tributario - Costos y Gastos Externos - 2012
Costo Promedio por Empresa en Dólares**

Régimen	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Regimen Tradicional	1,760	1,514	2,732	1,738
Regimen Simplificado	848	941	0	849
Total	1,664	1,511	2,732	1,654

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Un tema central en los costos de cumplimiento y que apoyan a los objetivos del estudio de los costos de transacción tributarios es que un 47% de los encuestados manifestó que utilizó a algún asesor tributario externo para cumplir con sus obligaciones tributarias.

Gráfico N.19**Empresas que Pagan on Servicios de Asesores externos
en los ultimos 12 meses**

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

En relación sólo al componente “asesores externos”, las empresas en promedio destinaron \$717 dólares al año al pago de asesores externos.

Cuadro N. 35

Costos del Cumplimiento Tributario - Gasto en Asesores Externos - 2012
Costo Promedio por Empresa en Dólares

Régimen	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
Regimen Tradicional	787	550	1,417	764
Regimen Simplificado	262	315	0	262
Total	732	549	1,417	717

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

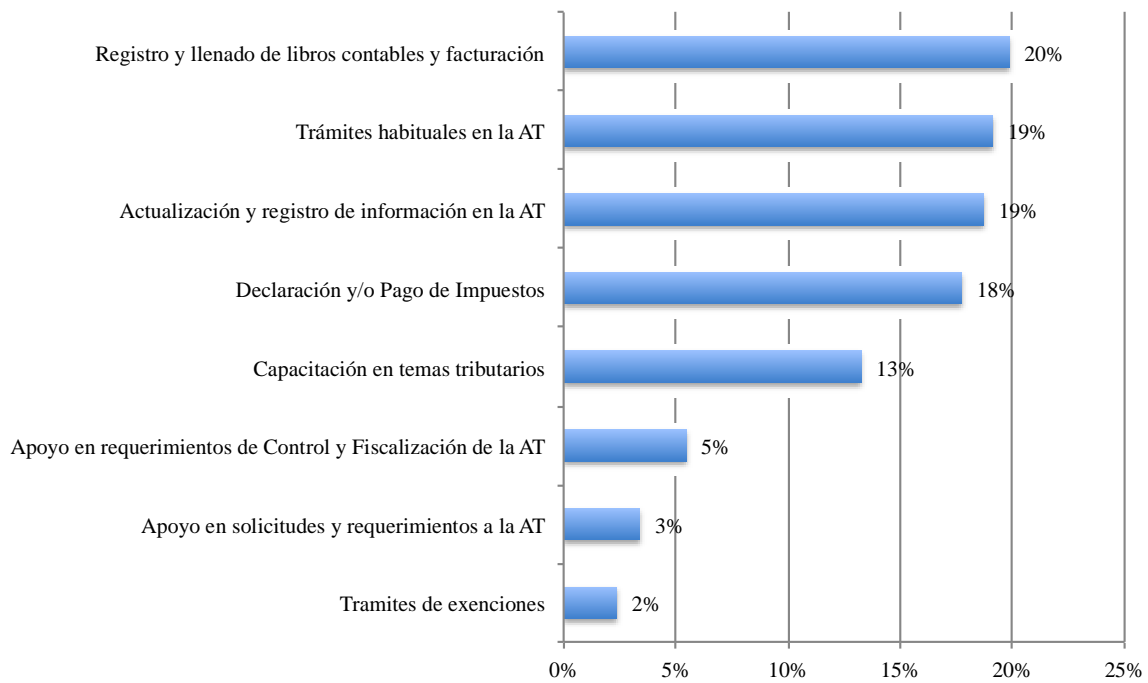
Las actividades en las cuales los contribuyentes requirieron el apoyo de algún asesor externo fueron: el registro y llenados de libros contables (20%), los trámites habituales en la administración tributaria (19%), la actualización y registro de la información (19%) y presentación de declaraciones juradas (18%).

Estos resultados nos indican que es bastante común en las MIPYMES el uso de asesores externos en el apoyo del llenado de libros contables, esta actividad a pesar de ser un nivel de dificultad relativamente bajo es de preferencia de las empresas de ser encargado a un tercero.

Se podría inferir que el costo de oportunidad del contribuyente por llevar esta actividad es alto y por ende es transferido a un tercero que seguramente tiene un proceso bastante definido tanto en procedimientos como herramientas así como software que por una cantidad razonable desarrolla la actividad. El costo externo promedio por desarrollar estas actividades es de \$120 dólares mensuales de acuerdo a los resultados de la encuesta. Cabe indicar que el asesoramiento no es exclusivo de una actividad sino que podría incluir a varias de ellas, pero puede incrementar su valor.

Gráfico N.20

Tramites en los que requiere al asesor tributario

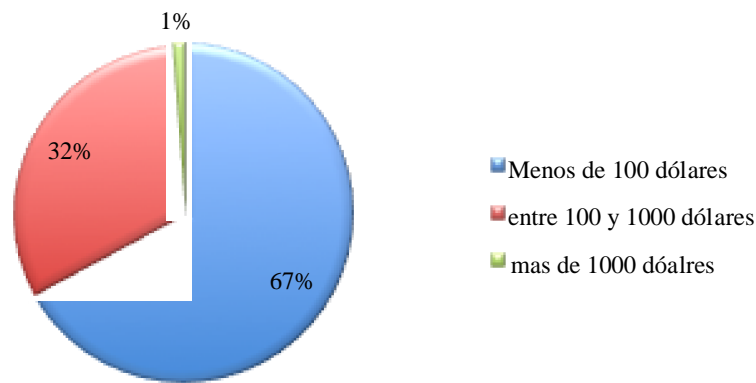


Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Un 67% de los que utilizaron un asesor externo manifestó que éste le representa un costo menor a los 100 dólares mensuales, un 32% que el pago le representa entre 100 y 1000 dólares mensuales y solo un 1% que supera los 1000 dólares mensuales.

Gráfico N.21

Costo Mensual de Asesores Externos



Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

Adicionalmente, se le preguntó al contribuyente si tiene algún otro costo no contemplado en la presente encuesta, en 3% de los casos mencionaron a las sanciones administrativas y 4% mencionaron al pago de intereses.

Costos Administrativos

Los costos administrativos representan el gasto que el Estado para administrar el sistema tributario. De acuerdo a información del presupuesto ejecutado fue del 0.11% del PIB en el año 2012

Es objetivo de esta sección poder distribuir este gasto ejecutado en cada uno de los subprocesos tributarios/Centro de costos. Para el cálculo de dichos costos se requirió a la Dirección de Gestión Integral Tributaria de Costa Rica, Información presupuestal y de recursos humanos que permitan implementar la metodología de medición de costos de transacción tributarios.

La DGT es una organización que opera bajo un modelo de “Estructura Funcional” basada esencialmente en un grupo de Direcciones ubicadas en niveles centrales rectores, con competencia nacional a nivel funcional sobre las labores operativas, y una desconcentración territorial operativa asignada a las Administraciones Tributarias Territoriales adscritas a Direcciones Regionales y una Dirección de Grandes Contribuyentes a nivel nacional. En estas áreas centrales encontramos actividades que se catalogan como normativas que sin embargo para efectos de esta metodología fueron asignados a sus subprocesos. Así, las actividades de las direcciones normativas de fiscalización, recaudación y servicios al contribuyente fueron distribuidas a sus subprocesos, respectivamente.

