

Universidad Técnica Nacional

Sede del Pacífico

Licenciatura en Contaduría Pública

Impacto económico de la aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020

Tesis para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública

Sustentante:

Chaves Rodríguez Ana Patricia

Puntarenas, Costa Rica

2021

ACTA DE APROBACIÓN

En la ciudad de Puntarenas, a los 24 días del mes de noviembre del año 2021 al ser las 15:30 horas, estando presentes en el Campus Juan Rafael Mora Porras de la Sede del Pacífico de la Universidad Técnica Nacional, las siguientes personas:

Profesora Tutora:	MDU. Grettel Morales Hernández
Profesor Lector Interno:	M.Ed. Alonso Bermúdez Muñoz
Profesor Lector Externo:	Lic. Raúl Badilla Cerdas
Representante del Sector Productivo:	M.Ed. José Andrés Campos Jiménez
Presidente del Tribunal Examinador:	MBA. Tamy Soto González

En su condición de miembros del Tribunal Evaluador, para evaluar la tesis y optar por el grado de **Licenciatura en Contaduría Pública**, de la estudiante Ana Patricia Chaves Rodríguez, cédula de identidad 603470321.

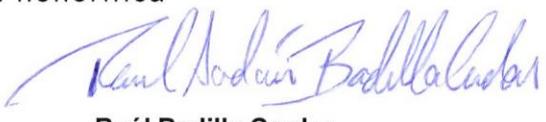
Reunido el Tribunal Evaluador la aspirante procedió a defender su tesis "Impacto económico de la aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas en el año 2020".

Concluida la defensa de la tesis, el Tribunal Evaluador consideró que, de conformidad con la normativa en la materia, la estudiante obtuvo una calificación de 100, cumpliendo con las exigencias requeridas para la aprobación de la tesis y le es conferido el grado de **Licenciada en Contaduría Pública**.

No () Si (X) mención honorífica



Grettel Morales Hernández
Profesora Tutora



Raúl Badilla Cerdas
Profesor Lector Externo



Alonso Bermúdez Muñoz
Profesor Lector Interno



José Andrés Campos Jiménez
Representante del Sector Productivo



MBA. Tamy Soto González
Presidente del Tribunal Examinador

Estudiante:





Puntarenas, 29 de octubre de 2021

Aprobación del Profesor Tutor

La suscrita, Msc. Grettel Morales Hernández en calidad de profesora tutora, hago constar que he leído y revisado el contenido del Trabajo Final de Graduación, en modalidad Tesis, para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, titulado:

“Impacto económico de la aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020.”

Por lo anterior autorizo a la postulante Ana Patricia Chaves Rodríguez, cédula 603470321, a presentarlo ante la Comisión de Trabajos Finales como requisito indispensable de graduación de la Universidad Técnica Nacional.

**GRETTEL GERARDINA
MORALES HERNANDEZ**

Firmado digitalmente por
GRETTEL GERARDINA MORALES
HERNANDEZ
Fecha: 2021.11.04 20:21:08 -06'00'

Msc. Grettel Morales Hernández

Cédula de identidad: 602820687

Profesora Tutora

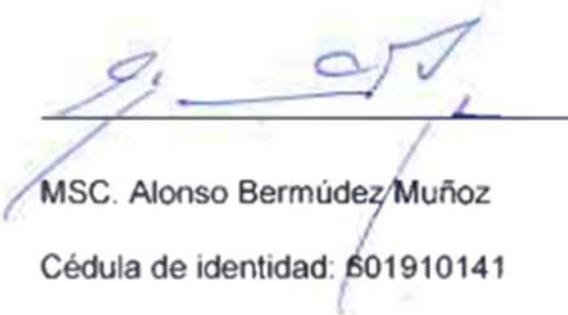
Puntarenas, 29 de octubre de 2021

Aprobación del Lector Interno

El suscrito, MSC. Alonso Bermúdez Muñoz en calidad de Profesor Lector, hago constar que he leído y revisado el contenido del Trabajo Final de Graduación, en modalidad Tesis, para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, titulado:

“Impacto económico de la aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020.”

Por lo anterior autorizo a la postulante Ana Patricia Chaves Rodríguez, cédula 603470321, a presentarlo ante la Comisión de Trabajos Finales como requisito indispensable de graduación de la Universidad Técnica Nacional.



