# Determinar el impacto de la ley 9635 en el sector agrícola de cacao de la zona Atlántica de Limón, para conocer la afectación de la misma al sector agrícola

**Brayan Alberto Arce Torres**

**Universidad Latina de Costa Rica**

**Facultad de Ciencias Económicas**

**Licenciatura en Contaduría Pública**

**Guápiles, Costa Rica**

**Mayo 2020**

**Guápiles, 19 de abril de 2020**

Sres.

Comité de Trabajos Finales de Graduación

Universidad Latina de Costa Rica

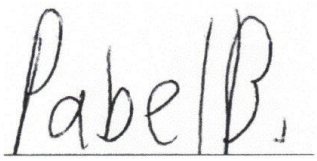
S.D

Estimados señores:

Leí y corregí el trabajo final de graduación denominado "Determinar el impacto de la ley 9635 en el sector agrícola de cacao de la zona Atlántica de Limón, para conocer la afectación de la misma al sector agrícola", elaborado por el estudiante Brayan Alberto Arce Torres, para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública.

Corregí el trabajo en aspectos tales como: construcción de párrafos, vicios del lenguaje que se trasladan a lo escrito, ortografía, puntuación y otros relacionados con el campo filológico, y desde ese punto de vista considero que está listo para ser presentado como Trabajo Final de Graduación, por cuanto cumple con los requisitos establecidos por la Universidad Latina de Costa Rica.

Suscribe de ustedes cordialmente,



Pabel José Bolívar Porras
Filólogo/ Cédula: 7-0170-0718
Carnet Colypro: 67873
Teléfono: 8707-9270
Email: pabelb@gmail.com

# Agradecimientos

*A Dios por darme el don de la vida y permitirme alcanzar este objetivo*

*A mi mamá Maritza Torres que siempre se esforzó por mi futuro*

*A mi padre Alberto Arce quien me inculcó valores que aún permanecen*

*A mi esposa Rebeca Peña por su apoyo incondicional*

*A mis abuelos Lidio Torres y María Reyes por su ayuda en momentos difíciles*

*Al profesor y tutor Rafael Calderón que me apoyó con su conocimiento*

# Resumen

La presente investigación aborda un tema de actualidad tributaria como lo es la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas y su afectación directamente al sector agrícola, en especial a los productores de cacao de la zona Atlántica.

La empresa FINMAC Costa Rica S.A. mantiene un centro de acopio donde los productores venden la cosecha de su actividad económica que es el cacao. Esta compañía tiene un gran interés en el bienestar de sus proveedores, por esta misma razón aceptó que la investigación se realizara tomando como muestra los productores de cacao a los cuales actualmente le compran el cultivo.

El estudio busca como objetivo poder conocer en detalle cómo los productores de cacao se ven afectados por la reforma tributaria. También pretende conocer cómo trae modificaciones directas en la forma que estos estaban manejando su actividad económica y cómo algunos pasaron de la informalidad tributaria al cumplimiento de la normativa.

El método de aplicado es de tipo documental, para esto se utilizó como fuente primaria la ley 9635 y los respectivos reglamentos que la acompañan. Se realizó una revisión detallada de la documentación disponible para poder transmitir el conocimiento obtenido respaldado mediante bases confiables y verificables.

Los resultados muestran que gran parte del sector agrícola se encontraba sumergido en la informalidad tributaria. Al verse confrontado con una serie de obligaciones las cuales no pueden ignorar, trae consigo impotencia a los productores, ya que esto implica un costo económico y una dificultad de ejecución.

Así mismo, el Ministerio de Hacienda y otras instituciones relacionadas realizan esfuerzos para que la información sobre los cambios fiscales esté a la mano de los productores, buscando la familiarización con los temas fiscales.

Al determinar las obligaciones tributarias y mostrar de qué manera se puede llevar a cabo el proceso de cumplimiento, los productores de cacao realizan ajustes en su manera de desarrollar la actividad agrícola. Con ello se pretende adecuar lo necesario para cumplir con las disposiciones del Ministerio de Hacienda; a su vez, se obtiene el derecho a ser parte de las personas físicas y jurídicas que desarrollan actividades económicas dentro del territorio nacional.

El costo económico que implica cumplir con la normativa fiscal vigente es el principal obstáculo para que lo productores agrícolas se inscriban en el Ministerio de Hacienda, ya que, para cumplir en forma con las obligaciones se deben asumir costos importantes en la contratación de servicios profesionales.

Entre las recomendaciones propuestas hay una serie de aspectos enfocados en que los productores agrícolas deben tratar de bajar sus costos mediante estrategias de logística, uniéndose con otras personas afines a su actividad económica. De esta manera podrían adquirir bienes y servicios a un costo menor.

Otro aspecto importante es la correcta asesoría tributaria, para, de esta manera, aprovechar beneficios que el Ministerio de Hacienda está brindando al sector agrícola, esto con la intención de minimizar el impacto económico por la reforma. Por lo anterior, se propone que la empresa FINMAC Costa Rica organice charlas para mantener informados a los productores sobre los cambios que Hacienda implemente en materia tributaria.

Al tener una claridad sobre las obligaciones tributarias que deben cumplir y estimando el costo económico que esto representa, los productores de cacao deben realizar esfuerzos importantes para mantenerse activos y cumplir su actividad económica dentro del marco de la legalidad.

# Índice general

Capítulo 1 ..... 1
Generalidades de la investigación ..... 1
1.1 Introducción ..... 2
1.2 Antecedente del problema de estudio ..... 4
1.3 Justificación de la investigación ..... 6
1.4 Planteamiento del problema ..... 7
1.5 Objetivos ..... 9
1.5.1 Objetivo general ..... 9
1.5.1 Objetivos específicos ..... 9
1.6 Delimitación, alcance o cobertura ..... 10
1.7 Restricciones y limitaciones ..... 11
Capítulo 2 ..... 13
Marco contextual y teórico ..... 13
2.1 Marco situacional ..... 14
2.1.1. Reseña histórica sobre el desarrollo de la agricultura en Costa Rica ..... 14
2.1.2. Actualidad del sector agrícola ..... 16
2.1.3. Situación tributaria del sector agrícola ..... 17
2.2 Marco teórico ..... 18
2.2.1 Introducción ..... 18
2.2.2 Estudio de la Ley 7092 del Impuesto sobre la Renta ..... 19
2.2.3 Estudio de la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas ..... 19
2.2.4 Medidas de contingencia establecidas por el Ministerio de Hacienda ..... 20
2.2.5 Medir impacto económico y social de los productores de cacao al cumplir con la reforma ..... 20
2.2.6 Conceptos técnicos del proyecto ..... 21
Capítulo 3 ..... 31
Marco metodológico ..... 31
3.1 Tipo de investigación ..... 32
3.1.1 Tipos de investigación ..... 32

3.1.2 Enfoque de la investigación ..... 36
3.2 Sujetos o fuentes de información ..... 37
3.2.1 Sujetos ..... 37
3.2.2 Fuentes ..... 37
3.3 Definición, conceptual, instrumental y operacional de variables ..... 40
3.4 Población ..... 44
3.5 Tipo de muestreo y muestra ..... 45
3.5.1 Tipo de muestreo ..... 45
3.5.2 Muestra ..... 48
3.6 Instrumentos y técnicas utilizadas en la recopilación de los datos ..... 48
3.6.1 Instrumentos en la recopilación de datos ..... 48
3.6.2 Técnicas en la recopilación de datos ..... 49
3.7 Confiabilidad y validez de los instrumentos de la investigación ..... 50
3.7.1 Confiabilidad de los instrumentos de la investigación ..... 50
3.7.2 Validez de los instrumentos de la investigación ..... 52
3.8 Cuestionario aplicado a la muestra ..... 53
3.8.1 Tabla de valores y gráfico de preguntas aplicadas en cuestionario ..... 53
Capítulo IV ..... 65
Análisis e interpretación de los resultados ..... 65
4.1 Referencia de la Ley 7092 Impuesto sobre la Renta (reformada con la ley 9635) ..... 66
4.1.1 Descripción de contribuyente tributario y sus obligaciones formales ..... 66
4.2 Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas y su respectiva normativa ..... 81
4.2.1 Antecedentes ..... 81
4.2.2 Principales cambios en la reforma ..... 82
4.2.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado ..... 83
4.2.4 Impuesto sobre las utilidades ..... 93
4.3.5 Régimen especial agropecuario ..... 98
4.3.6 Costo económico del cumplimiento de la normativa ..... 101
4.3.7 Guía para la inscripción ante el Ministerio de Hacienda ..... 105
4.3.8 Multas y sanciones por no cumplimiento con las obligaciones tributarias ..... 113
4.3.9 Aspecto social ..... 116
Capítulo V ..... 117
Conclusiones y recomendaciones ..... 117

5.1 Conclusiones ..... 118
5.2 Recomendaciones ..... 120
Bibliografía ..... 122
Anexos ..... 125

# Índice de tablas y gráficos

Tabla 1. Valores y gráfico, pregunta número 1 ..... 53
Tabla 2. Valores y gráfico, pregunta número 2 ..... 54
Tabla 3. Valores y gráfico, pregunta número 3 ..... 55
Tabla 4. Valores y gráfico, pregunta número 4 ..... 56
Tabla 5. Valores y gráfico, pregunta número 5 ..... 57
Tabla 6. Valores y gráfico, pregunta número 6 ..... 58
Tabla 7. Valores y gráfico, pregunta número 7 ..... 59
Tabla 8. Valores y gráfico, pregunta número 8 ..... 60
Tabla 9. Valores y gráfico, pregunta número 9 ..... 61
Tabla 10. Valores y gráfico, pregunta número 10 ..... 62
Tabla 11. Valores y gráfico, pregunta número 11 ..... 63
Tabla 12. Valores y gráfico, pregunta número 12 ..... 64
Tabla 13. Costos de las declaraciones D-101 y D-151 ..... 80
Tabla 14. Costo declaración impuesto al valor agregado ..... 92
Tabla 15. Estado de resultados..... 94
Tabla 16. Tramos de impuesto sobre la renta ..... 95
Tabla 17. Comparativo de costos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias ..... 102
Gráfico 1. Déficit fiscal en Costa Rica..... 67

# Índice de imágenes

Imagen 1. Declaración de renta D-101-información general..... 68
Imagen 2. Declaración de renta D-101-activos y pasivos..... 69
Imagen 3 Declaración de renta D-101-ingresos..... 70
Imagen 4. Declaración de renta D-101-gastos, costos y deducciones ..... 71
Imagen 5. Declaración de renta D-101-base imponible..... 72
Imagen 6. Declaración de renta D-101-créditos ..... 73
Imagen 7. Declaración de renta D-101-Liquidación deuda tributaria ..... 74
Imagen 8. Declaración Resumen anual de clientes, proveedores y gastos específicos D-151 ..... 77
Imagen 9. Declaración de impuesto al valor agregado-información general ..... 86
Imagen 10. Declaración del impuesto al valor agregado-ventas del periodo ..... 87
Imagen 11. Declaración del impuesto al valor agregado-compras del periodo..... 88
Imagen 12. Declaración del impuesto al valor agregado-determinación del impuesto ..... 89
Imagen 13. Declaración del impuesto al valor agregado-liquidación del impuesto ..... 90
Imagen 14. Página de inicio registro en el ATV..... 106
Imagen 15. Formulario de inscripción D-140-identificación del obligado tributario..... 107
Imagen 16.Formulario de inscripción D-140-domicilio fiscal ..... 108
Imagen 17. Formulario de inscripción D-140-datos del contacto..... 109
Imagen 18. Formulario de inscripción D-140-datos de la actividad económica ..... 110
Imagen 19. Formulario de inscripción D-140- Tipo de régimen, impuestos correspondientes y método de facturación..... 111
Imagen 20. Reducción de sanciones ..... 114
Imagen 21. Reducción de sanciones ..... 115

# Capítulo 1

# Generalidades de la investigación

## 1.1 Introducción

El presente documento detalla el trabajo de investigación referente a cómo afecta al sector agrícola la entrada en vigencia de la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas y sus respectivos reglamentos, y en especial al productor de cacao de la zona atlántica

Esta reforma tributaria abarca temas importantes de interés nacional; sin embargo, la investigación va dirigida en cómo el Ministerio de Hacienda fortaleció los mecanismos que tenía el para fiscalizar todo lo referente en materia de impuestos. De esta forma se logró alcanzar sectores económicos que antes mantenían bajos niveles de supervisión tributaria, como es el caso de las personas físicas o jurídicas dedicadas a la explotación agrícola.

Mediante el análisis de la ley y sus reglamentos, se busca emitir una interpretación acertada de cuáles son las obligaciones formales que los productores de cacao deben acatar para estar en regla con las disposiciones del Ministerio de Hacienda y de esta manera no exponerse a multas por el incumplimiento de la normativa.

Esta investigación pretende poder esclarecer de qué manera los productores de cacao deben acercarse al Ministerio de Hacienda y pasar de la informalidad tributaria a una etapa de cumplimiento, con esto permitiéndoles seguir desarrollando su actividad económica como lo hacían hasta que la ley 9635 entró en vigencia.

Los objetivos de la investigación están orientados en conocer las obligaciones tributarias para un sector en específico y así mismo determinar el costo económico para los productores de cacao. Algunos ignoraban o hacían caso omiso a la necesidad de mantenerse como contribuyentes de los impuestos a los cuales se ven tasados según su actividad económica.

El trabajo de investigación se encuentra estructurado de la siguiente manera:

Capítulo primero, generalidades de la investigación. Se indica el objetivo general, así como los objetivos específicos, además se incluye una descripción de los antecedentes y justificaciones relacionadas al tema de investigación, considerando el alcance y las limitaciones pertinentes.

Capítulo segundo, marco contextual y teórico. Da una referencia histórica de cómo la agricultura ha ocupado un lugar de relevancia en la economía nacional y en términos generales cómo era la condición tributaria de los agricultores. Brinda definiciones de términos agrícolas, contables y tributarios requeridos para una comprensión adecuada de la investigación.

Capítulo tercero, marco metodológico. Define los métodos utilizados para llevar a cabo la investigación, describe las fuentes primarias y secundarias consultadas para el sustento de la información. Se presenta las variables de la investigación, se establecen parámetros para la población y muestra utilizada.

Capítulo cuarto, análisis e interpretación de los resultados. Aquí se muestran los resultados de la investigación realizada y sustentada por fuentes verificables, dando una claridad de las

obligaciones que deben cumplir los productores agrícolas, así como las consecuencias de no hacer caso omiso a la reglamentación establecida, estimando los costos económicos para la correcta aplicación de la ley. Finalmente se exponen una serie de conclusiones y recomendaciones en relación con la investigación desarrollada.

## 1.2 Antecedente del problema de estudio

Actualmente la compañía FINMAC Costa Rica S.A. es una empresa dedicada a la comercialización procesamiento de cacao (variedad Teobroma) en la provincia de Limón, específicamente abarcando los cantones de Pococí, Guácimo, Siquirres y Matina. Cuenta con un centro de acopio en Bribri de Limón, el cual es administrado por un tercero.

Esta empresa se ha caracterizado por mantener una relación comercial directa con el pequeño productor agrícola y de esta manera evitar que algún comercializador se aproveche de la situación económica complicada de algunos productores agrícolas para ofrecer precios bajos por sus cultivos.

La empresa inició este proyecto de compra de cacao a pequeños productores agrícolas en octubre del 2014 y lo ha mantenido en operación hasta la actualidad. Sin embargo, en estos momentos mantiene una problemática que pone en riesgo su continuidad. El 01 de julio de 2019 entró en vigencia la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas. Esta nueva ley trae una serie de reformas y cambios a nivel tributario los cuales afectan directamente la operatividad de

todas las compañías involucradas en actividad económica dentro del territorio nacional. Esta normativa afecta directamente a los pequeños productores agrícolas, ya que estos no estaban preparados para hacer frente a los cambios.

Ahora el principal problema está en que los productores agrícolas carecen de la información mínima para poder iniciar los procesos de actualización y registro en las plataformas digitales del Ministerio de Hacienda. Esto les dificulta poder cumplir en tiempo y forma con los deberes fiscales asumidos por cualquier persona física o jurídica que desee desarrollar una actividad económica en el territorio nacional.

Algunos de estos pequeños productores agrícolas han decidido no seguir con la cosecha de cacao que en la mayoría casos complementaba el poco ingreso que perciben estas familias mensualmente. La razón principal de esta decisión es sentirse abrumados por no saber cómo abordar este tema el cual por sí solo es complicado; a esto se le suma que muchos habían estado trabajando de manera informal y sin ningún tipo de control por parte del Ministerio de Hacienda.

Ahora, de repente, se encuentran con la limitante de no poder vender su producto si no están inscritos en el Ministerio de Hacienda. Para ello deben emitir una factura electrónica, lo cual acarrea consigo una inversión en equipo de oficina o el pago de una renta mensual por un servicio brindado por un tercero (suplidor de sistemas de factura electrónica). Para este último requisito el Ministerio de Hacienda, mediante resolución, crea el régimen especial agropecuario.

Dicho régimen brinda la opción a los productores agrícolas de no facturar de manera electrónica y que su cliente asuma esta responsabilidad creando una factura de compra. La iniciativa, de alguna manera, ayuda a que el sector agropecuario pueda realizar la transición de la informalidad al cumplimiento tributario actual, temática por desarrollar en capítulos posteriores.

## 1.3 Justificación de la investigación

Es importante mencionar que los sectores agrícolas son las bases de nuestra economía y estas actividades están presentes alrededor de todo el país. Sin embargo, en su mayoría está compuesto por personas con baja escolaridad y que siempre se han dedicado a labores de campo donde nunca se les había exigido contar con mucho conocimiento académico o tecnológico, pero en la actualidad se están viendo obligados a adquirirlo en corto plazo de tiempo.

La intención del proyecto es poder ofrecer herramientas tecnológicas y de información las cuales le permitan al pequeño productor cumplir con los deberes tributarios a los que se ve obligado.

Este trae beneficios directos e indirectos porque el productor agrícola va a poder mantener su ingreso económico tal cual como lo hacía antes y de esta forma permite que la economía siga moviéndose. Estos a su vez contratan mano de obra para asistir sus cultivos y también adquieren servicios de transporte ocasionales para poder hacer llegar su producto al punto de acopio.

Este proyecto es viable debido a que la información necesaria está presente en la ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, decretos y reglamentos relacionados. Se debe canalizar con el fin de tornarse accesible para un sector con menos capacidad académica y poder crear guías tendientes a solucionar situaciones futuras en lo referente a la legislación tributaria del país.

Esta es un área donde los contadores cuentan con amplia experiencia, así como la existencia de voluntad por parte de los productores para participar en reuniones y de esta manera poder cerrar esa brecha tecnológica y de información que actualmente no los deja operar de manera normal. La compañía FINMAC Costa Rica S.A. está interesada y anuente en poder contar con estos productores quienes han decidido no seguir con el cultivo de cacao. A partir de estos criterios, se asegura tener las bases necesarias para poder desarrollar un proyecto el cual va a tener un impacto social y económico considerable en un sector golpeado fuertemente por la necesidad del gobierno en mejorar las condiciones de recaudación y ejecución de sus recursos.