Cuadro N. 36

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

ÁREAS

Direcciones Centrales y Normativas

- Dirección y Subdirección General
- Dirección de Gestión Integral Tributaria
- Dirección de Relaciones Tributarias Interinstitucionales
- Dirección de Tecnología de Información Tributaria
- Dirección de Normativa
- Dirección de Tributación Internacional y Técnica Tributaria
- Dirección de Servicio al Contribuyente
- Dirección de Recaudación
- Dirección de Recaudación-Área Doc. Y Archivo
- Dirección de Control Tributario Extensivo
- Dirección de Fiscalización
- Dirección de Inteligencia Tributaria
- Dirección de Valoraciones Administrativas y Tributarias
- Dirección de Órgano de Normalización Técnica

Direcciones Operativas

- Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales
- Dirección Regional Centro
 - Adm. San José Oeste
 - Adm. San José Este
 - Adm. Limón
- Dirección Regional Norte
 - Adm. Alajuela
 - Adm. Heredia
 - Adm. Zona Norte
- Dirección Regional Pacífico
 - Adm. Guanacaste
 - Adm. Puntarenas
- Dirección Regional Sur
 - Adm. Cartago
 - Adm. Zona Sur

En relación a las direcciones operativas, estas manejan una estructura departamental con perfiles asignados a cada una de las áreas que permitieron que cada uno de estos pueda estar asignados a cada uno de los subprocesos.

Cuadro N. 37

Areas y perfiles

Area	Perfil	
Control Tributario. Extensivo	Gestores	
	Resolutores	
	Jefaturas	
	Gestor RUT	
	Otro	
	Subgerente	
	Personal de apoyo	
Control Tributario Intensivo	Audidores	
	Resolutores	
	Jefaturas	
	Subdirector	
	Personal de apoyo	
Subgerencia de Recaudación, Control y Servicios Tributarios	Gestores	
	Resolutores	
	Otros	
	Analistas Tributarios	
	Personal de apoyo	
Recaudación	Gestores	
	Resolutores	
	Jefatura	
	Subgerente	
	Devoluciones	Gestor
		Gestor Revisor
		Personal de apoyo
	Otros	
	Personal de apoyo	
	Cobro	Gestores
Gestor Revisor		
Jefaturas		
Subgerente		
Personal de apoyo		
Cuenta Corriente	Gestores	
	Gestor Revisor	
	Jefaturas	
	Personal de apoyo	
RUT	Gestores	
	Jefaturas	
	Personal de apoyo	
Servicios al Contribuyente	Gestores	
	Subgerente	
	Jefatura	
	Resolutor	
	Otro	
	Personal de apoyo	
Valoraciones	Perito	
	Personal de apoyo	
	Subgerente	
Subdirección de Investigación de estudios económicos y tributarios	Analista Tributario	
	Subgerente	
Nivel gerencial/ personal administrativo	Gerente	
	Jefatura	
	Resolutor	
	Gestor	
	Personal de Apoyo	

Para estos efectos se siguió cada uno de los pasos de la metodología que se describen a continuación.

Paso 1: Presupuesto Ejecutado

El presupuesto ejecutado para el año 2012 ascendió a los 51 millones de dólares teniendo un descenso de 10% respecto al presupuesto del año 2011. Cabe resaltar que casi un 70% del presupuesto está asignado al rubro remuneraciones seguido por el rubro servicios con un 25%. El presupuesto representa un 0.11% del PIB. La razón de la disminución presupuestal es explicada por el rubro transferencias corrientes. En este rubro en los años 2010 y 2011 se incluyeron devoluciones pendientes de años anteriores que se ejecutaron durante dichos años.

Cuadro N. 38

PASO 1: PRESUPUESTO EJECUTADO

En Dolares

Partidas	2010	2011	2012
Remuneraciones	26,254,378	32,370,536	35,095,249
Servicios	9,543,383	12,647,879	12,831,708
Materiales y Suministros	341,916	366,356	334,930
Bienes Duraderos	594,275	685,319	1,466,150
Transferencias Corrientes	10,768,219	9,742,951	1,302,099
Cuentas Especiales	11,150	551	1,456
Total	47,513,320	55,813,591	51,031,592
% de la Recaudación	1.63	1.65	1.35
% del PIB	0.14	0.14	0.11

Paso 2: Presupuesto de Gastos por Función

En este paso se procedió a asignar el presupuesto de remuneraciones en función a la participación de la remuneración pagada a los funcionarios de cada una de las áreas en el año 2012. Así fue necesario asignar en base a la función que realizan los funcionarios dentro de cada área y que el área de recursos humanos lo tiene desagregado por perfiles a cada uno de los sub procesos tributarios. Se pudo observar que algunos procesos tributarios son transversales a las áreas de la DGT como el de registro o RUT que no solo pertenece al área de Recaudación, sino que también tiene perfiles dentro de otras áreas de la organización como lo es el área del Servicio al Contribuyente. Solo por un aspecto

metodológico se tuvo que asignar a los jefes de las unidades operativas²⁴ al proceso de servicios al contribuyente de manera que su aporte quedara identificado dentro de alguno de los procesos.

En la función Administración General se incluyeron a las siguientes Direcciones: Dirección y Subdirección General, Dirección de Gestión Integral Tributaria, Dirección de Relaciones Tributarias Interinstitucionales, Dirección de Tecnología de Información Tributaria, Dirección de Normativa Dirección de Tributación Internacional y Técnica Tributaria Dirección de Órgano de Normalización Técnica y Direcciones Regionales. Cabe indicar, que el Órgano de Normalización Técnica es un órgano de asesoría y asistencia municipal con un rol bastante limitado en el ámbito tributario.

De este modo, el área de auditoria es la que recibe una mayor cantidad de asignación presupuestal (34%) esto dado la cantidad de recursos humanos que son destinados a este proceso.

Cuadro N. 39

PASO 2: PRESUPUESTO DE GASTOS 2012

En Dolares

Gastos por Función Principal	Gasto en Remuneraciones	Nº de Funcionarios	% del Total de Funcionarios	Salario Promedio Mensual
Asistencia y Servicios	6,359,892	184	19	2,880
Declaración y Pago	5,429,045	151	16	2,996
Cobranza	2,367,649	69	7	2,859
Reclamos	1,989,308	58	6	2,858
Devoluciones	302,441	9	1	2,800
Auditoria	12,092,928	364	37	2,769
Administración General	6,553,986	138	14	3,958
TOTAL	35,095,249	973	100	3,006

Paso 3: Capacidad Instalada por procesos Principales

En este paso se procedió a calcular la capacidad instalada por cada subproceso o centro de costos definido. Para ello se consideraron 240 días hábiles hombre lo cual servirá de referencia para la distribución de recursos en las secciones posteriores de la metodología.

²⁴ Entiéndase los gerentes y personal de apoyo de las gerencias de las Administraciones Tributarias.

En este caso no se toma en consideración los costos administrativos generales dado que esta actividad deberá ser distribuida en cada uno de los subprocesos tributarios.

Cuadro N. 40

PASO 3: CAPACIDAD INSTALADA POR PROCESOS PRINCIPALES

Centro de Costos	N. de Funcionarios	Días Anuales de Trabajo	% Capacidad Instalada
Asistencia y Servicios	184	44160	22.0%
Declaración y Pago	151	36240	18.1%
Cobranza	69	16560	8.3%
Reclamos	58	13920	6.9%
Devoluciones	9	2160	1.1%
Auditoria	364	87360	43.6%
TOTAL	835	200,400	100.0%

Días laborales al año

240

Paso 4: Cálculo de los costos administrativos por procesos clave

En este paso hay que distribuir los costos administrativos a cada uno de los subprocesos tributarios. Así se acumulan las remuneraciones del proceso de administración general, los gastos en bienes y servicios, los gastos en materiales corrientes, las transferencias corrientes y las cuentas especiales. Estos gastos más lo ejecutado en inversión e infraestructura deben ser distribuidos en cada uno de los subprocesos tributarios. Para esto utilizamos el de distribución en capacidad instalada el cual distribuye el gasto total en cada uno de los subprocesos.