MSC. Alonso Bermúdez Muñoz

Cédula de identidad: 601910141

Profesor Lector

Puntarenas, 29 de octubre de 2021

Aprobación del Lector Externo

El suscrito, Lic. Raúl Andrés Badilla Cerdas en calidad de Profesor Lector, hago constar que he leído y revisado el contenido del Trabajo Final de Graduación, en modalidad Tesis, para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, titulado:

“Impacto económico de la aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020.”

Por lo anterior autorizo a la postulante Ana Patricia Chaves Rodríguez, cédula 603470321, a presentarlo ante la Comisión de Trabajos Finales como requisito indispensable de graduación de la Universidad Técnica Nacional.



Lic. Raúl Andrés Badilla Cerdas

Cédula de identidad: 603800285

Profesor Lector

LICDA. ELVIA FERNÁNDEZ MORALES
FILÓLOGA UCR
SAN RAMÓN, ALAJUELA TEL. 8825- 3794
C.4841 COL. LIC. Y PROF; EMAIL elviafdz@gmail.com

CONSTANCIA DE REVISIÓN FILOLÓGICA

La suscrita, Licenciada en Filología Española ELVIA FERNÁNDEZ MORALES, hace constar que efectuó la revisión filológica del documento denominado, **IMPACTO ECONÓMICO DE LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN ESPECIAL AGROPECUARIO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO, EN LA RENTABILIDAD DE LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA DE LOS PRODUCTORES ATENDIDOS POR EL MAG, EN EL DISTRITO LA UNIÓN, MONTES DE ORO, PUNTARENAS, EN EL AÑO 2020.** Este consiste en una Tesis para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, de la UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL (UTN). La postulante es CHAVES RODRÍGUEZ ANA PATRICIA.

Al respecto, indica que luego de efectuadas las correcciones necesarias, dicho documento se encuentra listo para su presentación y disertación, pues se ajusta a las normas gramaticales y ortográficas establecidas por la Ortografía RAE (2010) y a la modalidad de discurso, correspondiente a su especialidad.

Dado en San Ramón, Alajuela, Costa Rica, el dos de noviembre de dos mil veintiuno, a solicitud de las personas interesadas y para los efectos administrativos pertinentes.



A handwritten signature in black ink, appearing to read "Elvia Fernández Morales".

Licda. Elvia Fernández Morales

CC/Archivo

DECLARACIÓN JURADA

Yo Ana Patricia Chaves Rodríguez, cédula de identidad número 603470321, estudiante de la Universidad Técnica Nacional, en la Carrera Licenciatura en Contaduría Pública; declaro bajo fe de juramento, que este trabajo de investigación en modalidad de Tesis, titulado: "Impacto económico de la aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020." es una obra original que ha sido elaborada siguiendo las disposiciones exigidas por la Universidad Técnica Nacional, en respeto a los correspondientes derechos de autor.

En fe de lo anterior, firmo en la ciudad de Miramar, Montes de Oro, Puntarenas, a los treinta días del mes de octubre del año dos mil veintiuno.



Ana Patricia Chaves Rodríguez

Cedula: 603470321

Dedicatoria

Dedico este trabajo a mi esposo Rodolfo Villalobos, por su apoyo incondicional, porque en cada momento de mi vida está presente para apoyarme y comprender mis anhelos, en él encuentro la ayuda y compañía idónea para cualquier proyecto que desee emprender.

Definitivamente es esa persona con la que siempre puedo contar, la que me alienta a continuar cada cosa que me proponga o aspire realizar en mi vida.

Tengo la dicha de tener a mi lado al mejor compañero que la vida pudo darme, por eso y por todo, le dedico esta tesis.

Agradecimiento

Primeramente, debo agradecer a Dios y a la vida por cada oportunidad y bendición que ha llegado a mi existencia, entre ellas, la dicha de contar con el apoyo de mi familia y de grandes amigos.

Agradezco a mi Directora de Carrera por ser una persona comprometida con su trabajo, preocupada por el bienestar y avance profesional de sus estudiantes, siempre anuente a colaborar y orientarnos durante cada una de las etapas de este proceso, para lograr culminarlo con éxito.

Me siento muy agradecida con mi Tutora por acompañarme en este importante trabajo y ejercer cariñosamente la presión necesaria para salir a flote en tiempo y forma, es una persona excepcional y una excelente profesional.