Valorando el tema de los recursos económicos necesarios para poder llevar a cabo el proyecto mencionado, la empresa FINMAC Costa Rica S.A. va a aportar lo requerido en artículos de oficina (lapiceros, copias, material didáctico y otros) e infraestructura (oficina para poder realizar reuniones). Por lo demás, el conocimiento técnico y la voluntad de investigación serán aportadas por el estudiante como interesado directo en el éxito del proyecto.

## 1.4 Planteamiento del problema

El proyecto busca investigar la problemática actual de los pequeños productores agrícolas, en especial los cacaoteros con interés de seguir comercializando sus productos una vez que fue publicada la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas.

A partir de haberse publicado la nueva ley los pequeños productores de cacao deben cumplir con requisitos fiscales y contables que antes no tenían o simplemente ignoraban. Sin embargo, ahora ya no los pueden pasar por alto; al no cumplirlos, se ven imposibilitados para seguir con sus operaciones como de costumbre.

El interés por parte de los productores agrícolas es el de poder continuar su actividad económica y buscar la manera adecuada para cumplir con requerimientos tributarios los cuales se impusieron en la actualidad.

¿Cuál es el impacto de la Ley 9635 en la economía de los productores agrícolas de cacao?

¿Cuáles son las sanciones a las que se exponen los productores de agrícolas de cacao si no cumplen en tiempo y forma con las nuevas directrices fiscales?

¿Qué implicaciones tienen los productores agrícolas de cacao para mercadear su cultivo si hacen caso omiso a los cambios tributarios actuales?

## 1.5 Objetivos

### 1.5.1 Objetivo general

Investigar la problemática actual de los productores agrícolas de cacao de la zona Atlántica una vez que entró en vigencia la ley 9635 y sus respectivas reformas.

### 1.5.1 Objetivos específicos

- Analizar la ley 9635 y determinar cuáles son las obligaciones tributarias que respectan al sector agrícola.

- Determinar la condición tributaria de los productores de cacao antes de entrada en vigencia la ley 9635 y analizar las medidas de contingencia propuestas por el Ministerio de Hacienda.

- Estimar el impacto económico y social si los productores de cacao se retiran de la actividad de cacao y estimar el impacto económico para los productores de cacao si vayan a cumplir con la normativa vigente.

- Crear guías estructuradas de los pasos a seguir para ejecutar las directrices tributarias que deben acatar los productores agrícolas de cacao.

## 1.6 Delimitación, alcance o cobertura

Esta investigación se basa en el análisis de los capítulos de la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas con implicación directa al sector agrícola, manteniendo como prioridad a los productores de cacao de la zona Atlántica de Limón.

Se pretende determinar con exactitud las obligaciones tributarias que los productores agrícolas deben cumplir para poder desarrollar su actividad económica sin temor a exponerse a multas. Estas, eventualmente, podrían llegar por parte de la administración tributaria.

Así mismo se busca que la empresa FINMAC Costa Rica pueda contar con herramientas para poder orientar a actuales y futuros productores de cacao. La orientación expresa la posibilidad de ayudarlos a vender su cultivo y de una manera sistemática puedan cumplir con los temas fiscales impuestas de manera obligatoria, una vez aprobada la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas.

## 1.7 Restricciones y limitaciones

En la presente investigación se consideran las siguientes limitaciones:

- Disponibilidad de los productores de cacao para asistir a reuniones o charlas referentes a su situación anterior y posterior a la entrada en vigencia de la ley 9635.

- El nivel de educación de la población a la que va dirigida el estudio generalmente no sobrepasa la educación primaria, por lo que es un desafío poder acondicionar la redacción técnica de la ley y sus reglamentos, de tal forma que sea entendible y aplicable para ellos.

- La compañía FINMAC Costa Rica acepta implementar el resultado del estudio, aunque no aceptan ningún tipo de responsabilidad sobre el acatamiento de sus productores, debido a que esta empresa no tiene como actividad la asesoría contable-tributaria y por ende deja en claro que da acceso a la información, pero no es responsable sobre la aplicación de esta. Por lo anterior, no todos los productores asociados a la compañía van a cumplir con lo establecido en las normas tributarias y la empresa deberá tomar medidas firmes para no verse afectada indirectamente.

- Así mismo, el tiempo disponible para desarrollar el proyecto no es del todo adecuado, no obstante, se van a realizar todos los esfuerzos para poder concluir de manera responsable y profesional con lo dispuesto.

# Capítulo 2

# Marco contextual y teórico

## 2.1 Marco situacional

### 2.1.1. Reseña histórica sobre el desarrollo de la agricultura en Costa Rica

La agricultura en Costa Rica es uno de los sectores tradicionales de la economía de este país. Históricamente, desde la época precolombina, la colonia y gran parte de su vida independiente, la agricultura fue el sector más importante de la economía costarricense.

A inicios de la época colonial el cacao se convirtió en producto de importancia económica para el país. Luego, al inicio del siglo XIX el café y décadas después el banano tomaron la mayor relevancia.

En las últimas décadas del siglo XX, la agricultura de Costa Rica se diversificó hacia otros productos no tradicionales, como las flores y las plantas ornamentales, las fresas, el melón y la piña. Una de las aspiraciones del país es avanzar hacia un modelo de desarrollo agrícola sostenible, así como la creación de alternativas a la producción agrícola tradicional, tales como la agricultura orgánica, la cual ha mostrado un importante auge dentro de los cultivos tradicionales.

La diversificación de la producción agrícola comenzó a hacerse más evidente a partir de la década de 1970, cuando surgieron nuevos productos no tradicionales, como las flores ornamentales, los follajes, el melón y la piña, los cuales anteriormente se dedicaban únicamente al autoconsumo, pasando a convertirse en productos de exportación.

Para 1997, el volumen de exportaciones de productos no tradicionales llegó a representar el 21% del total de las exportaciones agrícolas costarricenses, y a inicios del siglo XXI Costa Rica llegó a convertirse en el principal exportador de piña del mundo. Ya para el año 2014, la productividad agrícola de Costa Rica había aumentado un 78% en las últimas dos décadas, de la mano principalmente del crecimiento de la eficiencia en el cultivo de productos no tradicionales.

Mientras en 1998 el banano y el café concentraban el 66% de las exportaciones del sector agrícola nacional, para 2014 la participación de estos cultivos se había reducido a un 46%, mientras que la producción de piña creció un 91% entre 1991 y 2014. Además, se dio un gran crecimiento en el cultivo de productos como papaya, mango, macadamia y fresa.

A esto se suma que los productores se han dado a la tarea de generar un valor agregado con la creación de derivados, evitando limitarse a la mera exportación del producto como tal. Se han dedicado a la conquista de nichos específicos como la agricultura orgánica, el cumplimiento de políticas relativas al carbono neutral y de altos estándares exigidos por los mercados internacionales.

### 2.1.2. Actualidad del sector agrícola

El sector agrícola actualmente está pasando por una etapa de transición un poco difícil, esto debido a ser considerado un oficio poco llamativo para ser desarrollado por las personas. Se podría decir que existe la carencia de sucesores dentro de las familias quienes por varias generaciones han dedicado sus esfuerzos a trabajar la tierra.

El último censo nacional agropecuario, realizado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) en el 2014, señaló que las personas dedicadas a las labores agrícolas de Costa Rica tienen una edad promedio de 53,9 años, siendo 54,1 años para los hombres y 52,6 años para las mujeres. Si se profundiza más, se podría decir que el 22.5 % de los agricultores se encuentran sobre los 65 años de edad. Esto muestra que menos personas se interesan por desarrollar proyectos de índole agrícola.

El último censo antes el 2014 fue en 1984, el cual dejó un vacío de tiempo muy considerable donde no hubo información con la cual poder desarrollar planes estructurados para fomentar el crecimiento de este sector. A raíz de esto se puede deducir que el gobierno no canalizó los esfuerzos en la dirección adecuada; así, la población más joven, es decir, los hijos de los actuales agricultores, han decido no continuar en las labores de campo y optar por migrar a lugares menos rurales.

### 2.1.3. Situación tributaria del sector agrícola

Esta investigación, al ubicarse antes de la entrada en vigencia de la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, infiere que la mayoría de los productores agrícolas se encontraban desarrollando su actividad económica de una manera informal. Es decir, estas personas estaban más preocupadas por el éxito de su negocio a estar cumpliendo con la normativa tributaria vigente en su momento.

La informalidad consistía en que estos productores podían vender sus cultivos sin la necesidad de estar inscritos ante el Ministerio de Hacienda como un contribuyente activo. Bastaba simplemente con confeccionar una factura informal (lo que se denomina sin timbrar) por parte del agricultor o una boleta de recibido de producto por parte de la persona o empresa que adquiría el bien. No era importante llevar registros contables de ingresos y gastos, ya que ellos no debían presentar ningún tipo de declaración tributaria por no estar inscritos ante el Ministerio de Hacienda.

Se podría mencionar a los productores de arroz del pacífico, los cuales generalmente pertenecen a asociaciones quienes se encargan de comercializar el cultivo. Ellos no estaban en la obligación de estar inscritos en el Ministerio de Hacienda para poder comerciar sus cultivos, esto se realizaba mediante un registro de entrega de producto. Así mismo, las asociaciones encargadas de comprar cacao en la zona atlántica no solicitaban a sus proveedores estar inscritos ante Hacienda para poder recibir el producto, solamente se necesitaba que el productor presentara una identificación y con esto podía comercializar sin ningún problema.

En síntesis, estos agricultores estaban haciendo lo que por muchos años habían aprendido, y esto era trabajar la tierra y poder vivir de estos beneficios. Sin embargo, con la entrada en vigencia la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas muchos de estos productores se encuentran con una serie de requisitos y obligaciones a nivel tributario que para ellos eran totalmente desconocidos y de difícil comprensión.

## 2.2 Marco teórico

### 2.2.1 Introducción

En el presente apartado se muestra la forma en la que se abordará el estudio, considerando aspectos tributarios y contables establecidos por el Ministerio de Hacienda, basados en la Ley 7092 del Impuesto sobre la Renta y su respectiva reforma mediante la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas.

Así mismo, se busca identificar las condiciones tributarias bajo las cuales se encontraban operando los productores agrícolas y los cambios adoptados para el debido cumplimento de las leyes actuales.

### 2.2.2 Estudio de la Ley 7092 del Impuesto sobre la Renta

Mediante el análisis de esta ley se busca conocer de manera concisa los requisitos que debían cumplir los productores agrícolas antes la entrada en vigencia de la reforma dada en la ley 9635.

Se pretende determinar por qué los productores de agrícolas no se veían en la obligación de acatar los dispuesto por el Ministerio de Hacienda para cualquier persona física o jurídica que desarrolle una actividad económica dentro del territorio nacional.

### 2.2.3 Estudio de la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas

Esta reforma tributaria ha sido las más relevante de los últimos 30 años en el país. Su alcance no se limitó solo en la manera de presentar y liquidar impuesto, sino en modificar la forma en la que los obligados tributarios realizaban sus transacciones diarias, promoviendo la digitalización de la información y buscar reducir el comercio informal.

La reforma viene a tratar temas de importancia a nivel país, tales como el empleo público, contención del gasto, incorporación del impuesto al valor agregado, impuestos a las utilidades y las rentas de capital. Sin embargo, el enfoque dado en el estudio va dirigido al sector agrícola y cómo este se ve afectado directamente por la nueva reglamentación.

### 2.2.4 Medidas de contingencia establecidas por el Ministerio de Hacienda

El Ministerio de Hacienda estableció, mediante directrices y transitorios, algunos plazos para que, de manera paulatina, todos los contribuyentes fueran adecuando su actividad económica a los nuevos requerimientos ya predispuestos en la reforma.

El sector agrícola tuvo una prórroga importante para la implementación de la factura electrónica, esto con la intención de colaborar con uno de los sectores más susceptibles a estos cambios. Con ello se busca poder acondicionar un régimen tributario para cumplir con la reforma actual, pero que a su vez se ajustara a realidad de los productores agrícolas.

### 2.2.5 Medir impacto económico y social de los productores de cacao al cumplir con la reforma

**Impacto económico.** Para poder medir cuantitativamente, primero se conocerá y estimará el costo de los productores en rubros como contratar un contador para presentar las declaraciones tributarias, administrativos de papelería y costos en asesoría tributaria.

Así mismo, para determinar el costo real después de la reforma, se tomará en cuenta rubros tales como costos de implementación, costos en mejoras tecnológicas y costos de contratar un profesional para la presentación de las declaraciones tributarias.

**Impacto social.** Mediante este rubro se busca poder conocer la opinión de las personas cercanas al productor agrícola y la percepción del productor referente a los cambios que deben implantar y cómo se preparan para enfrentar los nuevos retos por delante.

Debido a que sus esfuerzos ya no solo deben estar enfocados en su actividad agrícola como tal, también deben tomar en cuenta que la parte administrativa cumple un papel importante dentro del giro habitual del negocio.

### 2.2.6 Conceptos técnicos del proyecto

**Términos agrícolas**

- Agricultura: La agricultura es el conjunto de actividades económicas y técnicas relacionadas con el tratamiento del suelo y el cultivo de la tierra para la producción de alimentos. Comprende todo un conjunto de acciones humanas que transforma el medio ambiente natural.

- Productor agrícola: Persona física o moral que tiene habitualmente y como principal actividad económica la explotación agrícola de las tierras.

- Sector agrícola: Es el sector de la economía que produce productos agrícolas (materias primas de origen vegetal).

- Producto agrícola: Es la denominación genérica de cada uno de los productos de la agricultura, la actividad humana que obtiene materias primas de origen vegetal a través del cultivo.

- Tipo de producto agrícola: De los alimentarios, podemos mencionar los más importantes como los cereales, tubérculos y legumbres.

- Cacao: El cacao es una fruta de origen tropical que proviene del árbol de cacao y que es el componente básico del chocolate.

- Semilla de cacao: Las semillas de cacao son las que se utilizan en la elaboración del chocolate, concretamente mediante la extracción de estas semillas de cacao de dos productos derivados: la pasta de cacao, que es una materia sólida y la manteca de cacao, materia grasa.

- Cacao en baba: Es el grano de cacao crudo, solamente se quiebra la fruta y se extrae con los jugos encontrados dentro de la misma.

***Términos contables-tributarios:***

- Acreedor: Persona jurídica o natural titular de un crédito, a quien se le debe y tiene facultad para exigir el cumplimiento de esa prestación a otra persona que es el deudor.

- Activo: Conjunto de bienes y/o derechos del que es titular una persona.

- Actos administrativos: Decisiones de las autoridades administrativas, pudiendo ser normas generales, resoluciones, circulares, acuerdos y mandatos, dictados o ejecutados en materia propia de sus atribuciones.

- Administración tributaria: Conformada por la Dirección General de Tributación y la Dirección General de Aduanas, con los fines de administrar los tributos establecidos por el Código Tributario y las demás leyes que establecen impuestos o tasas y sus reglamentos.

- Al contado: Cuando el precio de un bien es pagado en su totalidad al recibir la mercadería.

- Alquiler: Acción de entregar un bien mueble o inmueble para su uso a cambio de un contrato de alquiler, sin desprenderse del derecho propietario.

- Amnistía tributaria: Es el beneficio que se concede por ley a los deudores tributarios. Tiene por objeto condonar totalmente las deudas y/o las sanciones derivadas del incumplimiento de obligaciones tributarias.

- Arancel: Tarifa que determina los derechos que se han de pagar por la importación de bienes o servicios.

- ATV: Administración Tributaria Virtual

- Periodo fiscal: Período calendario comprendido entre el 01 de enero y el 31 de diciembre; antes de la reforma el periodo comprendía del 01 de octubre al 30 de setiembre.

- Auditor tributario: Es el funcionario encargado de realizar el análisis de los registros contables, de la documentación y de la veracidad de lo informado en las declaraciones juradas.

- Auditoría: Examen crítico y sistemático de los estados financieros, registros contables, de organismos públicos o privados, instituciones empresas o personas, con el objeto de determinar la veracidad de los registros y emitir dictamen correspondiente, sobre los documentos suministrados.

- Capacidad contributiva: Aptitud que tiene una persona natural o jurídica para pagar impuestos y que está de acuerdo a la disponibilidad de recursos con que cuenta.

- Código tributario: Es el conjunto de normas que establecen el ordenamiento jurídico-tributario.

- Comprador: Persona que adquiere, mediante cierto precio, la propiedad de un bien o servicio.

- Consultas: Interrogantes que puede hacer cualquiera con interés personal y directo, sobre temas impositivos controvertibles a la autoridad de la administración tributaria sobre la correcta aplicación de la norma legal correspondiente.

- Contribuyente: Es aquel respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria; sujeto pasivo en la relación fisco-contribuyente.

- Crédito fiscal: Impuesto pagado por adelantado en el momento de la compra de un bien o servicio y que el contribuyente puede deducir del débito fiscal para la determinación del monto a pagar al fisco. Crédito pagado en exceso.

- Deuda tributaria: Monto a que asciende la liquidación de los tributos, intereses, multas y recargos si los hubiese, cuyo pago constituye obligación exigible.

- Domicilio fiscal: Es el lugar fijado para todo efecto tributario.

- Faltas tributarias: Toda forma de incumplimiento de obligaciones tributarias tipificadas y sancionada con arreglo a lo dispuesto por el Código Tributario. Son faltas tributarias la evasión, la mora y el incumplimiento a los deberes formales.

- Finanzas públicas: Todo aquello que hace referencia directa a la manera como el Estado se procura ingresos y como atiende sus gastos.

- Formulario: Documento pre-impreso, en el que se informa a la administración tributaria acerca de aspectos y cálculos relacionados con la determinación y/o pago de una obligación tributaria.

- Ganancia: Cualquier beneficio pecuniario, utilidad o ventaja, en contraposición a pérdida.

- Hecho generador: Son los hechos que dice la ley que, una vez producidos, hacen surgir la obligación del impuesto.

- Impuesto: Contribución, gravamen o carga. Tributo determinado por ley, que se paga casi siempre en dinero, cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. No hay contraprestación directa.

- Impuesto determinado: Monto que se debe pagar al fisco, luego del cálculo efectuado.

- Impuesto sobre la renta: Aquel que grava la renta o los ingresos percibidos por las personas y las sociedades o empresas.

- Mercado: Ámbito donde se realizan los actos relativos a la oferta y la demanda de bienes y servicios.

- Negocio: Cualquier establecimiento para el ejercicio de una actividad o comercio, una empresa comercial.

- Rectificativa: Formulario que se presenta para corregir datos de una declaración jurada presentada anteriormente.

- Renta: Todo ingreso que constituya utilidad o beneficio que rinda un bien o actividad y todos los beneficios, utilidades que se perciban o devenguen y los incrementos de patrimonio realizados, no justificados por el contribuyente, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación. Utilidad o rédito anual.

- Renta bruta: Incluye todos los ingresos brutos de cualquier fuente que se originen, ajustados teniendo en cuenta el costo fiscal de los bienes o servicios.

- Renta neta: Es la renta bruta menos los gastos de operaciones.

- Tasas: Son todos aquellos ingresos derivados de los tributos, cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente, como por ejemplo el peaje.

- Tasa: Cantidad o porcentaje que debe aplicársele a la base imponible para determinar el impuesto. Un ejemplo de ello es que la tasa general del IVA es de un 13%.