Cuadro N. 41

PASO 4: CALCULO COSTOS ADMINISTRATIVOS POR PROCESOS CLAVE

En Dolares

Centro de Costos	% Capacidad Instalada	Total Gastos Administrativos (CA = b + c)	Total Gastos Directos Corrientes (b)	Total Gastos Indirectos (c)	GASTOS INDIRECTOS	
					Gastos Corrientes en Remuneracion y Administracion General	Inversion en Infraestructura
Asistencia y Servicios	22%	11,315,845	6,359,892	4,955,953	4,632,873	323,080
Declaración y Pago	18%	9,496,158	5,429,045	4,067,113	3,801,977	265,136
Cobranza	8%	4,226,131	2,367,649	1,858,482	1,737,327	121,155
Reclamos	7%	3,551,511	1,989,308	1,562,203	1,460,362	101,840
Devoluciones	1%	544,851	302,441	242,411	226,608	15,803
Auditoria	44%	21,897,095	12,092,928	9,804,168	9,165,032	639,136
TOTAL	100%	51,031,592	28,541,263	22,490,330	21,024,180	1,466,150

Paso 5: Cálculo de los costos administrativos por impuesto

Finalmente, con la información de la recaudación ejecutada se procedió a distribuir los gastos a cada uno de los impuestos más relevantes a cada uno de los subproceso centrales de costos definidos. Cabe destacar la importancia del impuesto sobre las ventas y el impuesto a la renta dentro del el total del gasto.

Cuadro N. 42

PASO 5: CALCULO COSTOS ADMINISTRATIVOS POR IMPUESTO 2012

En dólares

Impuestos	Total Recaudacion	% Recaudacion	Total Gastos Administrativos	TOTAL GASTOS ADMINISTRATIVOS POR PROCESO					
				Asistencia y Servicios	Declaración y Pago	Cobranza	Reclamos	Devoluciones	Auditoria
Impuesto sobre la Renta	1,754,579,207	46%	23,607,676	5,234,812	4,393,009	1,955,047	1,642,961	252,053	10,129,794
Impuesto General sobre las Ventas	1,150,420,429	30%	15,478,784	3,432,296	2,880,353	1,281,860	1,077,236	165,263	6,641,776
Impuesto a los Combustibles	382,833,617	10%	5,150,986	1,142,190	958,516	426,574	358,480	54,996	2,210,231
Impuesto Propiedad de Vehículos, Embar y Aeronaves	200,519,545	5%	2,697,969	598,253	502,049	223,430	187,763	28,806	1,157,669
Otros	304,437,726	8%	4,096,177	908,294	762,233	339,221	285,071	43,734	1,757,625
TOTAL	3,792,790,523	100%	51,031,592	11,315,845	9,496,158	4,226,131	3,551,511	544,851	21,897,095
EN % DEL PIB	8.5%		0.11%	0.03%	0.02%	0.01%	0.01%	0.00%	0.05%
EN % DE LA RECAUDACION			1.35%	0.30%	0.25%	0.11%	0.09%	0.01%	0.58%

REFLEXIONES FINALES

- La implementación de la metodología de medición de los costos del cumplimiento es el punto de partida para que el país pueda prestarle atención a los costos que asume el contribuyente.
- El uso de asesores tributarios externos es una práctica común en las empresas por lo cual la Administración Tributaria debe considerar implementar algún tipo de relacionamiento, no con la intención de limitar la práctica sino más bien de buscar que el contribuyente sea efectivo en el uso de recursos y usar de intermediarios tributarios efectivos a los asesores tributarios con el fin de mejorar el cumplimiento tributario. Si los contribuyentes tercerizan actividades que les genera más valor fuera de la empresa esto contribuye a una mayor eficiencia del sistema si por el contrario esta actividad genera un sobrecosto es necesaria verificar los procesos y simplificar los procedimientos.
- El Régimen Simplificado debe contar con las herramientas virtuales para el cumplimiento de las declaraciones trimestrales esto contribuirá a la reducción de los costos del cumplimiento tributario para este segmento de contribuyentes.
- Es necesario revisar el rol de los contadores dentro de las empresas y su relación con la administración tributaria. Se evidenció en el estudio que aquellas encuestas respondidas por el contador “*in house*” de la empresa tenían mejores resultados cuantitativos y de efectividad en los costos del cumplimiento.
- El régimen simplificado promueve la disminución del costo de cumplimiento de las empresas, sin embargo llama la atención la poca cantidad de empresas que son parte del régimen. Sería importante poder sincronizar esfuerzos con la Ley de fortalecimiento de pequeñas y medianas empresas de manera que los esfuerzos conjuntos apoyen a la disminución de los costos del cumplimiento de las MIPYMES.
- El uso de efectivo trae consigo un alto uso de horas al mes en el pago de impuestos. Desarrollar un programa en conjunto con las entidades del sistema bancario podría generar una reducción en la cantidad de horas destinadas a la actividad de pago de impuestos.

- El presupuesto de la DGT representó el 0.11% del PIB y 1.35% de la recaudación del año. Estos resultados están de alguna forma ajustada a la capacidad de ejecución que la administración tributaria tiene respecto a sus objetivos institucionales.
- El rubro remuneraciones es el de mayor importancia relativa en el presupuesto. Si bien esta surge de un factor estándar de análisis de costo sería importante a nivel presupuestario discriminar las remuneraciones corrientes de aquellas que son pensionables.
- Existe una relación consecuente entre el gasto asignado a las acciones de control con los costos del cumplimiento. Un 9% de los encuestados manifestó estar dentro de la acción de la administración tributaria.

ANEXOS

ANEXO 1: Abreviaciones y Conceptos

AT	Administración Tributaria
CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias
CIU	Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las Actividades Económicas
CINDE	Coalición Costarricense de Iniciativas de Desarrollo
DESA	Department of Economic and Social Affairs - United Nations
DGA	Dirección General de Aduanas
DGT	Dirección General de Tributación
DECLAR@	Sistema de llenado de declaraciones informativas
EDDI	Elaboración Digital de Declaraciones de Impuestos
GETES	Grandes Empresas Territoriales
IFC	International Finance Corporation
IGV	Impuesto General sobre las Ventas
ISR	Impuesto General sobre la Renta
MEIC	Ministerio de Economía, Industria y Comercio
MIPYME	Micro, Pequeña y Mediana Empresa
MNI	Mínimo No Imponible
PIB	Producto Interno Bruto

ANEXO 2: Ficha Técnica



UN - DESA



**FICHA TECNICA DEL DISEÑO DE LA MUESTRA
ENCUESTA DE COSTOS DE CUMPLIMIENTO
COSTA RICA**

DISEÑO DE LA MUESTRA

1. Población y Cobertura

La población de estudio, está identificada como a los Contribuyentes Activos (No Omisos del periodo Fiscal 2012) al 28 de febrero del 2013 dentro del Régimen Tributario General y Simplificado.

Dentro de los contribuyentes estarán incluidos todos los contribuyentes definidos bajo los parámetros de MIPYMES, excluyendo a los Grandes Contribuyentes y Grandes Empresas Territoriales (GETES).