Agradezco también a mis lectores, grandes profesionales que, a pesar del peso de sus obligaciones aceptaron ser parte de mi trabajo, aunque eso representara un sacrificio adicional de tiempo, siempre estaré en deuda con ustedes.

Por último, pero no por eso menos importante, quiero expresar mi mas sincero agradecimiento a todos esos productores agropecuarios y sus familias, que me abrieron las puertas de sus hogares y amablemente me recibieron con toda la generosidad que los caracteriza, colaborando conmigo comprometidamente para poder realizar este trabajo. Les agradezco de todo corazón, porque sin su ayuda no hubiese podido concluir esta investigación.

TABLA DE CONTENIDO

<i>Acta de aprobación</i>	II
<i>Carta de aprobación del profesor tutor</i>	III
<i>Carta de aprobación del lector interno</i>	IV
<i>Carta de aprobación del lector externo</i>	V
<i>Carta de aprobación de la filóloga</i>	VI
<i>Declaración Jurada</i>	VII
<i>Dedicatoria</i>	VIII
<i>Agradecimiento</i>	IX
TABLA DE CONTENIDO	X
ÍNDICE DE GRÁFICOS	XV
ÍNDICE DE TABLAS	XV
<i>Resumen Ejecutivo</i>	XVI
<i>Palabras clave:</i>	XVII
CAPÍTULO I	27
<i>Introducción</i>	28
1. MARCO CONCEPTUAL	31
1.1. <i>Área de estudio</i>	31
1.2. <i>Delimitación del tema</i>	31
1.3. <i>Justificación</i>	31
1.4. <i>Planteamiento del problema</i>	33
1.5. <i>Preguntas de investigación</i>	35
1.5.1. <i>Pregunta problema</i>	35
1.5.2. <i>Preguntas de investigación</i>	36
1.6. <i>Estado de la cuestión</i>	36
1.7. <i>Objetivos de la investigación</i>	38

1.7.1	Objetivo general.....	38
1.7.2	Objetivos específicos.....	38
1.8.	Planteamiento de la hipótesis.....	39
1.9.	Delimitación de la investigación.....	39
1.9.1.	Espacial.....	39
1.9.2.	Temporal.....	39
1.9.3.	Alcances.....	39
1.9.4.	Limitaciones.....	40
CAPÍTULO II.....		41
2.	MARCO TEÓRICO.....	42
2.1.	Régimen Especial Agropecuario (REA).....	42
2.1.1.	Objeto del Régimen Especial Agropecuario.....	43
2.1.2.	Sector agropecuario.....	43
2.1.3.	Jornaleros agropecuarios.....	44
2.1.4.	Respaldo de los gastos de los servicios agropecuarios prestados por jornaleros agropecuarios.	44
2.1.5.	Productor agropecuario indígena.....	44
2.1.6.	Servicios agropecuarios.....	45
2.1.7.	Actividades accesorias a la actividad agropecuaria.....	45
2.1.8.	Fase preoperativa en la actividad agropecuaria.....	45
2.1.9.	Requisitos de ingreso.....	46
2.1.10.	Concurrencia con otras actividades.....	46
2.1.11.	Facturación de actividades agropecuarias.....	47
2.1.12.	Momento de la facturación.....	48
2.1.13.	Respaldo de los comprobantes.....	49
2.1.14.	Registros contables.....	49