- Tributo: Prestación en dinero o especie que el Estado en ejercicio de sus poderes de imperio exige. Los Tributos se clasifican en:
  - Impuestos
  - Tasas
  - Contribuciones especiales

- Utilidad: Término genérico aplicado al excedente de ingresos, productos, o precio de venta sobre los costos correspondientes.

- Utilidad bruta: Ventas netas, menos el costo de las mercancías vendidas, antes de tomar en consideración los gastos generales y de ventas, los ingresos incidentales y las deducciones de los ingresos.

- Utilidad neta: Utilidad que queda de las entradas brutas, después de deducir los costos relacionados.

- Venta: Todo acto por el que se transfieren bienes o presten servicios a título oneroso (entrega de dinero).

# Capítulo 3

# Marco metodológico

## 3.1 Tipo de investigación

### 3.1.1 Tipos de investigación

"Se define la investigación como una actividad encaminada a la solución de problemas. Su objetivo consiste en hallar respuestas a preguntas mediante el empleo de procesos científicos" (Cervo y Bervian, 1989, p. 41).

Se puede definir la investigación como un esfuerzo orientado en resolver problemas mediante procesos sistemáticos.

De acuerdo al diseño o estrategia adoptada se puede clasificar la investigación en documental, de campo y experimental. Así mismo, cada tipo se puede realizar de manera exploratoria, descriptiva y explicativa.

**Investigación documental.** Comprensión y análisis de realidades teóricas o empíricas mediante la revisión, cotejo, comparación o comprensión de distintos tipos de fuentes documentales referentes a un tema específico, a través de un abordaje sistemático y organizado.

Toda investigación documental se sustenta en documentos para emprender el análisis, este tipo de fuentes se entienden como materiales duraderos que recogen la información de su época y

permiten acceder a ella en cualquier momento, se puede mencionar las fuentes impresas, audiovisuales y electrónicas.

La investigación documental está compuesta por una serie de etapas que guían el proceso de una manera sistemática, dentro de las que se mencionan las siguientes:

- Búsqueda de fuentes: impresas y electrónicas (Internet).
- Lectura inicial de los documentos disponibles.
- Elaboración del esquema preliminar o tentativo.
- Recolección de datos mediante lectura evaluativa y elaboración de resúmenes.
- Análisis e interpretación de la información recolectada en función del esquema preliminar.
- Formulación del esquema definitivo y desarrollo de los capítulos.
- Redacción de la introducción y conclusiones.
- Revisión y presentación del informe final.

**Investigación de campo.** Arias (2006), se refiere a la investigación de campo: "aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna, es decir, el

investigador obtiene la información, pero no altera las condiciones existentes. De allí su carácter de investigación no experimental."

Investigación de campo es aquella que se aplica extrayendo datos e informaciones directamente de la realidad a través del uso de técnicas de recolección (como entrevistas o encuestas) con el fin de dar respuesta a alguna situación o problema planteado previamente.

El diseño en la investigación de campo hace referencia al uso de la realidad por parte del investigador, por lo cual se puede afirmar que existen tantos diseños como investigadores.

Es la estructura de pasos a seguir en la investigación, ejerciendo el dominio de la misma con el propósito de hallar resultados confiables con relación a las incógnitas surgidas de la hipótesis o problema.

Las etapas de la investigación de campo van de acuerdo al enfoque, modelo y diseño de la misma, entre las que se mencionan:

- Elección y delimitación del tema
- Identificación y planteamiento del problema
- Planteamiento de objetivos
- Creación del marco teórico

**Investigación experimental.** Arias (2006), se refiere a la investigación experimental como**:** "Un proceso que consiste en someter a un objeto o grupo de individuos, a determinadas condiciones, estímulos o tratamiento (variable independiente), para observar los efectos o reacciones que se producen (variable dependiente)"

La investigación experimental es aquella que se realizada con un enfoque científico, donde un conjunto de variables se mantiene constante, mientras que el otro conjunto de variables se mide como sujeto del experimento.

Es importante para una investigación experimental establecer la causa y el efecto de un fenómeno, lo cual significa tener claridad en que los efectos observados en un experimento se deben a la causa. Al inclinarse por la investigación experimental, se debe tomar en cuenta el cumplimiento de los siguientes criterios:

- Cuando el tiempo es un factor vital para establecer una relación entre causa y efecto.
- Cuando se dé un comportamiento invariable entre causa y efecto.
- Cuando eminentemente la relación causa-efecto sea por conveniencia.

Existen tres tipos principales de investigación experimental y estos se basan dependiendo de la manera en que el investigador clasifica a los sujetos, los cuales son:

- Diseño pre-experimental
- Diseño experimental verdadero
- Diseño cuasi experimental

### 3.1.2 Enfoque de la investigación

Arias (2006), se refiere a la investigación documental como: "proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios; es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. Como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos"

El estudio llevado a cabo es de tipo documental, esto por la revisión, integración, organización y evaluación de la información necesaria para sustentar las conclusiones que se revelen mediante el análisis propuesto.

Se identificarán fuentes y sujetos de información, se describen los instrumentos y variables que se utilizarán para obtener la información necesaria.

## 3.2 Sujetos o fuentes de información

### 3.2.1 Sujetos

Barrantes define que “los sujetos son todas aquellas personas físicas o corporativas que brindarán la información” (1999, p. 92).

Los sujetos seleccionados para la investigación son los productores agrícolas, enfocándose especialmente en los productores de cacao de la zona Atlántica de Limón. Estas personas cultivan y procesan sus productos de manera no industrializada y su comercialización se realiza de forma directa con el cliente.

### 3.2.2 Fuentes

De acuerdo con Hernández Sampieri et. al. (2006), las fuentes de información son “instancias de donde surgen las ideas de investigación, como materiales, escritos, audiovisuales, teorías, conversaciones, creencias, entre otros” (p.34).

Las fuentes de información son instrumentos para el conocimiento, acceso y búsqueda de la información. Su objetivo principal es el de buscar y difundir la fuente de la información en cualquier soporte físico.

Las fuentes de información se pueden clasificar según las diferentes perspectivas, para efectos de esta investigación se van a clasificar en primarias y secundarias.

**Fuentes de información primaria.** Hernández Sampieri et al. (2006) definen las fuentes primarias de la siguiente manera: Constituyen el objeto de la investigación bibliográfica o revisión de la literatura y proporcionan datos de primera mano, pues se trata de documentos que contienen los resultados de los estudios correspondientes. Ejemplos de estas son libros, antologías, artículos de publicaciones periódicas, monografías, tesis y disertaciones, documentos oficiales, reportes de asociaciones, trabajos presentados en conferencias o seminarios, artículos periodísticos, testimonios de expertos, documentales, videocintas en diferentes formatos, foros y páginas de internet (p. 66).

Las fuentes primarias son aquellas más cercanas posibles al evento que se investiga, es decir, con la menor cantidad posible de intermediaciones.

Las fuentes primarias que se van a utilizar en la investigación son las siguientes:

- Ley del Impuesto sobre la Renta, N° 7092
- Ley de Impuesto general sobre ventas, N° 6826
- Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, N° 9635
- Reglamento de Canasta Básica
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

- Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta
- Reglamento de insumos agropecuarios y veterinarios
- Régimen especial agropecuario
- Otras resoluciones y directrices emitidas por el Ministerio de Hacienda

**Fuentes de información secundaria.** Según Hernández Sampieri et al. (2006), las fuentes de información secundaria son "listas, compilaciones y resúmenes de referencias o fuentes primarias publicadas en un área de conocimiento en particular, las cuales comentan artículos, libros, tesis, disertaciones y otros documentos especializados" (p. 66).

Las fuentes secundarias, se basan en las primarias y les dan algún tipo de tratamiento, ya sea sintético, analítico, interpretativo o evaluativo, para proponer a su vez nuevas formas de información.

Las fuentes de información secundarias que se utilizarán son las provenientes de artículos en sitios de internet y periódicos. Tomando en cuenta que estos sean de fuentes confiables; tales como asesores tributarios, contadores y abogados.

### 3.3 Definición, conceptual, instrumental y operacional de variables

Podemos señalar que las variables se definen como aspectos o características cuantitativas o cualitativas que son objeto de búsqueda respecto a las unidades de análisis.

El término variable se utiliza para designar cualquier característica de la realidad que pueda ser determinada por observación y que pueda mostrar diferentes valores de una unidad de observación a otra.

Al respecto Kerlinger (1996) manifiesta que los científicos llaman vagamente variables a los constructos o propiedades que estudian, clase social, educación, sexo, productividad ocupacional, productividad organizacional, religión aptitud verbal, preferencia política, desarrollo político entre otros. Estas son variables importantes en sociología, psicología y educación, es decir, que una variable es una propiedad que adquiere distintos valores. Diciendo esto en forma redundante, una variable es un fenómeno que cambia.

Existen 3 tipos de definiciones para las variables: la conceptual, la operacional y la instrumental. Se pueden definir de la siguiente manera:

- La definición conceptual: Son definiciones de diccionario, de libro especializado y describen la esencia o las características reales de un objeto o fenómeno.

- La definición operacional: describe las actividades que un observador debe realizar para indicar la existencia de un concepto teórico en mayor o menor grado.
- La definición instrumental: En esta se aclara cómo se estudiará la variable definida, los medios o instrumentos para recoger la información.

Las variables a utilizar en la investigación son las siguientes:

| **Objetivo específico** | **Variable de estudio** | **Definición conceptual** | **Indicadores** | **Definición instrumental** |
|---|---|---|---|---|
| 1. Analizar la Ley 9635 y determinar cuáles son las obligaciones tributarias que respectan al sector agrícola. | Obligaciones tributarias al sector agrícola. | La obligación tributaria es el vínculo que se establece por ley entre un acreedor que es el Estado y el deudor tributario que son las personas físicas o jurídicas. | Tipo de obligaciones y periodicidad de las obligaciones tributaria. | Estudio de las leyes tributarias actuales en Costa Rica. |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 2. Determinar la condición tributaria de los productores de cacao antes de entrada en vigencia la ley 9635 y analizar las medidas de contingencia propuestas por el Ministerio de Hacienda. | Estatus tributario de los productores agrícolas de cacao y medidas de contingencia adoptadas por el Ministerio de Hacienda para el sector agrícola. | Situación actual a nivel de cumplimiento tributario. Las medidas de contingencia son un conjunto de procedimientos alternativos a la operatividad normal de cada institución. | Determinar cuál era la situación tributaria antes de entrada en vigencia de la Ley 9635 y distinguir las medidas a mediano y largo plazo establecidas por el Ministerio de Hacienda. | Revisión de publicaciones hechas por el Ministerio Hacienda referente al sector. Entrevistas directas con personas físicas o jurídicas. Estudiar las directrices transitorias publicadas por el Ministerio de Hacienda referente al sector agrícola. |
| 3. Estimar el impacto económico y social si los productores de cacao se retiran de la | Calculo del impacto económico personal si el productor agrícola se | Es la repercusión económica que se tendrían al adoptar ciertas medidas. | Aspectos económicos a nivel comercial si el productor se retira de la actividad agrícola. | Realizar investigación de campo mediante entrevistas y revisar estadística del MAG para estimar la |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| actividad de cacao y estimar el impacto económico para los productores de cacao vallan a cumplir con la normativa vigente. | retira de la actividad. Estimar el costo económico para cumplir con la normativa tributaria vigente. | | Verificar el costo de presentar las declaraciones tributarias de acuerdo al volumen de documentos contables y de acuerdo al número de declaraciones a presentar anualmente. | producción agrícola de cacao. Investigación mediante entrevistas a bufete de contabilidad y consulta directa con productores agrícolas que actualmente cumplen con la normativa tributaria. |
| 4. Crear guías estructuradas de los pasos a seguir para ejecutar las directrices tributarias que deben acatar | diseñar manuales de procedimientos para el debido cumplimiento tributario. | Es un documento del sistema de control interno, el cual se crea para obtener una información detallada, ordenada, | Enlistar los pasos a seguir y los requisitos formales para el cumplimiento de la normativa tributaria. | Crear guías estructuradas de los pasos a seguir para ejecutar las directrices tributarias que deben acatar los |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| los productores agrícolas de cacao. | | sistemática e integral que contiene todas las instrucciones, responsabilidades e información sobre políticas, funciones, sistemas y procedimientos de las distintas operaciones. | | productores agrícolas de cacao. Crear manuales de procedimientos para el debido cumplimiento tributario. |

**3.4 Población**

Según Tamayo y Tamayo, (1997), “La población se define como la totalidad del fenómeno a estudiar donde las unidades de población poseen una característica común la cual se estudia y da origen a los datos de la investigación” (p.114).

Población es la totalidad del fenómeno a estudiar, donde las unidades de población poseen una característica común, la que se estudia y da origen a los datos de la investigación.

Para efectos de la investigación, la población en estudio son todos los productores agrícolas que desarrollan actividad económica dentro del territorio nacional, basándose en la actividad de producción de cacao y delimitando la ubicación geográfica a la zona Atlántica de la provincia de Limón.

Aun con los filtros mencionados anteriormente sigue siendo una población de tamaño considerable. Por disponibilidad de tiempo y recursos se va a trabajar con los productores de cacao que entregan su cultivo a la empresa FINMAC Costa Rica S.A., la cual según sus registros mantiene aproximadamente 40 proveedores activos.

## 3.5 Tipo de muestreo y muestra

### 3.5.1 Tipo de muestreo

Se puede entender a la muestra como la porción o parte de una población estadística que se extrae para un determinado estudio. Esta suele ser una representación de la población con el fin de conocer y determinar los aspectos de esta.

La representatividad de una muestra permite extrapolar y por ende generalizar los resultados observados a la población accesible y a partir de esta, a la población blanco o meta.

Para clasificar los diferentes tipos de muestra estadística, se mencionan dos tipos que destacan dentro de la lista, los cuales son muestra probabilística y no probabilística.

**Muestra probabilística.** El muestreo probabilístico es el tipo más utilizado en las investigaciones, se caracteriza porque todos los elementos de la población o universo tienen probabilidad de ser parte de la muestra.

A su vez dentro de esta se dividen los siguientes tipos:

- Aleatorio simple: Garantiza que todos los individuos que componen la población blanco tienen la misma oportunidad de ser incluidos en la muestra.
- Aleatorio estratificado: Se determina los estratos que conforman la población blanco para seleccionar y extraer de ellos la muestra.
- Aleatorio sistemático: Es un tipo de muestreo probabilístico, esta se basa en enlistar a toda la población y elegir el primer individuo para la muestra de forma aleatoria y luego a partir de un intervalo definido por el investigador, se seleccionará al resto de los individuos que conformarán dicha muestra.
- Por conglomerados: Se da cuando la población ya se encuentra dividida de forma natural en grupos. A partir de esto se seleccionan individuos aleatoriamente de cada conglomerado o subgrupo para conformar la muestra.

**Muestra no probabilística.** En la muestra no probabilística, los elementos se seleccionan a través de procesos que no brindan a todos los individuos de la población las mismas oportunidades de ser elegidos para la muestra.

De este tipo de muestro se derivan las siguientes categorías:

- Muestreo intencional: Permite seleccionar casos característicos de una población limitando la muestra sólo a estos casos.
- Muestreo por conveniencia: posibilita escoger aquellos casos accesibles que acepten ser incluidos. Esto, fundamentado en la conveniente accesibilidad y proximidad de los sujetos para el investigador.
- Muestreo accidental o consecutivo: Se fundamenta en reclutar casos hasta que se completa el número de sujetos necesario para completar el tamaño de muestra deseado.

### 3.5.2 Muestra

Según Fidias G entiende por muestra al "subconjunto representativo y finito que se extrae de la población accesible" (p. 83).

Para efectos de esta investigación el tipo de muestreo elegido será el método no probabilista y de las categorías que lo componen se utilizará el muestreo por conveniencia. Lo anterior debido a la disponibilidad de tiempo de los productores de cacao y del investigador, ya que las ubicaciones geográficas de las partes se encuentran separadas por distancias considerables.

La cantidad de la muestra sujeta a la investigación va a ser de 5 productores de cacao, a los cuales se les van a aplicar los cuestionarios pertinentes o cualquier otra herramienta que se considera necesaria para sustentar la información.

## 3.6 Instrumentos y técnicas utilizadas en la recopilación de los datos

### 3.6.1 Instrumentos en la recopilación de datos

Según Fidias G. “Un instrumento de recolección de datos es cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información” (p.68).

Para el análisis documental se utilizarán cuadros de registros de información, archivos electrónicos que permitan la obtención de los datos y un equipo de cómputo para el procesamiento de la información. De tal manera se asegura que la información sea de fuentes confiables y veraces.

Para la obtención de la información en campo, se utilizarán entrevistas no estructuradas en las que se realizan preguntas de acuerdo a la capacidad intelectual del observado. Los resultados se almacenarán en documentos físicos (libreta de apuntes) y dispositivos electrónicos (computadora), esto para garantizar que el resultado de la entrevista esté disponible para su futuro análisis e interpretación.

### 3.6.2 Técnicas en la recopilación de datos

Según Fidias G. "Se entenderá por técnica de investigación, el procedimiento o forma particular de obtener datos o información" (p.67).

A nivel de registro la técnica que se utilizará es la enfocada en el análisis documental, debido a que se debe conocer en detalle la normativa tributaria vigente para el sector agrícola anterior a la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas y poder determinar los cambios aplicados posterior a la entrada en vigencia de la ley.

En materia de campo la técnica está más orientada a una observación estructurada y acompañada de entrevistas que permitan obtener detalles sobre niveles de producción de los cultivos, costos asociados a la actividad en desarrollo, precios y estabilidad del mercado.

Así mismo, es de suma importación conocer la percepción de los productores sobre los reglamentos tributarios que se les imponen y de qué manera el cumplir con esta normativa afecta su economía empresarial y familiar.

## 3.7 Confiabilidad y validez de los instrumentos de la investigación

### 3.7.1 Confiabilidad de los instrumentos de la investigación

"Esta se refiere al grado en que la aplicación repetida del instrumento (a las mismas unidades de estudio en idénticas condiciones), produce iguales resultados. Implica precisión en la medición. Cuanto mayor es la diferencia entre medidas de las mismas características, realizadas en diferentes momentos, menor es la confiabilidad del instrumento" (Magnusson 1985, citado por Hurtado, 2012).

Existen diferentes mecanismos para medir confiabilidad, entre los cuales destacan:

- Confiabilidad en relación con el calificador: dos calificadores con un mismo nivel de competencia califican los resultados obtenidos por un grupo. Se calcula la correlación "producto momentos" de Pearson (r) o calculando el porcentaje de coincidencia entre ambos observadores.
- Confiabilidad como consistencia interna: estima la consistencia interna de los ítems, es decir, el grado en que los ítems miden el mismo evento.
- Confiabilidad entre observadores (triangulación): se contrasta la información de dos evaluadores independientes (entrevistadores u observadores) acerca del mismo evento y se determina su concordancia.
- Validez de criterio o empírica: se relaciona con la credibilidad de la información obtenida, tomando en cuenta la concordancia que existe entre la información obtenida durante la recolección de datos y lo que está ocurriendo en realidad.