2. Marco Muestral

El marco muestral de donde se determina el tamaño de la muestra, está conformado por los contribuyentes activos (aquellos que presentaron su declaración de renta para el periodo fiscal 2012) dentro del Registro Único Tributario proporcionado por la Dirección General de Tributación (DGT).

3. Cobertura y Dominio

Es el Gran Área Metropolitana, que está comprendida desde los cantones de Atenas hasta Paraíso y de Alajuelita hasta Santa Bárbara, para un total de 31 cantones y 163 distritos.

4. Unidad de Análisis

Es la unidad productiva que posea registro como contribuyente activo. Dentro de la unidad el responsable de la respuesta puede ser: gerente, contador o dueño de la unidad productiva.

MIPYME de acuerdo a la recomendación se puede usar como variable criterio el nivel de ventas o como segundo nivel de empleados. Igualmente aclarar que no está incluido el sector informal (no registrados).

1. Tamaño de la Muestra

Para escoger el tamaño de la muestra se utilizara el mecanismo de muestreo estratificado en dos etapas por provincia y sector económico. Por cada tipo de régimen.

De los análisis previos se considera que para el año 2012 un aproximado de 346 mil contribuyentes que declararon, en todos los regímenes tributarios residentes en la zona metropolitana, excluidos además varios sectores como educación, administración pública, agricultura.

El tamaño de la muestra establecido es de 800 encuestas, las cuales consideraran un valor proporcional tanto para contribuyentes de Régimen Tradicional (600 encuestas) así como de Régimen Simplificado.

2. Factor de expansión

Corresponderá al factor inverso de la probabilidad de muestra.

3. Error estándar muestral

Se sugiere un error muestral del 3,5% al 95% de confiabilidad.

4. Estrategia de levamiento de datos

El trabajo de levamiento de datos, digitación y análisis, será realizado por el consultor el Señor Oscar Camacho Elizondo, experto en estudios de mercado y encuestas. La consultoría incluye el informe final en formato MsPPT ® así como las fuentes de información en papel y base de datos en formato SPSS ® .

ANEXO 3: Encuesta sobre Costos del Cumplimiento

UN - DESA		ESTUDIO DE OPINIÓN SOBRE COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO EN COSTA RICA		Cuestionario No.																																	
Buenos días / tardes. Mi nombre es _____ y represento a _____ Estamos realizando un estudio los costos que le generan el pago de impuestos. Le solicito me		Fecha: _____		Hora inicio: _____																																	
		Encuestador: _____		Hora fin: _____																																	
DATOS DE LOCALIZACIÓN DEL NEGOCIO																																					
A1. ¿Su negocio esta inscrito como ? (Marcar sólo 1 opción) [1] Persona Jurídica [2] Persona Física																																					
A2. Provincia/ Cantón / Distrito _____																																					
NUMERO CONTACTOS PARA ENTREVISTA EFECTIVA																																					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30								
DATOS GENERALES																																					
A3. Género: [1] Hombre [2] Mujer A4 Edad: _____ [1] 18 a 25 años [2] 26 a 39 años [3] 40 a 54 años [4] Más de 55 años																																					
A5. ¿Qué puesto desempeña Ud? [1] Gerente [2] Dueño [3] F Contador del negocio [5] Empleado [6] Asesor Tributario Externo (Agradezca y Cierre encuesta)																																					
A6. Lugar de nacimiento:(ciudad/país) _____ A7. Nacionalidad: Costarricense (1) Otra: (2) _____																																					
A8. ¿Esta inscrito ante la Dirección General de Tributación ? (Marcar sólo 1 opción) [1] SI [2] NO (Agradezca y Cierre encuesta)																																					
A9. ¿Esta inscrito en el Régimen de Tributación Simplificado ? (Marcar sólo 1 opción) [1] SI [2] NO																																					
A10. ¿Cuánto tiempo en operación su negocio? (Marcar sólo 1 opción)																																					
<table border="1"> <tbody> <tr><td>Menos de 6 meses</td><td>1</td></tr> <tr><td>De 6 meses a 1 año</td><td>2</td></tr> <tr><td>De 1 año a 2 años</td><td>3</td></tr> <tr><td>De 2 años a 5 años</td><td>4</td></tr> <tr><td>De 5 a 10 años</td><td>5</td></tr> <tr><td>Más de 10 años</td><td>6</td></tr> </tbody> </table>						Menos de 6 meses	1	De 6 meses a 1 año	2	De 1 año a 2 años	3	De 2 años a 5 años	4	De 5 a 10 años	5	Más de 10 años	6																				
Menos de 6 meses	1																																				
De 6 meses a 1 año	2																																				
De 1 año a 2 años	3																																				
De 2 años a 5 años	4																																				
De 5 a 10 años	5																																				
Más de 10 años	6																																				
A11. ¿Cuántos LOCALES tiene su Negocio? (Marcar sólo 1 opción)																																					
Solo Uno [1] 2 o mas Sucursales [2]																																					
A12. ¿Qué COBERTURA tiene su Negocio?																																					
1 Provincia [1] 2 o mas Provincias [2] Internacional (Comercio Exterior) [3]																																					
A13. ¿Cuál es el SECTOR ECONÓMICO de su empresa? LEA EN ORDEN Y MARQUE UNA OPCIÓN																																					
[1] Agropecuario [3] Industria [5] Artesanos [7] Inmobiliario [2] Comercio [4] Servicios [6] Profesionales [8] Otro (especifique): _____																																					
A14. ¿Cuál fue el nivel de ingresos anuales (Ventas en Colones obtenido por su negocio en el último ejercicio fiscal? (Marcar sólo 1 opción)																																					
[1] Menos de €50 millones [3] De €250 millones a €500 millones [5] De €1000 millones a €2500 millones [2] De €50 millones a €250 millones [4] De €500 millones a €1000 millones [6] Más de €2500 Millones																																					
A15. ¿Cuántos trabajadores laboraron en su negocio durante el año pasado? (marque solo una opción) Cantidad de empleados: _____																																					
[1] Menos de 10 [3] De 30 a 50 trabajadores [5] De 100 a 200 trabajadores [2] De 10 a 30 trabajadores [4] De 50 a 100 trabajadores [6] mas de 200 trabajadores																																					
INFORMACIÓN Y REGISTRO TRIBUTARIO																																					
B1. ¿A qué impuestos estuvo afecto su negocio durante al año anterior? (Marque los que apliquen)																																					
<table border="1"> <tbody> <tr><td>Impuesto General sobre las Ventas</td><td>1</td></tr> <tr><td>Impuesto sobre la Renta</td><td>2</td></tr> <tr><td>Régimen de Tributación Simplificada</td><td>3</td></tr> <tr><td>Otro Especifique:</td><td>4</td></tr> </tbody> </table>						Impuesto General sobre las Ventas	1	Impuesto sobre la Renta	2	Régimen de Tributación Simplificada	3	Otro Especifique:	4																								
Impuesto General sobre las Ventas	1																																				
Impuesto sobre la Renta	2																																				
Régimen de Tributación Simplificada	3																																				
Otro Especifique:	4																																				
B2. ¿Qué medio(s) emplea habitualmente para obtener información sobre sus obligaciones tributarias? (Marque las que correspondan)																																					
[1] Ventanillas de la AT [2] Folletos impresos [3] Página Web de la DGT [4] Vía Telefónica [5] Prensa [6] Radio/televisión [7] Correo electrónico [8] Especialista Tributario (Pase a B3) [9] Redes Sociales [10] Otros especifique: _____ [11] Ninguno (* AT = Administraciones Tributarias DGT = Dirección General Tributaria																																					
B3. Indique ¿Cuál fue la razón principal para contratar sus servicios? (Marque las que correspondan únicamente 3 opciones)																																					
<table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>Primera razón</th> <th>Segunda razón</th> <th>Tercera razón</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>Exista poca información en las ventanillas o Pagina web de la DGT</td><td>1</td><td>1</td><td>1</td></tr> <tr><td>Los funcionarios de la DGT no explican debidamente las consultas</td><td>2</td><td>2</td><td>2</td></tr> <tr><td>El asesor tributario brinda información con mayor detalle que la DGT</td><td>3</td><td>3</td><td>3</td></tr> <tr><td>Por falta de tiempo para ir a la DGT a solicitar información</td><td>4</td><td>4</td><td>4</td></tr> <tr><td>Es más barato contratar un asesor tributario</td><td>5</td><td>5</td><td>5</td></tr> <tr><td>Otro especifique:</td><td>6</td><td>6</td><td>6</td></tr> <tr><td>NS / NR</td><td>7</td><td>7</td><td>7</td></tr> </tbody> </table>							Primera razón	Segunda razón	Tercera razón	Exista poca información en las ventanillas o Pagina web de la DGT	1	1	1	Los funcionarios de la DGT no explican debidamente las consultas	2	2	2	El asesor tributario brinda información con mayor detalle que la DGT	3	3	3	Por falta de tiempo para ir a la DGT a solicitar información	4	4	4	Es más barato contratar un asesor tributario	5	5	5	Otro especifique:	6	6	6	NS / NR	7	7	7
	Primera razón	Segunda razón	Tercera razón																																		
Exista poca información en las ventanillas o Pagina web de la DGT	1	1	1																																		
Los funcionarios de la DGT no explican debidamente las consultas	2	2	2																																		
El asesor tributario brinda información con mayor detalle que la DGT	3	3	3																																		
Por falta de tiempo para ir a la DGT a solicitar información	4	4	4																																		
Es más barato contratar un asesor tributario	5	5	5																																		
Otro especifique:	6	6	6																																		
NS / NR	7	7	7																																		