En relación con los instrumentos utilizados para desarrollar la investigación y por la naturaleza, es adecuado medir la confiabilidad mediante la prueba de "validez de criterio o empírica", ya que esta tiene como característica validar credibilidad de la información mediante una comparación con la actualidad.

Tomando en cuenta que la actualidad de los productores de cacao es cumplir con la normativa tributaria vigente, ya que esta fue dada mediante la publicación de leyes y reglamentos, la información recolectada es de fácil comparación con el sustento legal actual.

### 3.7.2 Validez de los instrumentos de la investigación

La validez y confiabilidad son**:** "constructos" inherentes a la investigación, desde la perspectiva positivista, con el fin de otorgarle a los instrumentos y a la información recabada, exactitud y consistencia necesarias para efectuar las generalizaciones de los hallazgos, derivadas del análisis de las variables en estudio" (Hidalgo, 2005).

La validez de los instrumentos se va a realizar mediante la triangulación de fuentes, mecanismo por el cual se utilizan varias fuentes de datos para obtener una garantía de fiabilidad en relación con la información obtenida.

Cabe mencionar que la fuente principal de la información es la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas; sin embargo, posteriores a esta se cuenta con transitorios los cuales pueden postergar o dar detalles específicos sobre algún artículo de la ley, directrices y reglamentos para dar mayor detalle sobre un tema en específico.  Por lo que se deben cruzar estas normativas para tener claridad sobre cómo se debe proceder para el cumplimiento adecuado de las mismas.

## 3.8 Cuestionario aplicado a la muestra

El cuestionario aplicado consta de 12 preguntas en las cuales el productor agropecuario tiene como opciones de respuestas un sí o un no, la intención es facilitar la aplicación del instrumento y poder recolectar la información requerida.

Los resultados fueron agrupados y tabulados mediante gráficos, los cuales se detallan a continuación.

### 3.8.1 Tabla de valores y gráfico de preguntas aplicadas en cuestionario

***Pregunta número 1***

***Tabla 1. Valores y gráfico, pregunta número 1***

**Tabla de valores**

¿Antes de la ley 9635 fortalecimiento de las finanzas públicas, usted conocía sobre el ministerio de hacienda?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 4 | 80 |
| NO | 1 | 20 |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**

**Fuente: Fuente propia**

Según los resultados obtenidos los productores de cacao conocían de manera general que existe un ente encargado de la regularización tributaria de las personas físicas o jurídicas que desarrollan actividades económicas dentro del territorio nacional, ya que un 80% respondió tener conocimiento sobre el Ministerio de Hacienda.

No obstante, no era prioridad indagar más sobre el tema, esto porque el Ministerio de Hacienda no tenía medidas de fiscalización que le permitieran poder captar los productores con pequeños o medianos negocios; sin embargo, esto cambió una vez entrada en vigencia la reforma tributaria.

***Pregunta número 2***

***Tabla 2. Valores y gráfico, pregunta número 2***

**Tabla de valores**

¿Antes de la reforma tributaria usted se encontraba inscrito en el ministerio de hacienda como contribuyente?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 1 | 20 |
| NO | 4 | 80 |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**

**Fuente: Fuente propia**

Parte de la problemática por la que están atravesando los productores se debe a que realizaban su actividad económica de manera informal, esto a pesar de saber que existían regulaciones al respecto.

Ahora que el Ministerio de Hacienda amplía sus formas de fiscalizar los temas fiscales, los productores se ven en la obligación de cumplir con la normativa.

***Pregunta número 3***

***Tabla 3. Valores y gráfico, pregunta número 3***

**Tabla de valores**

¿Fue difícil poder inscribirse en el ministerio de Hacienda como contribuyente?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 2 | 40 |
| NO | 3 | 60 |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**

**Fuente: Fuente propia**

La dificultad de la inscripción no radica principalmente en el trámite como tal, ya que es un proceso sistemático y amigable con el usuario. El problema radica en que antes debe de existir por parte del productor agrícola una comprensión global de lo que implica inscribirse y cumplir con las obligaciones tributarias.

***Pregunta número 4.***

***Tabla 4. Valores y gráfico, pregunta número 4***

**Tabla de valores**

¿Cree que pagar el impuesto sobre la renta le va a generar dificultades en su economía familiar?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 5 | 100 |
| NO | 0 | - |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**

**Fuente: Fuente propia**

Una vez que el productor entiende el alcance de la normativa tributaria, comprende que una parte de sus ganancias se van a destinar a pagar el impuesto correspondiente. Actualmente esta partida forma parte del ingreso neto que perciben por la venta de sus productos, por tal razón sus ingresos personales se van a ver mermados por el impuesto a pagar.

***Pregunta número 5.***

***Tabla 5. Valores y gráfico, pregunta número 5***

**Tabla de valores**

¿El monto pagado por servicios contables ha aumentado desde que inicio la reforma tributaria y hasta este momento?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 5 | 100 |
| NO | 0 | - |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**

**Fuente: Fuente propia**

Esta reforma tributaria trae consigo cambios importantes a nivel de declaración y obligaciones, en algunos casos la presentación de declaración mensuales cuando antes solo existía la obligación de manera anual, por tal razón es comprensible que los costos post servicios contables aumente en función a estos cambios.

Sin embargo, para el sector agrícola aún se están proponiendo modificaciones por parte del Ministerio de Hacienda, por lo que existe la posibilidad de que estos costos tiendan a disminuir en el futuro.

***Pregunta número 6.***

***Tabla 6. Valores y gráfico, pregunta número 6***

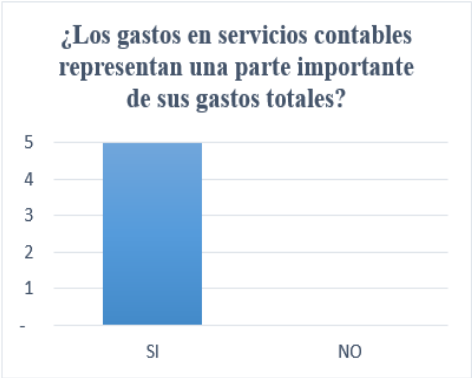
**Tabla de valores**

¿Los gastos en servicios contables representan una parte importante de sus gastos totales?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 5 | 100 |
| NO | 0 | - |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**




**Fuente: Fuente propia**

Los productores agrícolas de cacao manejan sus fincas de manera personal, es decir que ellos son los encargados de realizar el trabajo productivo y en algunos casos solicitan ayuda de algún miembro del núcleo familiar, por lo que sus gastos operativos se limitan a los insumos agropecuarios, tales como fertilizantes y control de plagas.

Por lo anterior, los costos por servicios profesionales llegan a tener una representación relativa dentro del monto acumulado de gastos, volviendo una partida a la cual se le da importancia.

***Pregunta número 7.***

***Tabla 7. Valores y gráfico, pregunta número 7***

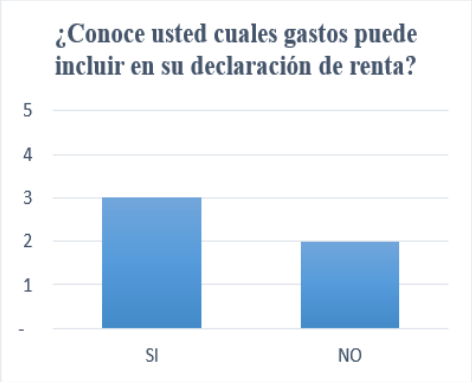
**Tabla de valores**

¿Conoce usted cuales gastos puede incluir en su declaración de renta?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 3 | 60 |
| NO | 2 | 40 |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**




**Fuente: Fuente propia**

El conocimiento en temas contables por parte de los productores de cacao va a depender en gran manera de la asesoría obtenida por parte de quien les va a colaborar con las declaraciones tributarias; de hecho, poco más de la mitad de encuestados no tiene claridad sobre este tema.

Debido a que los ingresos percibidos por la actividad económica se utilizan en su mayor parte para sufragar los gastos familiares, los productores tienden a pensar que de igual forma todos sus gastos personales pueden ser parte de los registros contables del negocio. Así las cosas, el profesional a cargo debe de instruir de manera correcta en estos temas.

***Pregunta número 8***

***Tabla 8. Valores y gráfico, pregunta número 8***

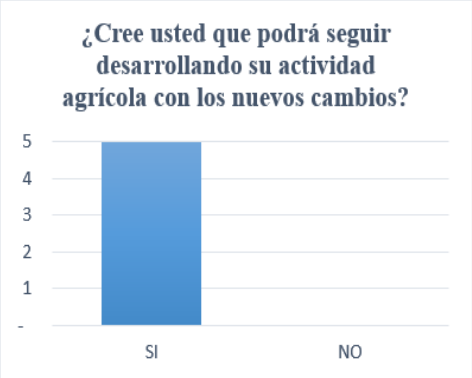
**Tabla de valores**

¿Cree usted que podrá seguir desarrollando su actividad agrícola con los nuevos cambios?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 5 | 100 |
| NO | 0 | - |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**




**Fuente: Fuente propia**

A pesar de la incertidumbre y la ansiedad que el tema tributario genera en el sector agrícola, los productores de cacao tienen claro que deben de adaptarse a los cambios y cumplir en la medida de lo posible con las obligaciones tributarias.

En algunos casos han realizado inversiones importantes para poder desarrollar sus cultivos y por ende simplemente no van a desechar lo logrado con su esfuerzo.

***Pregunta número 9***

***Tabla 9. Valores y gráfico, pregunta número 9***

**Tabla de valores**

¿El costo económico de cumplir con tributación es un factor que lo motivaría a volver a la informalidad?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 1 | 20 |
| NO | 4 | 80 |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**

**Fuente: Fuente propia**

Una vez entrada en vigencia la reforma fiscal, realizar la actividad económica de manera trae una serie de dificultades en términos de logística, ya que los de clientes van a solicitar que el productor esté inscrito en Hacienda para poder adquirir los bienes.

En términos de mercado, quizás exista la posibilidad de poder colocar sus productos con algún intermediario el cual solicite estar inscrito en el Ministerio de Hacienda, pero esto va a significar un menor precio de venta.

***Pregunta número 10***

***Tabla 10. Valores y gráfico, pregunta número 10***

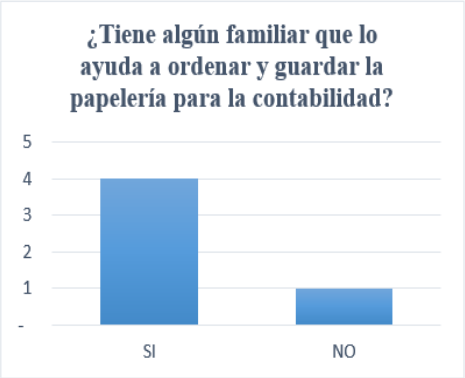
**Tabla de valores**

¿Tiene algún familiar que lo ayuda a ordenar y guardar la papelería para la contabilidad?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 4 | 80 |
| NO | 1 | 20 |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**




**Fuente: Fuente propia**

En su mayoría los productores reciben colaboración del núcleo familiar porque la actividad agrícola complementa no es el ingreso principal que perciben, por lo que la familia se compromete en que el negocio marche de la mejor manera.

***Pregunta número 11***

***Tabla 11. Valores y gráfico, pregunta número 11***

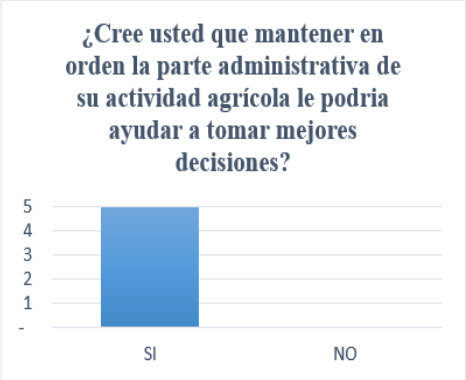
**Tabla de valores**

¿Cree usted que mantener en orden la parte administrativa de su actividad agrícola le podria ayudar a tomar mejores decisiones?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 5 | 100 |
| NO | 0 | - |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**




**Fuente: Fuente propia**

El poder disponer de información referente a compra y aplicación de insumos agrícolas o fecha de trabajos realizados a los cultivos, va a beneficiar a los productores para mejorar su administración de finca.

También posibilitará conocer en detalle sus ingresos, gastos y su ganancia le van a permitir tomar decisión acertadas sobre como proyectarse a corto, mediano y largo plazo.

***Pregunta número 12***

***Tabla 12. Valores y gráfico, pregunta número 12***

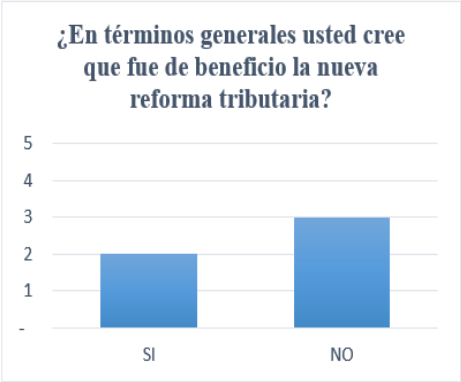
**Tabla de valores**

¿En términos generales usted cree que fue de beneficio la nueva reforma tributaria?

| Items | Valor Absoluto Uds | Valor Relativo % |
|---|---|---|
| SI | 2 | 40 |
| NO | 3 | 60 |
| **Total** | **5** | **100** |

**Fuente: Fuente propia**

**Cuestionario de perecepcion reforma fiscal**




**Fuente: Fuente propia**

Al tener una percepción global de todos los cambios a los que se han visto obligados a adoptar y sumado a que en el corto plazo no se genera un beneficio palpable más que cumplir con medidas impuestas por el gobierno, los productores tienden a mostrar cierto rechazo por la idea general de la reforma tributaria.

# Capítulo IV

# Análisis e interpretación de los resultados

## 4.1 Referencia de la Ley 7092 Impuesto sobre la Renta (reformada con la ley 9635)

### 4.1.1 Descripción de contribuyente tributario y sus obligaciones formales

Según el artículo 2 de la Ley 7092 Impuesto sobre la Renta, son contribuyentes del impuesto toda aquella persona física o jurídica que desarrolle una actividad dentro del territorio nacional, esto independiente de la nacionalidad, domicilio o lugar de la constitución de las personas jurídicas.

**Periodo fiscal.** El periodo fiscal del impuesto sobre la renta va del 01 de octubre de un año y hasta el 30 de setiembre del siguiente año, esto aplica para todos los contribuyentes sin excepción. No obstante, la administración tributaria tiene la potestad de establecer fechas distintas a la mencionadas.

**Renta bruta, renta neta y gastos deducibles.** En términos generales la renta bruta es el conjunto de los ingresos y beneficios percibidos por el desarrollo de la actividad económica.

La renta neta es el resultado de deducir de la renta bruta costos y gastos útiles y necesarios para producir los ingresos y beneficios.

Un gasto deducible es aquel que, por estar vinculado a la actividad económica de una persona física o jurídica, es susceptible de ser deducido fiscalmente.

**Obligaciones formales, declaración de impuesto sobre la renta y declaración informativa.** Los productores agrícolas de cacao estaban en la obligación de presentar una declaración de renta de manera anual, en la cual presentaban un acumulado de ingresos y gastos, si el resultado de esa operación es positivo entonces se les aplica la tasa del impuesto correspondiente.

El periodo del impuesto comprendía entre el primero de octubre y hasta el 30 de setiembre, así mismo tomando como fecha de cierre el 30 de setiembre, la fecha máxima para presentar y pagar la declaración era el 15 de diciembre.

Esta de declaración comprendía siete secciones, las cuales se detallan a continuación:

1. Información general

Imagen 1. Declaración de renta D-101-Información general

Fuente: Ministerio de Hacienda

En esta sección el contribuyente debe anotar el periodo fiscal al que corresponde la declaración, así como su número de cédula. Si fuera el caso de que es una declaración rectificativa se debe marcar la casilla correspondiente y por último el sistema actualiza el nombre de acuerdo con la cédula anotada.

2. Activos y pasivos

Imagen 2. Declaración de renta D-101-activos y pasivos

20 - Efectivo, bancos, inversiones transitorias, documentos y cuentas por cobrar

21 - Acciones y aportes en sociedades

22 - Inventarios

23 - Activos fijos (descuente la depreciación acumulada)

24 - Total activo neto

25 - Total pasivo

26 - Capital neto

Fuente: Ministerio de Hacienda

El contribuyente debe anotar los valores correspondientes a cada rubro, tomando en cuenta que estos deben ser apegados a la realidad de su actividad económica.

3. Ingresos

Imagen 3 Declaración de renta D-101-Ingresos

27 - Venta de bienes y servicios, excepto los servicios profesionales

28 - Servicios profesionales y honorarios

29 - Comisiones

30 - Intereses y rendimientos

31 - Dividendos y participaciones

32 - Alquileres

33 - Otros ingresos diferentes a los anteriores

34 - Ingresos no gravables incluidos dentro de los anteriores

35 - Total renta bruta

Fuente: Ministerio de Hacienda

En la sección de ingresos se deben anotar todas aquellos que fueron parte de la actividad económica del contribuyente, anotando según en la casilla correspondiente según la naturaleza del ingreso. Es de suma importancia, ya que forma parte del cálculo para determinar el correspondiente impuesto por pagar.

4. Costos, gasto y deducciones

Imagen 4. Declaración de renta D-101-gastos, costos y deducciones

**III. Costos, gastos y deducciones**

36 - Inventario inicial

37 - Compras

38 - Inventario final

39 - Costo de ventas

40 - Intereses y gastos financieros

41 - Gastos ventas y administrativos

42 - Depreciación, amortización y agotamiento

43 - Aportes de regímenes voluntarios de pensiones complementarias (Max.10% renta bruta)

44 - Otros costos, gastos y deducciones permitidos por la ley

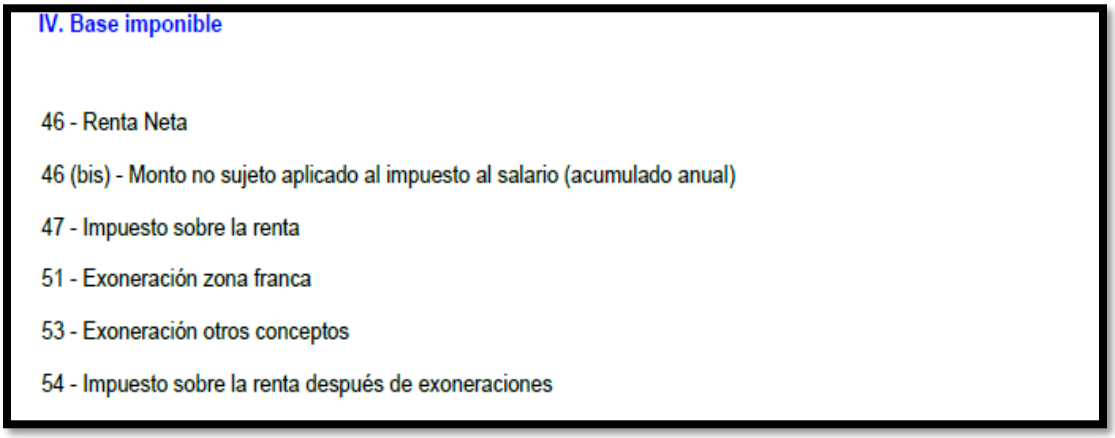
45 - Total de costos, gastos y deducciones permitidos por la ley

Fuente: Ministerio de Hacienda

En este apartado se ha de constatar datos referentes a las compras e inventarios, esto con la intención de determinar cuál fue el costo de ventas o de la mercadería vendida. Así mismo, se anotan todos aquellos costos y gastos en los que el contribuyente incurrió para poder desarrollar su actividad económica; es decir, todos aquellos con injerencia directa en la generación de ingresos.

5. Base imponible

Imagen 5. Declaración de renta D-101-base imponible


IV. Base imponible

46 - Renta Neta

46 (bis) - Monto no sujeto aplicado al impuesto al salario (acumulado anual)

47 - Impuesto sobre la renta

51 - Exoneración zona franca

53 - Exoneración otros conceptos

54 - Impuesto sobre la renta después de exoneraciones

Fuente: Ministerio de Hacienda

Una vez que se anotan los datos en las secciones anteriores, el sistema realiza los cálculos matemáticos y de manera automática determina cuál es la renta neta a la que se le aplicará la tarifa del impuesto correspondiente.

6. Créditos

Imagen 6. Declaración de renta D-101-créditos

**V. Créditos**

58 - Crédito familiar (solo personas físicas)

59 - Otros créditos

60 - Impuesto del periodo

61 - Retenciones 2%

62 - Otras retenciones

63 - Pagos parciales

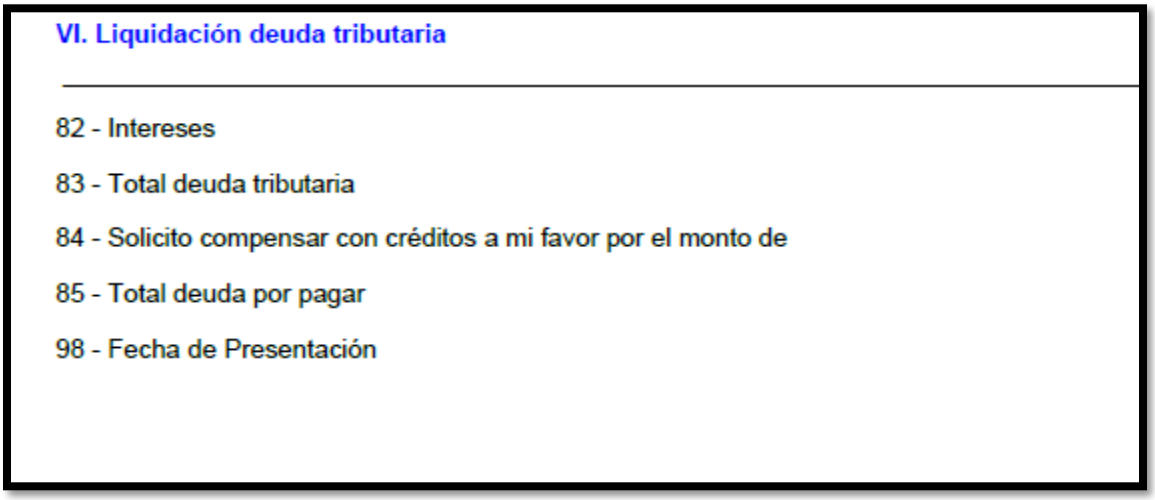
64 - Total impuesto neto

Fuente: Ministerio de Hacienda

Si corresponden la aplicación de créditos a favor del contribuyente, se deben anotar en este recuadro, esto con la intención de rebajar el monto a pagar por concepto del impuesto ya antes determinado.

7. Liquidación deuda tributaria

Imagen 7. Declaración de renta D-101-Liquidación deuda tributaria


VI. Liquidación deuda tributaria

82 - Intereses

83 - Total deuda tributaria

84 - Solicito compensar con créditos a mi favor por el monto de

85 - Total deuda por pagar

98 - Fecha de Presentación

Fuente: Ministerio de Hacienda

Finalmente se muestra el impuesto final a cancelar, esto después de la deducción de los créditos correspondientes y, si fuera el caso, se suman los intereses si es que la declaración se presentó en forma tardía.

Paralela a esta declaración del impuesto sobre la renta se encuentra la declaración modelo D-151 “declaración anual resumen de clientes proveedores y gastos específicos”. En esta los contribuyentes deben incluir el monto de las transacciones realizadas con otros obligados tributarios, sea personas físicas o jurídicas.

Esta declaración separa las transacciones de acuerdo a la naturaleza, están divididas de la siguiente manera:

- Ventas: Código para reportar las ventas de bienes o servicios en general, efectuadas a nivel nacional a una misma persona, superiores a dos millones quinientos mil colones anuales.

- Compras: Código para reportar las compras de bienes o servicios, con excepción de los alquileres, servicios profesionales, comisiones e intereses- efectuados a nivel nacional a una misma persona, superiores a dos millones quinientos mil colones anuales.

- Servicios profesionales: Transacciones realizadas con personas físicas o jurídicas que superen los cincuenta mil colones anuales.

- Alquileres: Transacciones realizadas con personas físicas o jurídicas que superen los cincuenta mil colones anuales.

- Comisiones: Transacciones realizadas con personas físicas o jurídicas que superen los cincuenta mil colones anuales.

- Intereses: Transacciones realizadas con personas físicas o jurídicas que superen los cincuenta mil colones anuales.

En esta declaración no se deben incluir los montos correspondientes a importación o exportaciones, así mismo estos montos deben ser netos, es decir no incluyen el impuesto de venta (hasta este momento aún vigente).

El modelo D151 tiene una forma sencilla, que está compuesto por una sección de información personal del contribuyente y otra sección donde se indican las transacciones, la cual se detalla a continuación:

Imagen 8. Declaración resumen anual de clientes, proveedores y gastos específicos D-151

**DECLARACION D151 - Declaración anual resumen de clientes, proveedores y gastos específicos.**

PERIODO_____2:

COD. ADMINISTRACION_____3:

CEDULA_____4:

DECLARACION _____5:

| | Cantidad Registros | Monto |
|---|---|---|
| **I: RESUMEN ANUAL DE CLIENTES, PROVEEDORES Y GASTOS ESPECÍFICOS** | | |
| Ventas (V) "Clientes" | | |
| Compras (C) "Proveedores" | | |
| **GASTOS ESPECIFICOS** | | |
| Servicios profesionales (SP) | | |
| Alquileres (A) | | |
| Comisiones de todo tipo (M) | | |
| Intereses (excepto los satisfechos a entidades financieras o sobre los que se haya practicado retención) (I) | | |

Fuente: Ministerio de Hacienda

Como su nombre lo indica, esta es una declaración de carácter informativo, por lo que no media pago alguno por concepto de impuestos o intereses. Sin embargo, su no presentación representa la posibilidad de una multa por parte del Ministerio de Hacienda.

**Comprobantes de venta pre impresos.** En la Ley 7092 Impuesto sobre la Renta existía la obligación de que el contribuyente entregara un comprobante que respaldara la transacción que se estaba realizando. No obstante, este comprobante podía ser preimpreso, siempre y cuando indicara información mínima sobre las calidades del contribuyente.

Dentro de estos datos que debían contener el comprobante de venta, podemos mencionar:

- Nombre de contribuyente: debe indicar el nombre del contribuyente registrado ante el Ministerio de Hacienda.

- Identificación: debe anotar la cédula del contribuyente.

- Fecha: se debía indicar la fecha en el momento que se realizaba la venta.

- Condición de venta: las ventas se pueden realizar de contado o de crédito.

- Monto de la transacción: anotar el monto correspondiente al valor monetario de la venta.

De esta manera el contribuyente estaba en la obligación de resguardar de manera física toda la documentación relacionada con su actividad económica, esto para poder respaldar sus registros contables que a la postre son la base para confeccionar las declaraciones tributarias.

**Productores de cacao.** Tomando en cuenta las obligaciones formales de los contribuyentes, los productores de cacao que se inscribían en Hacienda debían cumplir con las declaraciones de manera anual (formula D101 y D151). Esto permitía que el tiempo dedicado a los temas contables-fiscales no les afecta con su operatividad habitual.

Al ser declaraciones anuales, los costos por concepto de honorarios por servicios profesionales eran montos que no generaban una afectación importante en su economía.

A continuación, se detallan los costos que incurrían los productores de cacao por servicios de contabilidad para el llenado correcto de las declaraciones anuales. Cabe mencionar que estos datos fueron consultados a los productores de cacao incluidos en la muestra.

Tabla 13. Costos de las declaraciones D-101 y D-151

| Declaración | Periodicidad | Monto en colones |
|---|---|---|
| Declaración de renta, D-101 | Anual | 50,000 |
| Declaración anual resumen de clientes proveedores y gastos específicos, D-151 | Anual | 20,000 |
| Total sumatoria | | 70,000 |

Fuente: Fuente propia

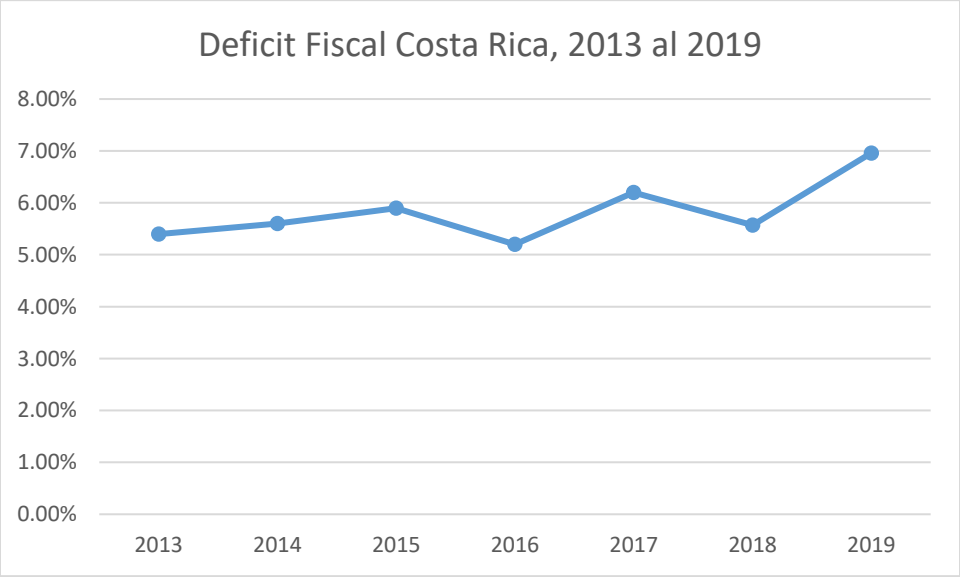
Cabe mencionar que estos montos no son comparables con honorarios cobrados a otro tipo de contribuyente. Los productores de cacao tienen un volumen de transacciones generalmente bajo, por lo que no representa un trabajo laborioso para el profesional quien recibe y prepara la información.

## 4.2 Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas y su respectiva normativa

### 4.2.1 Antecedentes

Antes de abarcar el tema de reforma fiscal, se debe entender que la motivación de esta se da porque la situación financiera del país se ha vuelto insostenible por el incremento del déficit fiscal. Es decir, los gastos del gobierno han ido en un aumento mayor que los ingresos percibidos por medio de los tributos.

Gráfico 1. Déficit fiscal Costa Rica




Fuente: Banco Central de Costa Rica

Tomando como referencia los datos de la tabla déficit fiscal, podemos ver la presión que tuvo el Gobierno de la República para implementar una reforma fiscal que inyectara recursos

frescos a las arcas del estado. La presión se debió al índice del déficit, el cual estuvo por encima del 5% los últimos siete años; así las cosas, el gasto público se volvió un tema insostenible si se continuaba bajo las mismas reglas.

### 4.2.2 Principales cambios en la reforma

La reforma a las finanzas públicas está estructurada de manera integral, esto buscando disminuir el gasto público y a su vez incrementar los ingresos del país, lo cuales se basan en su mayoría de la recaudación de impuestos.

De esta forma se puede mencionar que los capítulos que componen la Ley 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas; por otro lado, con afectación directa al sector agropecuario, se encuentran la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley del Impuesto sobre las Utilidades.

Se detallan de manera general los componentes antes descritos:

- Ley del Impuesto al Valor Agregado: Viene a derogar la ley del impuesto de ventas. Un cambio importante es que grava la prestación de servicios, ya que estos antes de la entrada vigencia estaban exentos del impuesto.

- Ley del Impuesto a las Utilidades: Esta sección viene a modificar la forma en que los contribuyentes de diferentes actividades estaban realizando sus declaraciones fiscales, segmentando según la naturaleza de la actividad de acuerdo al hecho generador.

Para efectos de la investigación planteada, los esfuerzos se van a dirigir en los primeros dos aspectos mencionados, la Ley de Impuesto al Valor Agregado y el impuesto a las utilidades, lo anterior debido a que ambos tienen injerencia directa con los productores agrícolas de cacao y como esto vino a cambiar la forma de realizar su actividad económica.

### 4.2.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado

Esta ley fue publicada en el diario nacional La Gaceta el día 4 de diciembre del 2018. Sin embargo, su aplicación queda en firme a partir del 01 de julio del 2019, esto por disposición de la administración tributaria.

La misma tiene como objeto establecer un impuesto al valor agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios.

**Tarifas del impuesto al valor agregado.** Anteriormente cuando existía el impuesto sobre la venta, este tenía una tarifa general que era del 13% (trece por ciento); sin embargo, esta reforma viene a tasar con diferentes tarifas la venta de bienes y la prestación de servicios, esto con la intención de mitigar el impacto económico para el consumidor final.

Las tarifas se hicieron de manera escalonada y van desde el 1% y hasta el 13%. A continuación, se muestra el detalle según su tarifa.

- Tarifa del 1%: aplica para los insumos de canasta básica e insumos agropecuarios, incluyendo todo lo necesario para su producción.

- Tarifa del 2%: aplica para medicamentos y todos los insumos necesarios para su producción, la educación privada y primas de seguros personales.

- Tarifa del 4%: aplica para la compra de boletos aéreos y los servicios de salud privada brindados por centro de salud debidamente autorizados.

- Tarifa 13%: Aplica para todas transacciones sujetas al impuesto, con excepción de las mencionadas en las tarifas anteriores.

**Periodicidad del impuesto.** El impuesto al valor agregado tiene un periodo mensual e incluye todas las operaciones que van del primer día del mes y hasta el último día del mes.

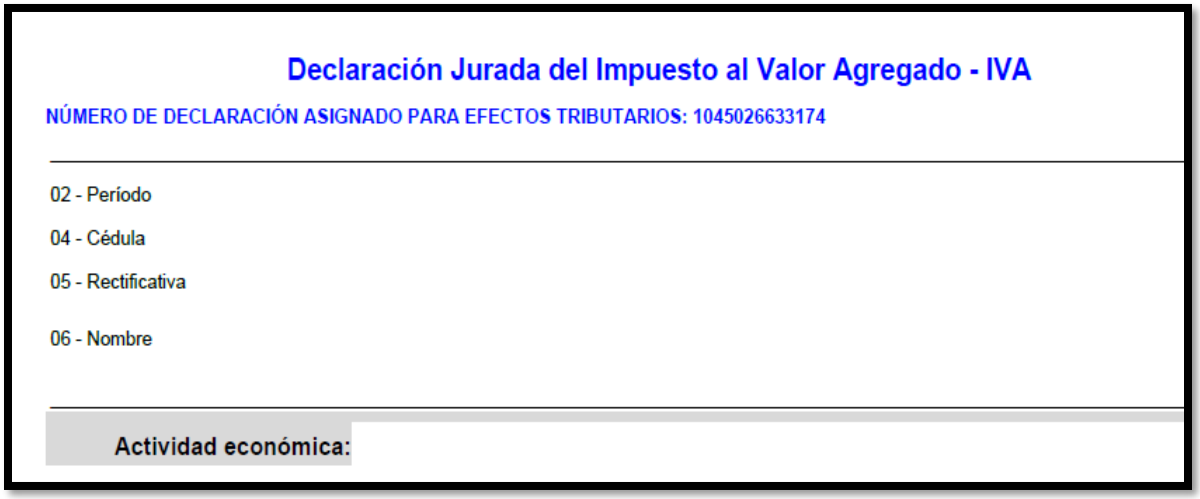
Así mismo, esta declaración debe presentarse y liquidar el pago correspondiente antes del día quince del mes posterior al que pertenece, como por ejemplo las ventas realizadas el mes de enero del año xx, la declaración y pago del impuesto se debe hacer el día quince de febrero del año xx.

**Manera de presentar la declaración.** Al igual que todas las declaraciones de impuestos, esta se realiza de manera digital y en línea mediante la plataforma del Ministerio de Hacienda llamada ATV. En esta el contribúyete ingresa y con el formulario digital llamado D104-2 ingresa los datos correspondientes a su actividad, una vez completado el formulario procede a subir al sistema la declaración.

**Formulario D104-2.** Esta fórmula está diseñada para abarcar todas las actividades económicas desarrolladas dentro del territorio nacional y toma en cuenta las diferentes tarifas del impuesto que están vigentes. Por lo anterior, se va a mostrar de manera general las partes que lo componen.

1. Información general

Imagen 9. Declaración de impuesto al valor agregado-información general



**Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado - IVA**

NÚMERO DE DECLARACIÓN ASIGNADO PARA EFECTOS TRIBUTARIOS: 1045026633174

02 - Período

04 - Cédula

05 - Rectificativa

06 - Nombre

**Actividad económica:**

Fuente: Ministerio de Hacienda

Se indican las calidades del contribuyente y el periodo que corresponde la declaración, así como la actividad económica que desarrolla.

2. Ventas del periodo

Imagen 10. Declaración del impuesto al valor agregado-ventas del periodo

| Ventas del periodo |
| --- |
| **Total de ventas sujetas, exentas y no sujetas** |
| **Ventas sujetas (Base Imponible)** |
| **Bienes y servicios afectos al 1%** |
| Venta de bienes y servicios relacionados a la canasta básica tributaria |
| -Bienes |
| -Servicios |
| Venta de bienes y servicios agropecuarios incluidos en la canasta básica tributaria |
| -Bienes |
| -Servicios |
| -Bienes de capital |
| Venta de materias primas e insumos de acuerdo artículo 11, inciso 3, subinciso c) de la LIVA |
| Venta de productos veterinarios, insumos agropecuarios y pesca |

Fuente: Ministerio de Hacienda

En esta sección el contribuyente debe de identificar sus ingresos y agruparlos según las opciones brindadas en el formulario.

Esta tabla se repita con cada una de las tarifas antes mencionadas, tarifa al 1%, tarifa al 2%, tarifa al 4% y tarifa al 13%.

3. Compras del periodo

Imagen 11. Declaración del Impuesto al Valor Agregado-compras del periodo

Compras del periodo

**Total de compras**

**Compras con IVA soportado acreditable**

Compras de bienes y servicios locales

| Detalle | Afectas 13% | Afectas 8% | Afectas 4% | Afectas 2% | Afectas 1% | Total |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Bienes | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | |
| Bienes de capital | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | |
| Servicios | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | |
| Subtotales | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | |

Importaciones de bienes y adquisición de servicios del exterior

| Detalle | Afectas 13% | Afectas 8% | Afectas 4% | Afectas 2% | Afectas 1% | Total |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Bienes | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | |
| Bienes de capital | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | |
| Servicios | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | |
| Subtotales | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | |

Fuente: Ministerio de Hacienda

A las compras se les da el mismo tratamiento que a las ventas, identificándolas y agrupándolas de acuerdo con el formulario.