- B4. ¿Cuánto tiempo le toma cada MES para informarse y/o capacitarse sobre las obligaciones tributarias de su negocio ?
Horas al Mes
- B5. ¿Utiliza el internet para cumplir con sus obligaciones tributarias de su negocio? [1] SI [2] NO
- B6. ¿Dónde se conecta a internet para cumplir sus obligaciones tributarias?
[1] Negocio [2] Café Internet [3] Quioscos Tributarios [4] Casa [5] Otros especifique _____
- B7. ¿Cuánto tiempo le tomó inscribirse en el Registro Tributario o actualizar su información tributaria?
Horas
- B8. ¿Qué canal utiliza habitualmente para realizar su registro tributario o actualización de datos?
[1] Oficinas de la DGT
[2] Internet
[3] Quioscos Tributarios
[3] Otro especifique _____
- B9. ¿Qué medio utiliza para el registro contable de las operaciones de su negocio? (Marcar sólo 1 opción)
[1] Registros o Libros físicos (Papel)
[2] Registros en Programas computarizados Propios
[3] Otros especifique _____
- B10. ¿Cuánto tiempo le toma **al MES únicamente** el registro contable de las transacciones comerciales y financieras de su negocio ?
Horas al Mes
- B11. ¿Cuánto es el valor estimado que gasta habitualmente al MES en Facturas, Formularios, libros contables, Programas Informáticos, legalizaciones, u otros gastos relacionados al Registro Contable - Tributario de su negocio ?
Monto total al mes en colones

DECLARACIÓN Y PAGO DE IMPUESTOS

- C1. ¿Qué medios utiliza para el llenado de la Declaración Jurada de Impuestos?
[1] Formularios Físicos (Papel) [4] Tributación Digital
[2] Programa de ayuda EDDI7 [5] Tributación Directa
[3] Programa DECLARA
- C2. ¿Cuántas horas le toma a Ud. el **llenado** del (los) formulario(s) **cada vez** que requiere presentar y con que frecuencia realiza esta declaración de impuestos?
- | | Horas | | | |
|--|-------|---------|------------|--------|
| | | Mensual | Trimestral | Annual |
| Impuesto General sobre las Ventas (Formulario D -104) | 1 | 1 | | |
| Impuesto sobre la Renta (Formulario D - 101) | 2 | | | 2 |
| Retenciones en la Fuente (Formulario D - 103) | 3 | 3 | | |
| Autoliquidación de pagos parciales – impuesto sobre la renta D - 108 | 4 | | 4 | |
| Declaración Anual Resumen de Clientes, Proveedores y Gastos Específicos (Formulario D-151) | 5 | | | 5 |
| Régimen de Tributación Simplificada (Formulario D - 105) | 6 | | 6 | |
| Otro Especifique | 7 | 7 | 7 | 7 |
- C3. ¿Cuántas horas le toma al MES únicamente la **presentación** de (los) formulario (s) antes detallados ante la Administración Tributaria?
Horas al Mes
- C4. ¿Qué medio(s) utiliza para realizar el pago de su obligación tributaria? (Marcar las opciones que correspondan)
[1] Efectivo [2] Cheque [3] Debito Automático del Banco [4] Pagina del banco
- C5. Si paga sus impuestos a través del sistema bancario, ¿Qué cuenta utiliza?
[1] De negocio [2] Personal [3] Tercero
- C6. ¿Cuántas horas le toma al **MES únicamente el pago** de las obligaciones tributarias?
Horas al Mes