4. Determinación del impuesto

Imagen 12. Declaración del impuesto al valor agregado-determinación del impuesto

| Determinación del impuesto por operaciones gravadas del periodo |
| --- |
| Impuesto generado por operaciones gravadas |
| Total de créditos del periodo |
| Devolución del IVA por servicios de salud privada pagados con tarjeta de crédito y/o débito |
| Saldo a favor del periodo |
| Impuesto neto del periodo (saldo deudor) |
| Saldo a favor en aplicación del porcentaje de la liquidación final |
| Saldo deudor en aplicación del porcentaje de la liquidación final |
| Saldo a favor final |
| **Impuesto final** |

Fuente: Ministerio de Hacienda

De acuerdo a la información presentada en la sección de ventas y compras se genera el impuesto correspondiente a pagar.

5. Liquidación del impuesto

Imagen 13. Declaración del impuesto al valor agregado-liquidación del impuesto

**Liquidación deuda tributaria**

Retenciones pagos a cuenta del impuesto

Saldo a favor de periodos anteriores

Solicito compensar con crédito a mi favor por el monto de:

**Total deuda tributaria**

Intereses

**Total deuda por pagar**

Fecha de presentación

Fuente: Ministerio de Hacienda

Una vez que el impuesto a pagar se ha determinado, el contribuyente tiene la posibilidad de poder anotar los saldos a favor que mantenga o cualquier otro crédito que esté debidamente respaldado.

**Productores agrícolas de cacao y la declaración del impuesto al valor agregado.** La declaración del impuesto al valor agregado vino a sustituir lo que se conocía como impuesto de venta, trayendo consigo una serie de cambios importantes entre los que destacan que todos los bienes y servicios quedaron gravados con el impuesto.

Para los productores viene a ser algo completamente nuevo, ya que anteriormente no estaban obligados a presentar declaraciones mensuales del impuesto de venta y ahora del valor agregado.

Cuando se publica este reglamento del impuesto al valor agregado, señalaba que los productores agrícolas debían presentar una declaración mensual, tomando en cuenta que estas declaraciones se deben presentar sin importar que no haya operaciones financieras en el mes. Es decir, que la declaración se debe presentar con saldos en cero si este fuera el caso.

Esto obligaba a los productores agrícolas a tener que contratar un profesional competente para encargarse de realizar el procedimiento de manera adecuada. Esto implica gastos fijos mensuales que antes no los tenían.

Tabla 14. Costo declaración impuesto al valor agregado

| Declaración | Periodicidad | Monto en colones |
|---|---|---|
| Declaración del impuesto sobre el valor agregado | mensual | 15,000 |
| Total Sumatoria | | 15,000 |

Fuente: Fuente propia

En la tabla anterior se puede ver costo económico que representa el presentar esta declaración de manera mensual. La cifra se obtuvo de la entrevista con los productores de cacao.

Sin embargo, el 01 de octubre del 2019 el Ministerio de Hacienda publica en el diario oficial La Gaceta el reglamento del régimen especial para el sector agropecuario, en el que viene a modificar la periodicidad del impuesto al valor agregado, pasando de una presentación mensual a una declaración cuatrimestral. Esto beneficia de manera sustancial a los productores agrícolas, ya que, en lugar de presentar doce declaraciones al año, se presentan solamente tres.

En términos económicos esto representa un ahorro de al menos un 30% o 35% del costo anual de la declaración, ya que al acumular la información de cuatro meses y presentarla en una sola le permite al profesional poder realizar la revisión documental de manera más eficiente.

Otro aspecto importante del reglamento para el sector agrícola es la creación de un nuevo formulario para presentar las declaraciones mensuales del valor agregado, buscando con esto simplificar la manera de obtener la información y de esta forma acercar al productor al proceso del cumplimiento tributario. Sin embargo, al momento de la investigación este no está disponible, debido a que el Ministerio de Hacienda tiene 12 meses para la creación de este nuevo formato y tomando como fecha inicial la publicación del 01 de octubre del 2019, se tendría como fecha máxima el 02 de octubre del 2020.

### 4.2.4 Impuesto sobre las utilidades

El impuesto a las utilidades viene a gravar todos los rendimientos o ganancias obtenidos en el desarrollo de una actividad económica de los contribuyentes físicos y jurídicos.

Tiene como fundamento legal la Ley 7092 Impuesto sobre la Renta, la misma fue reformada mediante Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas.

**Tarifa del impuesto.** La intención del impuesto es gravar los rendimientos netos del contribuyente, es decir que para conocer la base sobre la cual se debe calcular el impuesto es necesario realizar un cálculo en el cual a los ingresos brutos se le deducen los gastos ligados directamente a la actividad.

Tabla 15. Estado de resultados

| |
|---|
| Ingresos por ventas |
| -Costo de venta |
| =Utilidad operativa (ingresos netos) |
| -Gastos de operación |
| -Gastos administrativos |
| =Utilidad neta antes de impuesto |
| Impuesto de renta (según tarifa) |
| Utilidad después de impuestos |

Fuente: Fuente propia

En el recuadro anterior se explica de manera general la forma de obtener la base sobre la cual se va a calcular el impuesto a pagar.

Las tarifas de este impuesto están divididas en 2 categorías, que son para las personas jurídicas y las personas físicas. A los productores agrícolas de cacao, por desarrollar sus actividades a título personal, les aplican las tarifas para personas físicas.

Tabla 16. Tramos de impuesto sobre la renta

| Renta periodo 2019 | Tarifa |
|---|---|
| Hasta ¢3.628.000,00 | No sujeto |
| Sobre el exceso de ¢3.628.000,00 hasta ¢5.418.000,00 | 10% |
| Sobre el exceso de ¢5.418.000,00 hasta ¢9.038.000,00 | 15% |
| Sobre el exceso de ¢9.038.000,00 hasta ¢18.113.000,00 | 20% |
| Sobre el exceso de ¢18.113.000,00 | 25% |

Fuente: Ministerio de Hacienda

En la mayoría de casos lo productores de cacao se ubican en el primer rango de la tabla, es decir, en el que no están gravados sus ingresos, lo cual no los exime de presentar las declaraciones correspondientes. La obligación formal no extingue por el hecho de no tener que pagar impuesto sobre los ingresos obtenidos.

Sin embargo, para los productores de cacao que superen el tramo exento, deberán pagar los impuestos de acuerdo a sus ingresos obtenidos en el periodo correspondiente.

Existe otra particularidad que se debe tener en cuenta, algunos productores agrícolas mantienen su actividad económica, pero al mismo tiempo laboran como asalariados para otra

compañía. En este caso y por disposición del Ministerio de Hacienda deben deducir al tramo exento (¢3.628.000,00) el monto acumulado anual por los salarios percibidos que les han reportado a la Caja Costarricense del Seguro Social y los montos recibidos por concepto de pensiones por invalidez o por jubilación.

Tomando en cuenta lo anterior, el monto a pagar por concepto de impuesto sobre la renta es considerable, ya que el tramo exento que tienen va a ser disminuido por los ingresos obtenidos por salarios reportados o por pensiones.

**Periodicidad del impuesto.** El periodo del impuesto general sobre la renta que actualmente se tenía va del 01 de octubre de un año al 30 de setiembre del siguiente año. Así mismo por autorización del Ministerio de Hacienda algunos contribuyentes tienen periodos especiales con fecha de cierre distintos al general. Lo anterior amparado a la ley 7092 del impuesto sobre la renta.

Una vez vigente la reforma, este periodo sufre una modificación importante, ya que se ajusta el periodo de cierre fiscales con el año calendario. De esta manera el periodo fiscal va del 01 de enero de un año al 31 de diciembre del mismo año; así la medida aplica para todos los contribuyentes.

De esta manera los contribuyentes tienen hasta el 15 de marzo posterior al cierre fiscal para presentar y pagar los impuestos correspondientes a su declaración.

**Manera de presentar la declaración.** La declaración de renta se liquida de manera anual y mediante el formulario D101 declaración de renta, se realiza de manera digital y en línea utilizando la plataforma ATV del Ministerio de Hacienda.

**Productores de cacao y la declaración de impuesto sobre la renta.** Para el sector agrícola la reforma tributaria no representó un cambio sustancial en la forma en la que se confeccionan las declaraciones de impuesto. Esto se debe a la previa existencia de la obligación por parte de todos los contribuyentes de estar inscritos ante el Ministerio de Hacienda y cumplir con las obligaciones correspondientes.

Se podría decir que el problema radica en que los productores de cacao han desarrollado sus actividades de manera informal y hasta cierto punto desconocían o ignoraban la obligatoriedad de inscribirse en Hacienda como contribuyentes del impuesto.

Sin embargo, cuando la reforma fiscal entra en vigencia mediante la ley 9635, esta trae consigo una serie de cambios en materia tributaria que afectan a todos los contribuyentes. Por eso, de manera indirecta los productores agrícolas se ven en la necesidad de cumplir con los requerimientos tributarios para seguir con su actividad económica.

El régimen especial agropecuario trae consigo cambios que afectan a este impuesto. Entre ellos, facilita a los productores de cacao poder seguir manteniendo registros físicos como respaldo de su contabilidad y así mismo les permite adquirir bienes y servicios exentos de impuesto.

### 4.3.5 Régimen especial agropecuario

Este nuevo régimen fue creado por el Ministerio de Hacienda con la intención de facilitar la labor tributaria de los contribuyentes dedicados a las labores agropecuarias y que estos tuvieran mayores facilidades para el cumplimiento de sus obligaciones formales.

Este reglamento fue publicado en el diario oficial La Gaceta el 01 de octubre del 2019, fecha en la cual se vencían alguna prorrogas que el Ministerio de Hacienda había otorgado a los productores agrícolas en relación con la reforma de la ley 9635. Entre algunas se puede mencionar la no obligatoriedad de realizar factura electrónica.

**Objeto del régimen.** El objetivo es la creación de un régimen de acceso y retiro voluntario donde se presenten mejores condiciones para el cumplimiento relacionado con el impuesto al valor agregado.

**Requisitos de ingreso al régimen.** El Ministerio de Hacienda, en conjunto con el Ministerio de Agricultura y Ganadería (de ahora en adelante MAG), creó un convenio mediante el cual el MAG les otorga la condición de productores a agrícolas a los contribuyentes. Mediante esa condición estos pueden acceder al régimen cuando se inscriban en el Ministerio de Hacienda.

Se debe tomar en cuenta que el orden para realizar el proceso es indiferente para obtener el resultado. Es decir que los productores pueden inscribirse en el Ministerio de Hacienda y posterior a esto pueden solicitar la condición de productor agrícola en el MAG.

Para que el MAG asigne la condición de productor agrícola a un contribuyente, este debe presentar una serie de requisitos de cumplimiento obligatorio, tales como presentar la cédula de identidad vigente y en buen estado y el título de la propiedad donde desarrollan a actividad económica. Esta solicitud se realiza de manera presencial en la sede del MAG según su ubicación geográfica y los mismos le dan resolución de manera expedita en los siguientes 8 días hábiles una vez presentada.

**Beneficios del régimen especial agropecuario.** Dentro de los beneficios presentados en este régimen, se pueden mencionar los siguientes:

- Exoneración del impuesto al valor de los servicios agropecuarios necesarios e indispensables en la producción primarias de los bienes, en el

artículo 5 del reglamento menciona una lista detallada de cuales bienes están exentos y dentro de estos se puede mencionar preparación de terreno, siembra, fertilización, entre otros.

- No obligatoriedad del uso de comprobantes electrónicos para a facturación de sus bienes. Con esto se les autoriza a poder utilizar los comprobantes reimpresos que utilizaban todos los contribuyentes antes de la reforma. En el artículo 16 del reglamento menciona los requisitos mínimos que debe contener esta factura y es el nombre y apellidos, número de identificación, fecha, unidades vendidas y precio, estos de los más relevantes.

- La posibilidad de seguir manteniendo sus respaldos de información de manera física, es decir, guardar todas sus facturas de papel como respaldo de la operación realizada.

- Para efectos del impuesto al valor agregado y la determinación del monto a cancelar, este reglamento les permite llevar un registro de manera física donde constaten sus ventas gravadas y compras gravadas. De esta forma se realiza una operación matemática simple, donde al impuesto al valor agregado cobrado se le resta el impuesto pagado y esta diferencia es el monto que el contribuyente debe trasladar al Ministerio de Hacienda.

En vista de los beneficios y facilidades que el régimen especial agropecuario brinda para los productores agrícolas, es de suma importancia cumplir con los requisitos para poder ingresar a este y así poder realizar el cumplimiento de la normativa tributaria de una forma más adecuada a sus capacidades económicas e intelectuales.

### 4.3.6 Costo económico del cumplimiento de la normativa

Los productores agrícolas de cacao han experimentado una serie de cambios importantes a nivel tributario y económico. Para algunos estas modificaciones han sido más difíciles de asimilar que para otros, debido a que una gran parte de ellos desarrollaban su actividad completamente de manera informal.

En la siguiente tabla se observará los costos directos de los productores para cumplir con los requerimientos tributarios impuestos por el Ministerio de Hacienda. Comparando estos costos sin el cumplimiento de la normativa, cumplir antes de la reforma tributaria y cumplir una vez entra en vigencia la reforma y sus respectivas modificaciones.

Tabla 17. Comparativo de costos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias

| **Costos representados de forma anual**<br>**Moneda: colones costarricenses** | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Costos directos para el cumplimiento de la normativa.** | **Sin cumplimiento de la normativa (informalidad).** | **Cumpliendo la normativa antes de la reforma.** | **Cumplir la normativa después de la reforma.** | **Detalle** |
| | | | | |
| Factureros Pre impresos | 2,500 | 2,500 | 2,500 | La impresión de 6 block de facturas tiene un costo de 15,000. En promedio pueden gastar 1 block de 100 facturas por año. Detalle:15,000/6= 2,500. Información obtenida |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | | | mediante entrevistas. |
| Declaración de impuesto sobre la venta | No cumplimiento | No aplica | No aplica | Antes de la reforma tributaria los productores no estaban obligados a presentar esta declaración. |
| Declaración del impuesto al valor agregado | No aplica | No aplica | 126,000 | El costo estimado anual de esta declaración es de 126,000 la cual se realiza cada 4 meses. Información obtenida mediante entrevistas y consultas con profesionales |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Declaración de renta, fórmula D-101 | No cumplimiento | 50,000 | 50,000 | El costo de la declaración no se vio afectada debido a la reforma. Información obtenida mediante entrevistas. |
| Declaración informativa del clientes y proveedores, formula D-151 | No cumplimiento | 20,000 | 20,000 | El costo de la declaración no se vio afectada debido a la reforma. Información obtenida mediante entrevistas. |
| Acumulado de costos anuales | 2,500 | 72,500 | 198,500 | |

Fuente: Fuente propia

Con la información se puede deducir que, para los productores de cacao quienes realizaban su actividad económica de manera informal, el aumento de sus gastos es de 79.4 veces más de lo que actualmente tenían. Es decir, algo completamente sin precedentes para ellos, lo cual los obliga a tomar medidas drásticas, tales como dejar su actividad.

Para los productores que ya cumplían con la normativa antes de la reforma el aumento en los costos ligados netamente a la parte tributaria prácticamente triplico su valor, lo cual representa un aumento considerable e importante, ese incremento no supone medidas tan drásticas como las anteriores. Sin embargo, pone en evidencia la necesidad de realizar ajustes económicos para poder cubrir este nuevo gasto.

En este recuadro se excluyen los costos indirectos de los productores, ya que algunos son difíciles de cuantificar, tales como el tiempo utilizado por ellos para organizar su documentación y los costos de traslados para poder entregar la información a los profesionales encargados de brindar asistencia con la presentación de las declaraciones.

### 4.3.7 Guía para la inscripción ante el Ministerio de Hacienda

Para un productor agrícola que esté interesado en inscribirse ante el Ministerio de Hacienda y cumplir con todos los requisitos tributarios que le competen, debe seguir una serie de pasos administrativos para realizarlo en tiempo y forma adecuada.

**Creación de usuario en el ATV del Ministerio de Hacienda.** Este registro se realiza mediante la plataforma digital del Ministerio de Hacienda llamada ATV utilizando la dirección web https://www.hacienda.go.cr/ATV/Login.aspx; en términos generales, realiza la creación de una cuenta o usuario mediante el cual puede tener acceso a inscripciones y modificaciones en el registro único tributario.

Imagen 14. Página de inicio registro en el ATV

Fuente: Ministerio de Hacienda

Una vez habiendo ingresado a la página web, accede a la opción de crear cuenta de usuario para realizar el registro. El único requisito para crear esta cuenta es tener la cedula de identidad

del contribuyente, ya que se van a necesitar datos como fecha de vencimiento del documento de identidad y fecha de nacimiento.

De esta manera el sistema le entrega de manera digital una tarjeta dinámica, la cual va a necesitar para autenticar el ingreso a la plataforma ATV.

Es importante mencionar que hasta este punto no se ha adquirido ninguna obligación tributaria, ya que solamente es la creación de una cuenta.

**Inscripción en el registro único tributario.** Una vez que el productor agrícola ha creado su cuenta en el ATV, seguidamente debe realizar la inscripción en el registro único tributario mediante la declaración de modificación de datos en el registro único tributario formulario D-1. Este se solicita información personal del contribuyente, así como datos específicos de la actividad económica a desarrollar. Está compuesto por las siguientes secciones:

1. Identificación del obligado tributario

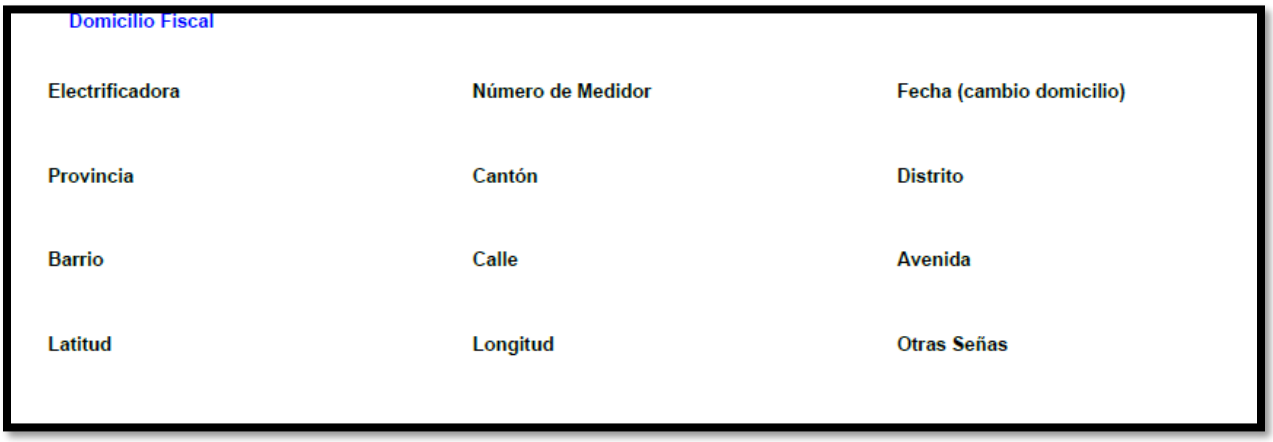
Imagen 15. Formulario de inscripción D-140-identificacion del obligado tributario

Fuente: Ministerio de Hacienda

El contribuyente anota su número de identificación y el sistema de manera automática busca el nombre y apellido, además le asigna un número consecutivo a la declaración.