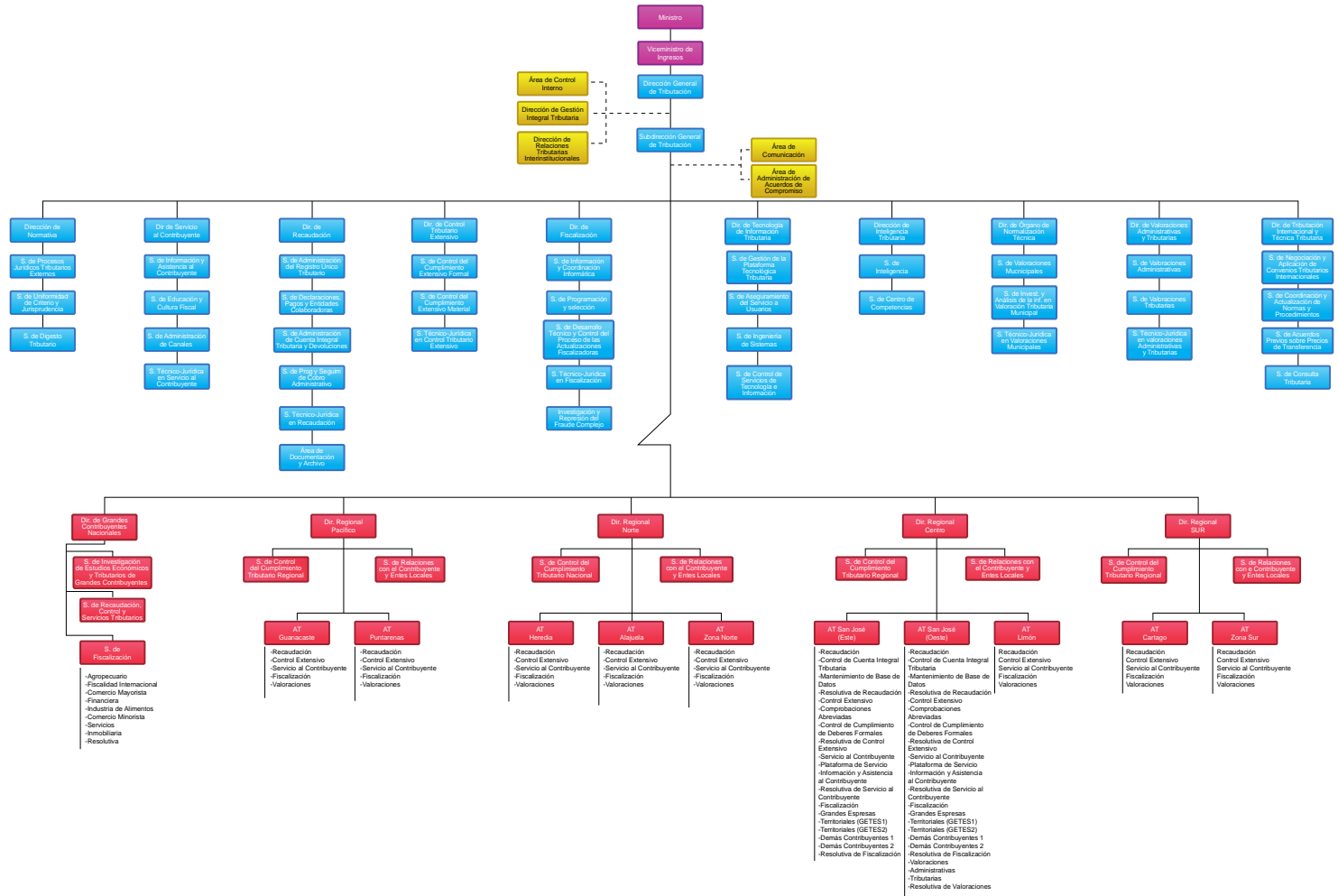
CONTROL TRIBUTARIO

- D1. ¿Ha tenido alguna acción de control o requerimiento de la Administración Tributaria durante los últimos 12 meses? [1] SI [2] NO (Pase a E1)
- D2. ¿Qué tipo de acción o requerimiento particular ha tenido su negocio por parte de la Administración Tributaria? (Marcar las opciones que apliquen)
- | | |
|---|---|
| Verificación de información del negocio | 1 |
| Verificación de diferencias en declaraciones o en pagos | 2 |
| Requerimiento de información de terceros | 3 |
| Fiscalización de registros contables | 4 |
| Requerimiento de declaraciones | 5 |
| Otros (especifique) | 6 |
- D3. ¿Cuánto tiempo en horas le requirió a Ud. o un empleado del negocio el cumplir con el requerimiento de la Administración Tributaria?
Horas
- D4. Para este trámite tuvo que incurrir en algún costo externo adicional ¿Cuál fue el costo aproximado de esta asesoría externa?
[1] SI [2] NO
Monto en Colones

DEVOLUCIONES DE IMPUESTOS Y RECLAMACIONES																			
E1. ¿Ha realizado solicitudes de devolución de impuestos durante los últimos 12 meses?	[1] SI [2] NO (Pase a E6)																		
E2. ¿Quién en su negocio prepara y realiza habitualmente la solicitud de devolución de impuestos?	[1] Ud. personalmente [2] Empleado [3] Asesor Tributario Externo (Pase a E4)																		
E3. Si la solicitud la realizó Ud. o el empleado del negocio ¿Cuánto tiempo le tomó?	Horas por solicitud <input style="width: 150px;" type="text"/>																		
E4. Si la solicitud la realizó el Asesor Tributario Externo, ¿Cuál fue el costo aproximado por el trámite?	Monto en Colones <input style="width: 150px;" type="text"/>																		
E5. ¿Cuánto tiempo duro la Administración Tributaria para la devolución del dinero después de realizada la solicitud?	[1] 1 mes [2] 2 a 3 meses [3] 3 a 6 meses [4] 6 meses a 1 año [5] Más de 1 año																		
E6. ¿Ha presentado algún reclamo o petición ante la Administración Tributaria en los últimos 12 meses?	[1] SI [2] NO (Pase a F1)																		
E7. ¿Quién en su negocio prepara y realiza habitualmente un reclamo a la Administración Tributaria?	[1] Ud. personalmente [2] Un Empleado [3] Asesor Tributario Externo (Pase a E9)																		
E8. Si el reclamo o petición lo realizó Ud. o un empleado del negocio ¿Cuánto tiempo le tomó?	Horas <input style="width: 150px;" type="text"/>																		
E9. Si el reclamo o petición a la Administración Tributaria lo realizó Asesor Tributario Externo, ¿Cuál fue el costo aproximado por el trámite?	Monto en Colones <input style="width: 150px;" type="text"/>																		
E10. ¿Cuánto tiempo duro la Administración Tributaria en dar respuesta a su reclamo o petición?	[1] 1 mes [2] 2 a 3 meses [3] 3 a 6 meses [4] 6 meses a 1 año [5] Más de 1 año																		
COSTOS EXTERNOS																			
F1. Durante los últimos 12 meses, ¿Tuvo que pagar por los servicios permanentes de algún asesor tributario externo (entiéndase a un experto que no labora en forma dependiente en el negocio)?	[1] SI [2] NO (Pase a F4)																		
F2. En que trámite o actividades requiere al asesor tributario externo (Marcar todos los que apliquen)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tbody> <tr><td>Actualización y registro de información en la Administración Tributaria</td><td style="text-align: center;">1</td></tr> <tr><td>Registro y llenado de libros contables y facturación</td><td style="text-align: center;">2</td></tr> <tr><td>Trámites habituales en la Administración Tributaria</td><td style="text-align: center;">3</td></tr> <tr><td>Declaración y/o Pago de Impuestos</td><td style="text-align: center;">4</td></tr> <tr><td>Capacitación en temas tributarios</td><td style="text-align: center;">5</td></tr> <tr><td>Apoyo en requerimientos de Control y Fiscalización de la Administración Tributaria</td><td style="text-align: center;">6</td></tr> <tr><td>Apoyo en solicitudes y requerimientos a la Administración Tributaria</td><td style="text-align: center;">7</td></tr> <tr><td>Trámites de exenciones</td><td style="text-align: center;">8</td></tr> <tr><td>Otro especifique:</td><td style="text-align: center;">9</td></tr> </tbody> </table>	Actualización y registro de información en la Administración Tributaria	1	Registro y llenado de libros contables y facturación	2	Trámites habituales en la Administración Tributaria	3	Declaración y/o Pago de Impuestos	4	Capacitación en temas tributarios	5	Apoyo en requerimientos de Control y Fiscalización de la Administración Tributaria	6	Apoyo en solicitudes y requerimientos a la Administración Tributaria	7	Trámites de exenciones	8	Otro especifique:	9
Actualización y registro de información en la Administración Tributaria	1																		
Registro y llenado de libros contables y facturación	2																		
Trámites habituales en la Administración Tributaria	3																		
Declaración y/o Pago de Impuestos	4																		
Capacitación en temas tributarios	5																		
Apoyo en requerimientos de Control y Fiscalización de la Administración Tributaria	6																		
Apoyo en solicitudes y requerimientos a la Administración Tributaria	7																		
Trámites de exenciones	8																		
Otro especifique:	9																		
F3. ¿Cuál fue el costo aproximado MENSUAL que pagó a su asesor tributario externo por los servicios detallados en la pregunta anterior?	Monto en Colones <input style="width: 150px;" type="text"/>																		
F4. Durante los últimos 12 meses, ¿Existieron otros costos de cumplimiento tributario que no hayan sido mencionados en la presente encuesta?	[1] SI [2] NO (Pase a G1)																		
	[3] Indique ¿Cuál? <input style="width: 300px;" type="text"/>																		
F5. ¿Cuál fue el costo aproximado de trámite mencionado anteriormente? Excluya el monto del Impuesto, especifique el valor aproximado	Monto en Colones <input style="width: 150px;" type="text"/>																		
G1. Ya para terminar la encuesta. Tiene usted algún comentario o observación sobre algún tema no tratado en la encuesta que afecte el cumplimiento de sus obligaciones tributarias (Favor anotar																			
<div style="border-bottom: 1px solid black; height: 15px; margin-bottom: 5px;"></div> <div style="border-bottom: 1px solid black; height: 15px; margin-bottom: 5px;"></div> <div style="border-bottom: 1px solid black; height: 15px; margin-bottom: 5px;"></div> <div style="border-bottom: 1px solid black; height: 15px; margin-bottom: 5px;"></div> <div style="border-bottom: 1px solid black; height: 15px; margin-bottom: 5px;"></div> <div style="border-bottom: 1px solid black; height: 15px; margin-bottom: 5px;"></div> <div style="border-bottom: 1px solid black; height: 15px; margin-bottom: 5px;"></div>																			

ANEXO 4: Organigrama DGT

Dirección General de Tributación



ANEXO 5: Encuesta y Perfil del Entrevistado

1. La DGT a través de la Dirección de Gestión Integral Tributaria le suministro al CIAT y UNDESA el marco muestral para la encuesta, de donde el consultor contratado seleccionó la muestra aleatoria, el cual incluía el número de identificación tributario, el nombre de la empresa, la dirección y el número de teléfono.
2. El consultor seleccionó la muestra tomando en cuenta las actividades económicas, el régimen y la provincia en el que está inscrito el contribuyente.
3. La empresa encuestadora contactó a las empresas vía telefónica con el fin de coordinar citas ya fuera con el gerente de la empresa, el responsable, legal el dueño o el empleado que se encarga de la contabilidad del negocio.
4. Si no se podía contactar a la empresa vía telefónica se visitaba directamente a la empresa en la dirección que constaba en los registros de la DGT.
5. El tiempo de la encuesta no sobrepasaría los veinte minutos.
6. La encuesta debiera ser contestada por el dueño o gerente de la empresa de manera prioritaria si alguno de esto delega la encuesta a un empleado o encargado de impuestos de la empresa la encuesta es aceptada.
7. No se realizaran encuestas a asesores externos que contrate la empresa para que le realice los trámites tributarios.

Con un equipo de trabajo conformado por 16 encuestadores, un supervisor de trabajo de campo y un coordinador del estudio, Se inició el trabajo el 8 de mayo y se tenía planificado desarrollar 80 encuestas por día con lo cual el trabajo de levantamiento de información debería llevar hasta el 21 de mayo del 2012, lo cual concluyó correctamente.

Cuadro N.43

Resultados de trabajo de campo del 8 de mayo

Resultado	Cantidad	%
Dirección no corresponde	12	11.3
Negocio cerrado	9	8.5
No tiene negocio	5	4.7
Teléfono no corresponde	22	20.8
Encargado fuera del país	3	2.8
Tiene contador externo	6	5.7
No quiso participar	21	19.8
Pedir cita	27	25.5
Realizada	1	0.9
Total	106	100

Fuente: Synapsis

Resultados de la Encuesta

Finalizado el periodo de levantamiento de información se lograron realizar 842 encuestas de acuerdo a la distribución adjunta, superando la meta de 800 encuestas planificadas. De estas 633 correspondieron al régimen tradicional (75.2%) y 209 al régimen simplificado (24.8%).

Cuadro N.44

Resultado de la Encuesta - Por tipo de Empresa

Tamaño de Empresa	Muestra		Total
	Reg Tradicional	Reg Simplificado	
Micro	531	203	734
Pequeña	96	6	102
Mediana	6	0	6
Total	633	209	842

Fuente: Encuesta CIAT - UN DESA

El mayor número de empresas encuestadas fueron de la provincia de San José con 56.9%. El resto de encuestas se recopilaban de una manera uniforme en las provincias de Alajuela, Heredia y Cartago. Cabe destacar que el estudio se efectuó en el GAM.

Cuadro N.45

Resultados de la Encuesta - Por Tipo de Empresa

Provincia	Muestra	%
San Jose	479	56.9
Alajuela	133	15.8
Heredia	123	14.6
Cartago	107	12.7
Total	842	100.0

Fuente. Encuesta Proyecto CIAT - ONU

De los resultados obtenidos se pudo visualizar una gran concentración de empresas en las actividades de comercios y servicios tanto en el régimen tradicional como en el régimen simplificado. Estos resultados son consistentes con la estructura económica y de concentración del país donde ambos sectores representan casi el 40% del PIB.

Cuadro N.46

Cantidad de Empresas Encuestadas por Sectores y Régimen

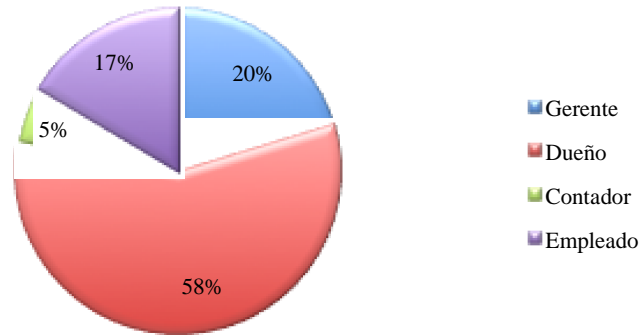
Sectores Económicos	Reg Simplificado	Reg Tradicional	Total
Agropecuario	2	4	6
Artesanos	2	0	2
Comercio	121	121	242
Industria	19	35	54
Inmobiliario	9	51	60
Profesionales	0	7	7
Servicios	56	415	471
Total	209	633	842

Fuente. Encuesta Proyecto CIAT - ONU

La encuesta fue respondida en su mayoría por los dueños de las empresas (58%) seguidos de los gerentes (20%), empleados (17%) y finalmente los contadores²⁵ (5%). Como veremos más adelante, es importante el rol del contador en los resultados evaluados y su participación activa en cada uno de los procesos tributarios.

Gráfico N.22

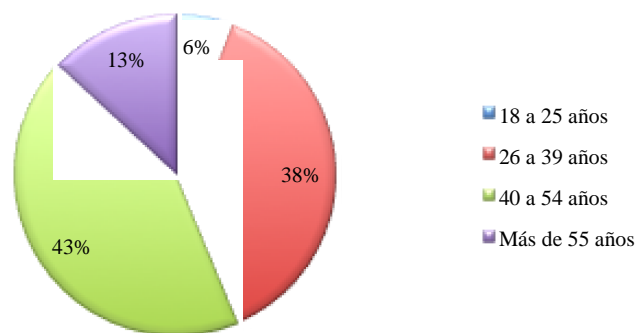
Cargo de Quien Respondió la Encuesta



Al analizar la edad de los entrevistados el 43% con edades entre 40 y 54 años, el 38% entre 26 y 39 años, 13% mayores a 55 años y solo 65 personas (6%) entre 18 y 25 años. Adicionalmente, el 90% de la encuesta fue respondida por costarricenses y un 10% con personas de otras nacionalidades.