2. Domicilio fiscal

Imagen 16.Formulario de inscripción D-140-domicilio fiscal



Domicilio Fiscal

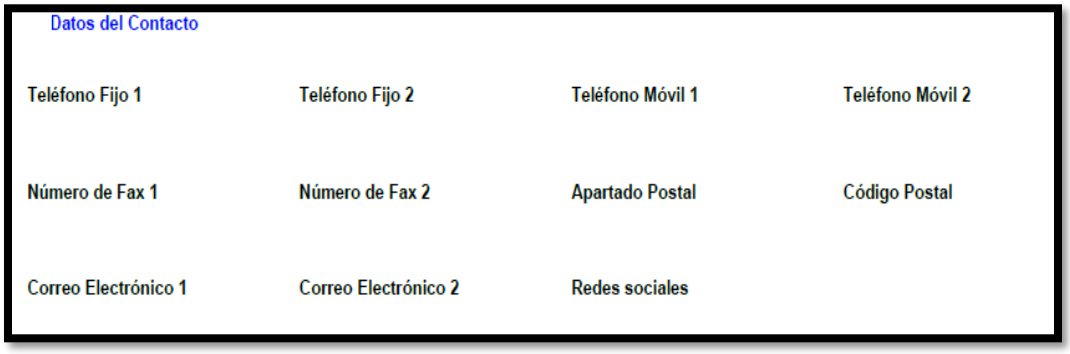
| | | |
|---|---|---|
| Electrificadora | Número de Medidor | Fecha (cambio domicilio) |
| Provincia | Cantón | Distrito |
| Barrio | Calle | Avenida |
| Latitud | Longitud | Otras Señas |

Fuente: Ministerio de Hacienda

En esta sección se anotan los datos relacionados con la dirección del contribuyente, se debe ser lo más preciso posible y completar cada opción, a excepción de las opciones de latitud y longitud, las cuales son opcionales.

3. Datos del contacto

Imagen 17. Formulario de inscripción D-140-datos del contacto



Datos del Contacto

| | | | |
|---|---|---|---|
| Teléfono Fijo 1 | Teléfono Fijo 2 | Teléfono Móvil 1 | Teléfono Móvil 2 |
| Número de Fax 1 | Número de Fax 2 | Apartado Postal | Código Postal |
| Correo Electrónico 1 | Correo Electrónico 2 | Redes sociales | |

Fuente: Ministerio de Hacienda

Esta información es de carácter obligatorio y de suma importancia, ya que el medio que tiene el Ministerio de Hacienda para contactar al contribuyente en caso de una eventualidad.

4. Datos de la actividad económica

Imagen 18. Formulario de inscripción D-140-datos de la actividad económica

Datos de la Actividad Económica a desarrollar

Principal

| Código | Descripción | Inicio Actividad | |
|---|---|---|---|
| | | | |

| | |
|---|---|
| Nombre Comercial | |
| Especialidad | |

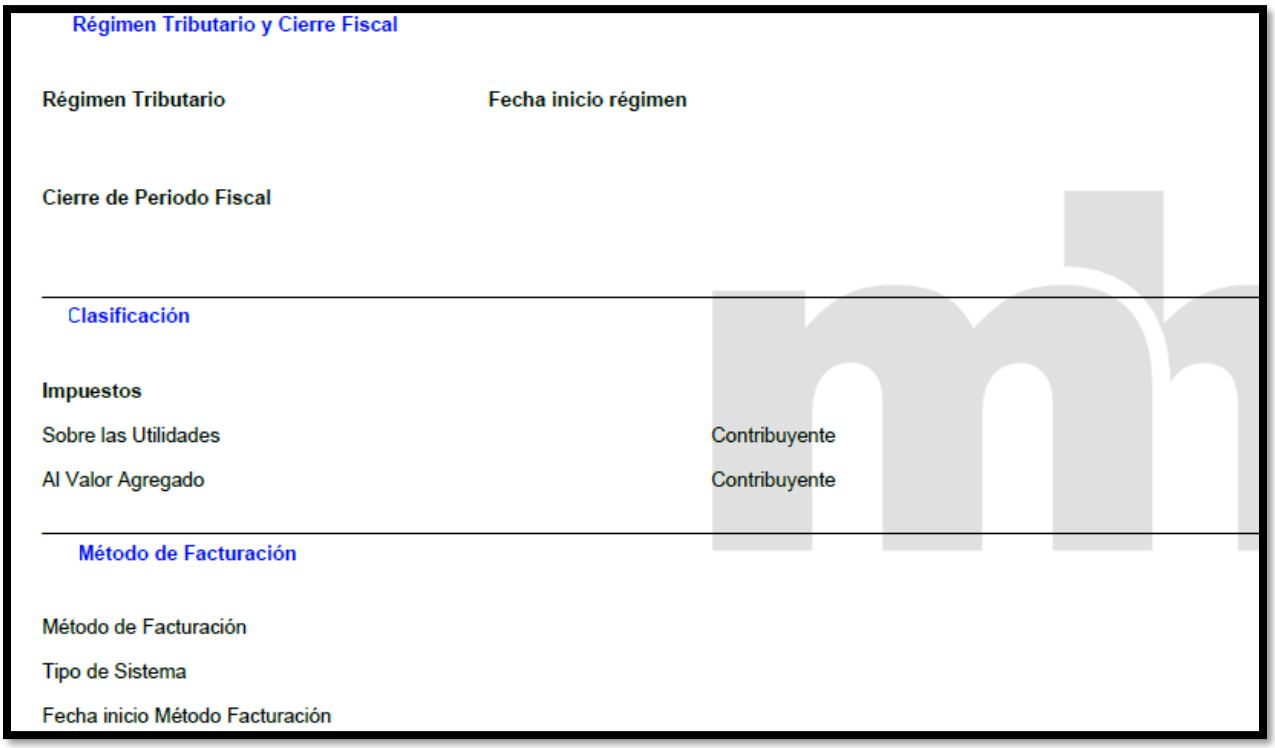
| Provincia | Cantón | Distrito |
|---|---|---|
| | | |
| Barrio | Calle | Avenida |
| | | |
| Teléfono Fijo | Otras Señas | |
| | | |

Fuente: Ministerio de Hacienda

La información constatada en este recuadro es referente a la ubicación física donde se desarrolla la actividad económica. Para los productores de cacao el código de la actividad que deben anotar es el número 11349 el cual tiene como descripción cultivo de cacao.

5. Tipo de régimen, impuestos correspondientes y método de facturación

Imagen 19. Formulario de inscripción D-140- Tipo de régimen, impuestos correspondientes y método de facturación



Régimen Tributario y Cierre Fiscal

Régimen Tributario | Fecha inicio régimen

Cierre de Periodo Fiscal

Clasificación

Impuestos

Sobre las Utilidades | Contribuyente

Al Valor Agregado | Contribuyente

Método de Facturación

Método de Facturación

Tipo de Sistema

Fecha inicio Método Facturación

Fuente: Fuente propia

El contribuyente indica el régimen al cual pertenece, así como el inicio de la actividad económica. De acuerdo a este se le asignan los impuestos a los que está obligado y finalmente se elige el método de facturación que va a elegir.

Los productores de cacao tienen la opción de estar en el régimen tradicional u optar por el régimen especial agropecuario; de acuerdo a la opción que elija así va a cambiar la forma de facturación.

**Inicio de operaciones.** Al finalizar el proceso de la creación de usuario en el ATV y la inscripción en el registro único tributario, el productor agrícola de cacao se encuentra cumpliendo los lineamientos requeridos por el Ministerio de hacienda para poder desarrollar una actividad económica en el territorio nacional.

Tomando en cuenta que al inscribirse como contribuyente también está aceptando cumplir con las obligaciones tributarias de rigor; de no responsabilizarse por esto, se ve expuesto a una serie de sanciones económicas impuestas por el Ministerio de Hacienda.

### 4.3.8 Multas y sanciones por no cumplimiento con las obligaciones tributarias

Las responsabilidades que los contribuyentes asumen una vez inscritos ante el Ministerio de Hacienda son de cumplimiento obligatorio. Debido a esto existe el código de normas y procedimientos tributarios, el cual estipula una serie de sanciones económicas para quienes omitan presentar sus declaraciones o la presenten fuera del tiempo establecido.

Estas sanciones se calculan mediante el salario que establece el Poder Judicial para un oficinista de categoría 1. El monto base es modificado todos los años según los aumentos salariales establecidos para el sector público, para el año 2020 el salario base para el cálculo de las sanciones es de 450,200 colones.

Cuando se presenta el hecho que da origen a una sanción por parte del Ministerio de Hacienda, existen dos condiciones de suma importancia, las cuales se encuentran tipificadas en el artículo 88 del código tributario. Cuando el obligado tributario subsana de manera voluntaria el error sin que medie ninguna notificación o intervención del Ministerio de Hacienda la multa se podría reducir hasta en un 75%. Cuando la administración tributaria interviene para que el contribuyente corrija el error, la sanción se podrá reducir hasta en un 50%.

**Omisión de la declaración de inscripción, modificación de datos o des inscripción.** El código de normas y procedimientos tributarios establece en su artículo número 78 que el contribuyente que omita la inscripción o modificación de datos se verá expuesto a una sanción económica de medio salario base por mes o fracción de mes, es decir 223,100 colones. Además, se deben considerar las condiciones antes mencionadas.

Imagen 20. Reducción de sanciones

| **Reducción de la Sanción según Artículo 88 del Código Tributario** | |
|---|---|
| **Si subsana en forma voluntaria y espontánea:** | **Monto por pagar** |
| Si presenta la declaración, sin que exista actuación de la Administración Tributaria, se podrá reducir la sanción en un **75%**: | **¢55.775,00** |
| Si además de presentar la declaración, autoliquida y paga la sanción en el mismo momento, se podrá reducir la sanción en un **80%**: | **¢44.620,00** |
| **Después de la actuación de la Administración Tributaria: (*)** | **Monto por pagar** |
| Cuando presente la declaración después de la actuación de la Administración Tributaria, pero antes de la notificación de la resolución sancionatoria, podrá reducirse la sanción en un **50%**: | **¢111.550,00** |
| Cuando además de presentar la declaración, autoliquida y paga la sanción en el mismo momento, después de la actuación de la Administración Tributaria, pero antes de la notificación de la resolución sancionatoria, podrá reducirse la sanción en un **55%**: | **¢100.395,00** |
| Cuando una vez notificada la resolución sancionatoria, pero dentro del plazo para recurrirla, el obligado tributario acepta los hechos planteados y presenta la declaración, podrá reducirse la sanción en un **25%**: | **¢167.325,00** |
| Cuando una vez notificada la resolución sancionatoria, pero dentro del plazo para recurrirla, el obligado tributario presenta la declaración y autoliquida y paga la sanción en el mismo momento, podrá reducirse la sanción en un **30%**: | **¢156.170,00** |

Fuente: Ministerio de Hacienda

**Omisión de la presentación de declaraciones autoliquidativas de obligaciones tributarias.** En el artículo 79 del código de normas y procedimiento tributarios establece que la sanción por omisión en las declaraciones es de medio salario base; tomando en cuenta esto, el monto sería de 223,100 colones. Así mismo, se aplican las mismas condiciones donde se le da la oportunidad al contribuyente de reparar el daño mediante una presentación tardía de las declaraciones.

Imagen 21. Reducción de sanciones

| **Reducción de la Sanción según Artículo 88 del Código Tributario** | |
|---|---|
| **Si subsana en forma voluntaria y espontánea:** | **Monto por pagar** |
| Si presenta la declaración, sin que exista actuación de la Administración Tributaria, se podrá reducir la sanción en un **75%**: | **¢55.775,00** |
| Si además de presentar la declaración, autoliquida y paga la sanción en el mismo momento, se podrá reducir la sanción en un **80%**: | **¢44.620,00** |
| **Después de la actuación de la Administración Tributaria:** | **Monto por pagar** |
| Cuando presente la declaración después de la actuación de la Administración Tributaria, pero antes de la notificación de la resolución sancionatoria, podrá reducirse la sanción en un **50%**: | **¢111.550,00** |
| Cuando además de presentar la declaración, autoliquida y paga la sanción en el mismo momento, después de la actuación de la Administración Tributaria, pero antes de la notificación de la resolución sancionatoria, podrá reducirse la sanción en un **55%**: | **¢100.395,00** |
| Cuando una vez notificada la resolución sancionatoria, pero dentro del plazo para recurrirla, el obligado tributario acepta los hechos planteados y presenta la declaración, podrá reducirse la sanción en un **25%**: | **¢167.325,00** |
| Cuando una vez notificada la resolución sancionatoria, pero dentro del plazo para recurrirla, el obligado tributario presenta la declaración y autoliquida y paga la sanción en el mismo momento, podrá reducirse la sanción en un **30%**: | **¢156.170,00** |

Fuente: Ministerio de Hacienda

### 4.3.9 Aspecto social

Para los productores de cacao y el entorno que los rodea, el adaptarse a todas estas reformas tributarias es de suma importancia, ya que en algunos casos la actividad de cacao complementa el ingreso mensual de estas familias y por ende es necesario poder seguir obteniéndolo.

Para realizar su explotación agrícola estos productores incluyen a sus familias en el proceso productivo, ya que en algunos casos los márgenes no son del todo aceptables, debido a circunstancias externas de mercado o temas internos como la falta de conocimiento técnico del cultivo. Por tal razón algunos miembros de las familias perciben un ingreso moderado por colaborar de manera voluntaria en la actividad.

En algunos casos estos productores realizan contrataciones de personal externo. Es decir que se involucran otras personas fuera del núcleo familiar para colaborar con el trabajo, lo que indica los beneficios a nivel de la comunidad o cantón si estos productores logran cumplir con los requerimientos tributarios y mantienen su actividad económica.

Por tal razón y sin duda alguna los productores agrícolas son parte del engranaje necesario para mover la economía a nivel nacional.

# Capítulo V

# Conclusiones y recomendaciones

## 5.1 Conclusiones

Una vez realizado el proceso de investigación se determinan las siguientes conclusiones:

1. Los productores de cacao quienes operaban en la informalidad (es decir, sin ningún tipo de control por parte del Ministerio de Hacienda) tienen mayor probabilidad de no poder continuar con su actividad económica debido a sentirse abrumados por todas las obligaciones por cumplir.

2. Un porcentaje importante de los productores de cacao no tiene una condición tributaria correcta, ya que comercializan sus productos sin estar inscritos ante las autoridades tributarias.

3. Para que los productores de cacao puedan cumplir con las obligaciones tributarias deben realizar ajustes considerables en su economía, ya que ahora deben destinar una partida económica para sufragar el costo de contratar un profesional para la presentación de declaraciones tributarias.

4. Al estar inscritos en el Ministerio de Hacienda deben pagar el impuesto de renta correspondiente, por lo que sus ingresos anuales se van a ver mermados por este tributo.

5. La reforma tributaria es un tema relativamente nuevo y por esta razón el MAG, que en principio colabora con los productores agrícolas, no tenía los conocimientos técnicos necesarios para brindarle guía y soporte administrativo al sector agrícola.

6. El Ministerio de Hacienda realizó esfuerzos importantes para que la información referente a la ley 9635 y sus reformas esté disponible utilizando medios como canales de televisión y redes sociales, esto como una forma de acercar al contribuyente al cumplimiento tributario.

7. El sector agrícola es uno de los más afectados por todo el tema tributario, ya que en su mayoría está compuesto por una gran parte de personas quienes no tuvieron la oportunidad de concluir con estudios superiores. De ahí la dificultad de poder asimilar temas relacionados a leyes y reglamentos.

## 5.2 Recomendaciones

Al realizar las investigaciones pertinentes se mencionan las siguientes recomendaciones:

1. Los productores de cacao deberían involucrar en el proceso contable y tributario a personas partes del núcleo familiar con mayor afinidad hacia las tecnologías presentes. Para ellos sería más sencillo poder entender la forma en que el Ministerio de Hacienda maneja los procesos.

2. Los productores agrícolas puedan aprovechar las asesorías brindadas por las instituciones públicas en relación al tema tributario. Existen capacitaciones llevadas a cabo por el Ministerio de Hacienda en conjunto con las municipalidades para ofrecer información a público en general.

3. La empresa FINMAC Costa Rica puede colaborar con los productores de cacao en recomendar un profesional para confeccionar las declaraciones tributarias y poder brindar un precio más competitivo si se logra reunir un grupo importante personas. De esta forma se disminuirían los costos fijos para los productores.

4. Llevar a cabo reuniones organizadas por la empresa FINMAC Costa Rica S.A., donde esta pueda brindar información actualizada al grupo de productores y estos a

su vez puedan expresar su criterio referente a la nueva forma de realizar sus actividades y así conocer cómo proyectan la dirección de la actividad económica.

5. Los productores de cacao deben organizarse según su ubicación geográfica para poder adquirir bienes y servicios en forma conjunta y así obtener un precio menor al que les ofrecen de manera individual.

6. Es de suma importancia que los productores agrícolas pueden acogerse al régimen especial agropecuario, accediendo a los beneficios brindados por el Ministerio de Hacienda, claro está, cumpliendo con los requisitos necesarios para esto.

7. Que la compañía FINMAC Costa Rica S.A. ayude a sus proveedores de cacao en materia tributaria, tratando de facilitar el proceso de adaptación a la normativa para los productores de cacao, mediante la información contenida en el estudio presente.

# Bibliografía

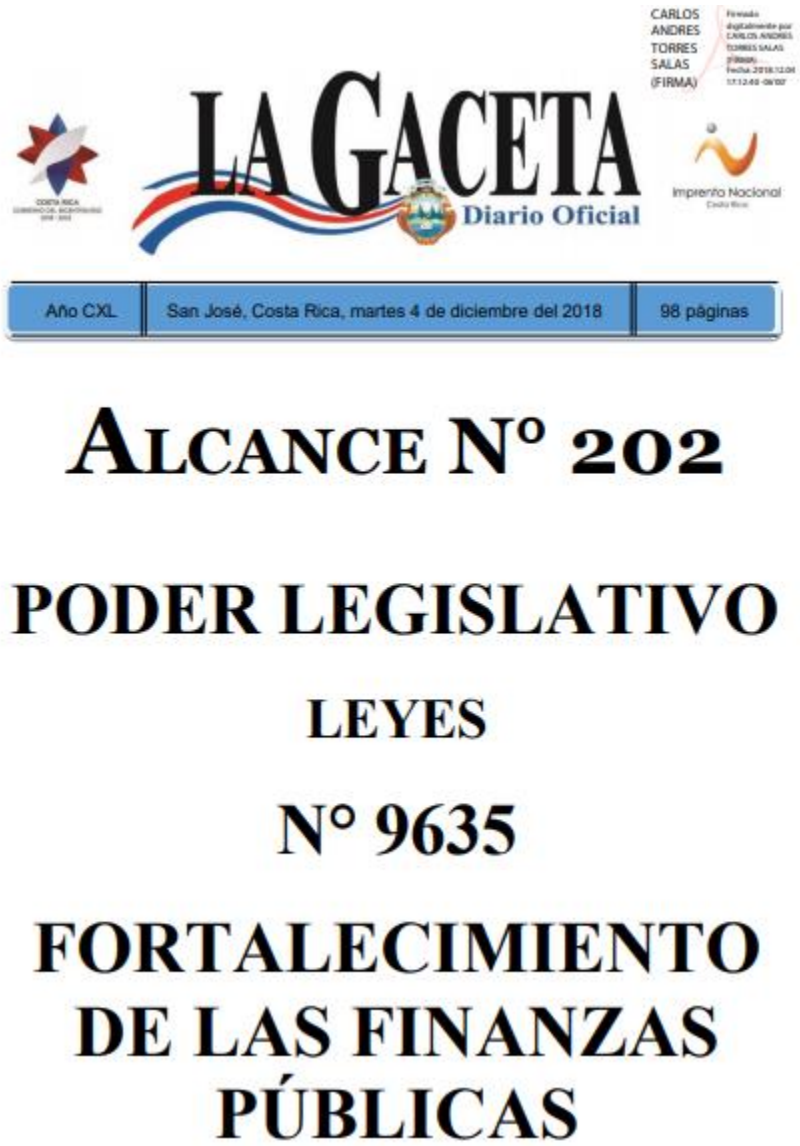

- Ley No. 9635. Fortalecimiento de las Finanzas Públicas. Publicada en el periódico oficial La Gaceta. No 202, del 4 de diciembre del 2018. Costa Rica
- Decreto No. 41819-H Modificaciones y Adiciones al Decreto No. 25514-H de Setiembre de 1996 y sus reformas, denominado Régimen de tributación Simplificada para comerciantes minoristas y Bares. Publicado en el periódico oficial La Gaceta. No 145, del 26 de junio del 2019. Costa Rica
- Decreto No. 41615-MEIC-H. Reglamento de Canasta Básica Tributaria. Publicado en el periódico oficial La Gaceta. No 58, del 18 de marzo del 2019. Costa Rica
- Decreto No. 41820-H. Reglamento de Comprobantes Electrónicos para Efectos Tributarios. Publicado en el periódico oficial La Gaceta. No 145, del 26 de junio del 2019. Costa Rica
- Decreto No. 41779. Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado. Publicado en el periódico oficial La Gaceta. No 129, del 11 de junio del 2019. Costa Rica
- Decreto No. 41818-H. Modificaciones y adiciones al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto Ejecutivo N° 18445-H del 9 de setiembre de 1988 y sus reformas. Publicado en el periódico oficial La Gaceta. No 145, del 26 de junio del 2019. Costa Rica
- Decreto No. 41861-H-MAG-MEIC. Reglamento de Insumos Agropecuarios y Veterinarios . Publicado en el periódico oficial La Gaceta. No 147, del 27 de junio del 2019. Costa Rica

- Decreto No. 41824-H-MAG. Reforma al Decreto Ejecutivo número 41615-MEIC-H del 13 de marzo de 2019, denominado Reglamento de Canasta Básica Tributaria. Publicado en el periódico oficial La Gaceta. No 167, del 24 de julio del 2019. Costa Rica
- Decreto Legislativo No. 9706. Moratoria para la aplicación de sanciones relacionadas con el impuesto al valor agregado IVA. Publicado en el periódico oficial La Gaceta. No 162, del 10 de julio del 2019. Costa Rica
- Decreto No. 41943-H-MAG. Reglamento del Régimen Especial para el sector agropecuario y modificaciones a otros reglamentos. Publicado en el periódico oficial La Gaceta. No 212, del 01 de octubre del 2019. Costa Rica
- Ministerio de Agricultura y Ganadería. (2019). Comunicados MAG. Recuperado de https://www.mag.go.cr/sala_prensa/comunicados.html
- Ministerio de Agricultura y Ganadería. (2019). Normativa MAG Recuperado de http://www.mag.go.cr/db/Normativa.html
- Sandra Mora Ramírez. (2019). Comercio Exterior del Sector Agropecuario 2017-2018 (informe No. SEPSA 2019-04). Costa Rica
- Sandra Mora Ramírez. (2019). Comercio Exterior del Sector Agropecuario I Trimestre 2018-2019 (informe No. 2019-012) . Costa Rica
- Miriam Valverde Díaz. (2018). Informe de Gestión del Sector Agropecuario y Rural (informe 2018-05). Costa Rica
- Hernández Sampieri, Roberto. Metodología de la investigación / Roberto Hernández Sampieri, Carlos Fernández Collado y Pilar Baptista Lucio ; colaboración de Sergio Méndez Valencia y Christian Paulina Mendoza Torres. México, D. F. : McGraw-Hill Interamericana Editores, 2014.[ISBN 9781456223960] (#000042062)

- Bello Horta, José Manuel. Guía para la elaboración de citas y referencias bibliográficas con base en la normativa APA / José Manuel Bello Horta. México : Pearson Educación de México, 2012.[ISBN 9786073209373] (#000041058)
- Delgado González, Pablo Andrés. Análisis del impacto financiero de "Ley N° 9635 fortalecimiento de las finanzas públicas" como solución a corto plazo para combatir el déficit fiscal en Costa Rica. Un caso de estudio / Pablo Andrés Delgado González; tutor Alvarado Carballo Ruiz. Heredia, Costa Rica: P. Delgado, 2019. (#000048717).
- Kerlinger, F. (1996) Investigación del comportamiento. México: Mc Graw-Hill. P. 31.
- Fidias, Arias (1999) El proyecto de investigación. (3era Edición) Editorial epistemes. Orial Ediciones. Caracas Venezuela.
- Botey Sobrado, Ana María (2002). Costa Rica: desde las sociedades autóctonas hasta 1914. Editorial de la Universidad de Costa Rica. pp. 496 páginas. ISBN 9977-67-694-1.

# Anexos

## Anexo 1: Publicación ley 9635 en el diario oficial La Gaceta



CARLOS ANDRES TORRES SALAS (FIRMA)

LA GACETA
Diario Oficial

Imprenta Nacional

| Año CXL | San José, Costa Rica, martes 4 de diciembre del 2018 | 98 páginas |
|---|---|---|

ALCANCE Nº 202

PODER LEGISLATIVO

LEYES

Nº 9635

FORTALECIMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

**Anexo 2: Publicación del reglamento sobre el impuesto al valor agregado en el diario oficial La Gaceta**

# ALCANCE Nº 129

## PODER EJECUTIVO

### DECRETOS

Nº 41779

"Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado"

**Anexo 3: Publicación del reglamentos de comprobantes electrónicos en el diario oficial La Gaceta**

| Año CXLI | San José, Costa Rica, miércoles 26 de junio del 2019 | 366 páginas |
|---|---|---|

# ALCANCE Nº 145

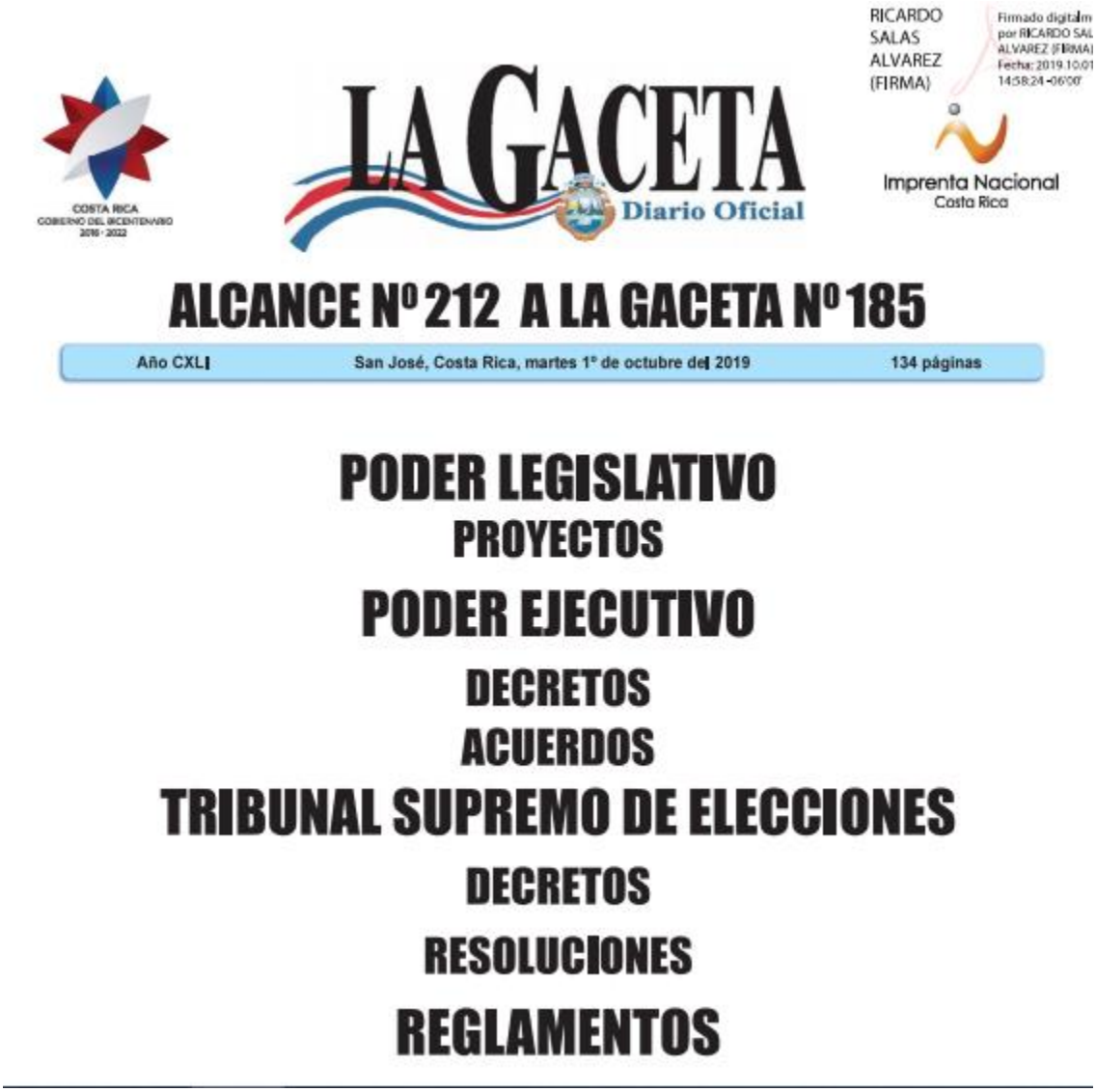
## PODER LEGISLATIVO

### PROYECTOS

## PODER EJECUTIVO

### DECRETOS

**Anexo 4: Publicación del Régimen especial Agropecuario en el diario oficial La Gaceta**



COSTA RICA
GOBIERNO DEL BICENTENARIO
2016 - 2022

LA GACETA
Diario Oficial

RICARDO SALAS ALVAREZ (FIRMA)

Firmado digitalm por RICARDO SAL ALVAREZ (FIRMA) Fecha: 2019.10.01 14:58:24 -06'00'

Imprenta Nacional
Costa Rica

ALCANCE Nº 212 A LA GACETA Nº 185

Año CXLI | San José, Costa Rica, martes 1º de octubre del 2019 | 134 páginas

PODER LEGISLATIVO

PROYECTOS

PODER EJECUTIVO

DECRETOS

ACUERDOS

TRIBUNAL SUPREMO DE ELECCIONES

DECRETOS

RESOLUCIONES

REGLAMENTOS

## Anexo 5: Cuestionario aplicado en entrevista a los productores de cacao

Investigación de Campo

Cuestionario de percepción sobre la reforma fiscal

Nombre del Productor: _____.

Actividad Económica: _____.

Fecha: _____.

| | | SI | NO |
|---|---|---|---|
| 1 | ¿Antes de la ley 9635 fortalecimiento de las finanzas públicas, usted conocía sobre el ministerio de hacienda? | | |
| 2 | ¿Antes de la reforma tributaria usted se encontraba inscrito en el ministerio de hacienda como contribuyente? | | |
| 3 | ¿Fue difícil poder inscribirse en el ministerio de Hacienda como contribuyente? | | |
| 4 | ¿Cree que pagar el impuesto sobre la renta le va a generar dificultades en su economía familiar? | | |
| 5 | ¿El monto pagado por servicios contables ha aumentado desde que inicio la reforma tributaria y hasta este momento? | | |
| 6 | ¿Los gastos en servicios contables representan una parte importante de sus gastos totales? | | |
| 7 | ¿Conoce usted cuales gastos puede incluir en su declaración de renta? | | |
| 8 | ¿Cree usted que podrá seguir desarrollando su actividad agrícola con los nuevos cambios? | | |
| 9 | ¿El costo económico de cumplir con tributación es un factor que lo motivaría a volver a la informalidad? | | |
| 10 | ¿Tiene algún familiar que lo ayuda a ordenar y guardar la papelería para la contabilidad? | | |
| 11 | ¿Cree usted que mantener en orden la parte administrativa de su actividad agrícola le podría ayudar a tomar mejores decisiones? | | |
| 12 | ¿En términos generales usted cree que fue de beneficio la nueva reforma tributaria? | | |

## Anexo 6: Carta de aceptación empresa

***FINMAC COSTA RICA S.A.***
***Limón, Guácimo***
***3-101-063789-13***

25 de Octubre del 2019

**Universidad Latina de Costa Rica**
**Presente**

**Estimados (as)**

Por este medio nuestra compañía acepta al señor Brayan Arce Torres cedula 7-0199-0020 para que realice su proyecto de graduación. Tomando en cuenta que estamos anuentes a suministrarle la información y a colaborar con lo necesario para que pueda desarrollar con éxito su proyecto.

Atentamente,

**Finmac**
**Costa Rica, S.A.**
**Tel: 2716-6636**

**Hugo Hermelink**
**Representante Legal**
**Finmac Costa Rica S.A.**
**2716-6636**

***Tel: 2244-0241 / 2716-6636***

**Anexo 7: Foto de oficina Finmac Costa Rica SA**

**Anexo 8: Foto reunión con productores agrícolas, instalaciones Finmac Costa Rica**

**Anexo 9: Foto de fruta de cacao en finca**

# Anexo 10: Cronograma de tesis

**UNIVERSIDAD LATINA**
**MODALIDAD GRADUACIÓN: TESIS**
**ESTUDIANTE: BRAYAN ALBERTO ARCE TORRES**

**TEMA: Determinar el impacto de la ley 9635 en el sector agricola de cacao de la zona Atlantica de Limon, para conocer la afectacion de la misma al sector agricola.**

**CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES III CUATRIMESTRE 2015**

| DETALLE DE ACTIVIDADES A DESARROLLAR | MES | 1 | | | 2 | | | | 3 | | | | 4 | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | ENERO | | | FEBRERO | | | | MARZO | | | | ABRIL | | | |
| | SEMANA | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
| | FECHA | 13 al 19 | 20 al 26 | 27 al 31 | 03 al 09 | 10 al 16 | 17 al 23 | 24 al 29 | 02 al 08 | 09 al 15 | 16 al 22 | 23 al 29 | 01 al 05 | 06 al 12 | 13 al 19 | 20 al 26 |
| **CAPITULO I GENERALIDADES DEL PROYECTO** | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Introduccion | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Antecedentes del problema de estudio | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Justificacion de la investigacion | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Planteamiento del problema | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Supusto (s) General (es) o Hipotesis (si la hay) | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Objetivos | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Objetivo (s) General (es) | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Objetivo (s) Especifico (s) | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Delimitacion, Alcance o cobertura | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Restricciones y/o Limitaciones | | | | | | | | | | | | | | | | |
| **CAPITULO 2 MARCO CONTEXTUAL Y TEÓRICO** | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Marco Situacional | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Marco Teorico del Objeto de Estudio | | | | | | | | | | | | | | | | |
| **CAPITULO 3 MARCO METODOLOGICO** | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Enfoque y tipo de investigacion | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Sujetos o fuentes de informacion | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Definicion, conceptual, instrumental y operacional de variables | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Pobacion | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Tipo de Muestreo y Muestra | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Instrumentos y Tecnicas utilizadas en la recopilacion de los datos | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Confiabilidad y validez de los intrumentos de la investigacion | | | | | | | | | | | | | | | | |
| **CAPITULO 4 ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS** | | | | | | | | | | | | | | | | |
| **SECCION FINAL** | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Conclusiones | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Recomendaciones | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Bibliografia Referenciada | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Anexos | | | | | | | | | | | | | | | | |
| **SECCION PRELIMINAR** | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Portada | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Hoja de aprobacion del tribunal examinador | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Declaracion jurada del estudiante | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Carta de finalización de TFG de la(s) Organización(es) involucrada(s) | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Agradecimientos | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Dedicatoria | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Epigrafe | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Resumen | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Indice general, de tablas y figuras (si las hay). | | | | | | | | | | | | | | | | |
| **REVISION FINAL** | | | | | | | | | | | | | | | | |

# "Carta autorización del autor (es) para uso didáctico del Trabajo Final de Graduación"

Vigente a partir del 31 de Mayo de 2016, revisada el 24 de Abril de 2020

Instrucción: Complete el formulario en PDF, imprima, firme, escanee y adjunte en la página correspondiente del Trabajo Final de Graduación.

Yo (Nosotros):
Escriba Apellidos, Nombre del Autor(a). Para más de un autor separe con " ; "
Arce Torres Brayan Alberto

De la Carrera / Programa: Contaduria Publica
autor(es) del trabajo final de graduación titulado:
Determinar el impacto de la ley 9635 en el sector agrícola de cacao de la zona Atlántica de Limón, para conocer la afectación de la misma al sector agrícola

Autorizo (autorizamos) a la Universidad Latina de Costa Rica, para que exponga mi trabajo como medio didáctico en el Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación (CRAI o Biblioteca), y con fines académicos permita a los usuarios su consulta y acceso mediante catálogos electrónicos, repositorios académicos nacionales o internacionales, página Web institucional, así como medios electrónicos en general, Internet, intranet, DVD, u otro formato conocido o por conocer; así como integrados en programas de cooperación bibliotecaria académicos, que permitan mostrar al mundo la producción académica de la Universidad a través de la visibilidad de su contenido.

De acuerdo a lo dispuesto en la Ley No. 6683 sobre derechos de autor y derechos conexos de Costa Rica, permita copiar, reproducir o transferir información del documento, conforme su uso educativo y debiendo citar en todo momento la fuente de información; únicamente podrá ser consultado, esto permitirá ampliar los conocimientos a las personas que hagan uso, siempre y cuando resguarden la completa información que allí se muestra, debiendo citar los datos bibliográficos de la obra en caso de usar información textual o paráfrasis de la misma.

La presente autorización se extiende el día (Día, fecha) 01 del mes 10 de año 2020 a las 13:25 . Asimismo doy fe de la veracidad de los datos incluidos en el documento y eximo a la Universidad de cualquier responsabilidad por su autoría o cualquier situación de perjuicio que se pudiera presentar.

Firma(s) de los autores
Según orden de mención al inicio de ésta carta:

UNIVERSIDAD LATINA DE COSTA RICA