Gráfico N.23

Edades de Quienes Responderon la Encuesta

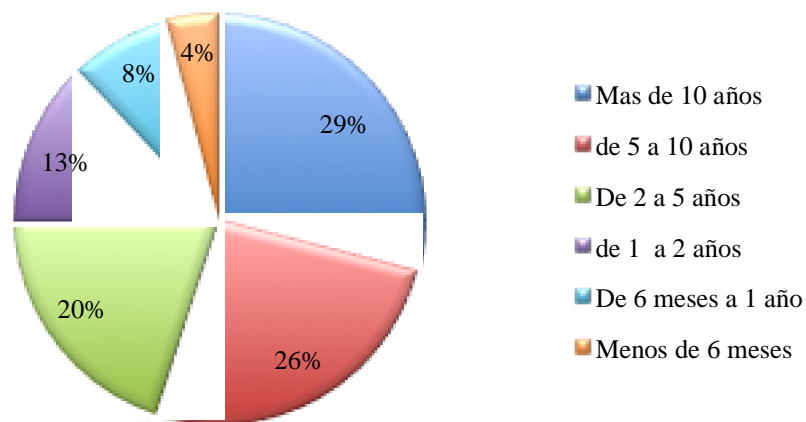


²⁵ Los contadores pertenecen a la planilla de la empresa

Sólo el 4% de las empresas encuestadas tiene menos de seis meses de operación mientras que un 8% adicional tuvo menos de un año. Estos universos son importantes a la hora de analizar la información de tiempo de registro en la administración tributaria. Dada la reciente inscripción en los registros de la administración tributaria los resultados no son del todo comparables con aquellas empresas que tiene más de 5 años de operación (55%) cuyo tiempo de registro podría ser más elevado dado el tiempo transcurrido y el proceso distinto de atención en la inscripción.

Gráfico N.24

Tiempo de Operación del Negocio



Tabulación de los Datos:

El análisis de cada una de las variables se ejecutó utilizando el software SPSS²⁶, en este se observó que el comportamiento de las mismas no afectaban de manera significativa los resultados del total de la muestra, en ese sentido en la mayoría de las variables se consideró dejar los valores extremos y respetar los valores originales. Cabe indicar que de un análisis cualitativo de las variables estas tenían rangos de naturaleza razonable para efectos de la evaluación estadística.

Por algunas inconsistencias encontradas se procedió a localizar a la empresa entrevistada con el fin de confirmar la información y hacer el ajuste necesario, dado que se podría deber a que no se entendió la pregunta.

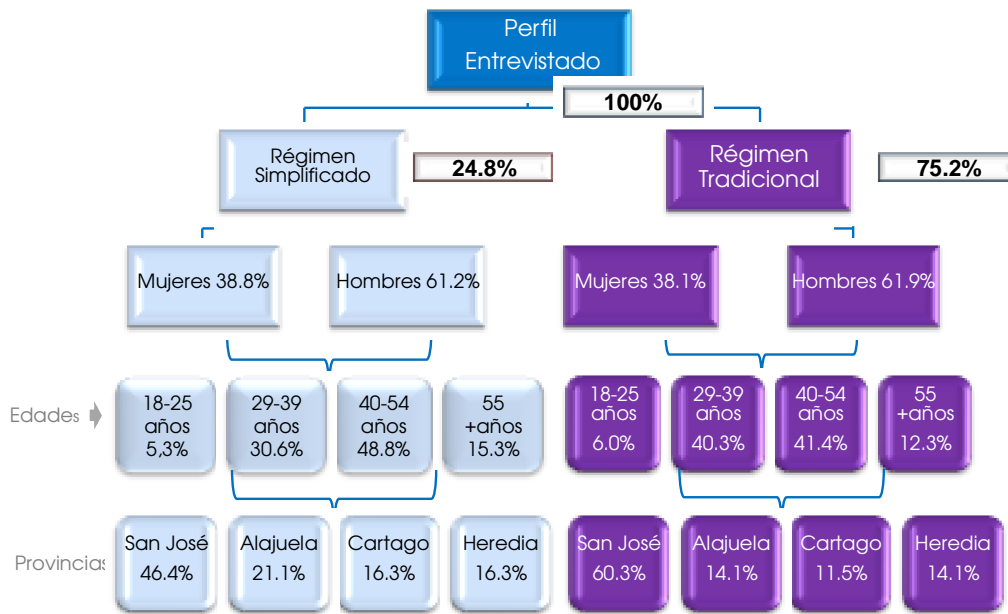
Se identificaron encuestados que si bien declaraban que eran empresas que estaban en el universo del régimen tradicional y sin embargo declaraban haber presentado la declaración

²⁶ Programa estadístico informático de propiedad de IBM

simplificada. En. estos casos se procedió a ajustar los datos primando la información declarada en la encuesta del formulario de presentación de declaración.

Gráfico N.25

**Perfil del entrevistado por régimen, sexo, edad y provincia
Encuesta de costos de cumplimiento año 2013**



ANEXO 6: Información Económica del Estudio

Información Económica Utilizada en el estudio

Información	Colones	Dólares
PIB (en millones)	22,684,587	44,638
Recaudación (en millones)	1,927,477	3,793
Salario Mínimo Promedio Bachiller	441,531	869
Salario Promedio x hora 1/	2,453	4.8
Ventas Totales de Microempresas Estimadas (en millones) 2/	7,862,742	15,471.9
Ventas Totales de Medianas Estimadas (en millones)	8,034,487	15,809.9
Ventas Totales de Pequeñas Estimadas (en millones)	1,827,469	3,596.0
TC Compra 31/12/2012	502.070	
TC Venta 31/12/2013	514.320	
TC promedio	508.195	

1/ Se consideran 20 días hábiles y 9 horas por día.

2/ Calculada en base a los rangos de ventas por tipo de empresa del estudio

Fuente: Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda de Costa Rica

BIBLIOGRAFIA

Arroyo Chacón, J (2013). Régimen Tributario Costarricense: Marco General y Principales Tributos. Derecho en Sociedad, N.º 4. Enero del 2013 Revista electrónica de la Facultad de Derecho, ULACIT – Costa Rica

Arias Ramírez, R, Sánchez Hernández, L, Sánchez Meza, R. (2012) Análisis de la Desigualdad Socioeconómica en Costa Rica. Economía y Sociedad

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, (2012), Estado de la ANT en América Latina, 2006 – 2010, CIAT Publicaciones.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – DESA Naciones Unidas, (2013) Metodología de Medición de los Costos de Transacción Tributarios en Pequeñas y Medianas Empresas

González D, (2006), Regímenes Especiales de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina, Banco Interamericano de Desarrollo.

IMF (2012) Costa Rica 2012 Article IV Consultation.

Meneses, K (2012) MIPYME en Costa Rica: Crónica sobre su escasa integración en tiempos de una acelerada inserción internacional. Bienestar y Política Social vol. 8 núm. 2

Ministerio de Economía, Industria y Comercio (2010). Políticas Públicas de Fomento a las PYMES y al Emprendedurismo.

Ministerio de Economía, Industria y Comercio (2002). Ley N° 8262 de Fortalecimiento de las Pequeñas y Medianas Empresa

Pecho Trigueros, M (2012) Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina. Dirección de Estudios e Investigaciones Tributarias – CIAT Documento de Trabajo No 2-201