2.1.15.	<i>Periodo del impuesto.....</i>	<i>49</i>
2.1.16.	<i>Declaración del impuesto.</i>	<i>49</i>
2.1.17.	<i>Adquisición de insumos agropecuarios con tarifa reducida del 1% del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA).</i>	<i>50</i>
2.1.18.	<i>Consideraciones especiales del cultivo del café.....</i>	<i>51</i>
2.1.19.	<i>Cría y venta de animales en pie.</i>	<i>52</i>
2.2.	<i>Actividad agropecuaria</i>	<i>52</i>
2.3.	<i>Productor Agropecuario.....</i>	<i>53</i>
2.4.	<i>Insumos agropecuarios</i>	<i>53</i>
2.5.	<i>Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG)</i>	<i>53</i>
2.6.	<i>PIMPA.....</i>	<i>54</i>
2.7.	<i>Ministerio de Hacienda de Costa Rica</i>	<i>54</i>
2.8.	<i>Presupuesto nacional.....</i>	<i>54</i>
2.9.	<i>Política fiscal.....</i>	<i>55</i>
2.10.	<i>Déficit fiscal</i>	<i>55</i>
2.11.	<i>Finanzas públicas.....</i>	<i>55</i>
2.12.	<i>Financiamiento estatal</i>	<i>56</i>
2.13.	<i>Ingresos tributarios.....</i>	<i>56</i>
2.14.	<i>Administración tributaria.....</i>	<i>56</i>
2.15.	<i>Leyes tributarias</i>	<i>57</i>
2.16.	<i>Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas</i>	<i>57</i>
2.17.	<i>Impuesto sobre la renta</i>	<i>57</i>
2.18.	<i>Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA).....</i>	<i>58</i>
2.19.	<i>Deberes formales.....</i>	<i>58</i>
2.20.	<i>Deberes materiales.....</i>	<i>58</i>
2.21.	<i>Canasta básica tributaria.....</i>	<i>58</i>
2.22.	<i>Tarifa reducida</i>	<i>59</i>

2.23.	<i>Tarifa reducida subjetiva</i>	59
2.24.	<i>Exoneración objetiva</i>	59
2.25.	<i>Exento</i>	59
2.26.	<i>Impacto económico</i>	60
2.27.	<i>Rentabilidad</i>	60
CAPÍTULO III		61
3.	MARCO METODOLÓGICO	62
3.1	Tipo y enfoque de investigación	62
3.1.1	Tipo de investigación.....	62
3.1.2	Enfoque de investigación.....	63
3.2	Fuentes de información.....	64
3.3	Población	64
3.4	Muestra.....	65
3.5	Instrumentos y técnicas para la recolección de datos	66
CAPÍTULO IV		71
4.	PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	72
4.1	Relativas a la actividad agropecuaria.	75
4.2	Relativas a los ingresos del hogar.	89
4.3	Relativas a la entrada en vigencia del IVA.	96
4.4	Relativas a la perspectiva del productor acerca de la actividad que desarrolla.	104
CAPÍTULO V		110
5.	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	111
5.1.	<i>Conclusiones</i>	111
5.1.1	<i>Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado</i>	111
5.1.2	<i>Deberes formales</i>	113
5.1.3	<i>Deberes materiales</i>	113
5.1.4	<i>Sector agropecuario</i>	114

5.1.5	<i>Incidencia económica</i>	115
5.1.6	<i>Rentabilidad</i>	116
5.2.	<i>Recomendaciones</i>	117
5.2.1	<i>Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado</i>	117
5.2.2	<i>Deberes formales</i>	118
5.2.3	<i>Deberes materiales</i>	119
5.2.4	<i>Sector agropecuario</i>	119
5.2.5	<i>Incidencia económica</i>	120
5.2.6	<i>Rentabilidad</i>	120
	Referencias	122
	ANEXOS	127
	Anexo 1: Consentimiento Informado	128
	Anexo 2: Cuestionario	130
	Anexo 3: Carta de autorización para uso y manejo de los trabajos finales de graduación	
	Universidad Técnica Nacional	137

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Actividad agropecuaria de los productores de la muestra.	73
Gráfico 2. Actividad agropecuaria principal.....	75
Gráfico 3. Cantidad de años de dedicarse a la actividad agropecuaria.	76
Gráfico 4. Principal producto generado por la actividad agropecuaria.	78
Gráfico 5. Número de hectáreas dedicadas a la actividad pecuaria.....	80
Gráfico 6. Número de horas mensuales dedicadas a la actividad agropecuaria.....	87
Gráfico 7. Relación de los ingresos netos por producción antes y después de la entrada en vigencia del IVA.....	103

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Resumen	XVIII
Tabla 2. Matriz de Congruencia Interna.....	68
Tabla 3. Parámetros de tamaño de la finca para la determinación del PYMPA.....	82
Tabla 4. Información relativa a los ingresos del hogar.....	89
Tabla 5. Información relativa a los principales cambios desde la entrada en vigencia del IVA.....	97

Resumen Ejecutivo

En busca de una pronta solución al problema del déficit fiscal que posee Costa Rica desde hace varias décadas, el Ministerio de Hacienda planteó una serie de acciones para sanear las finanzas públicas paulatinamente, entre esas acciones se presentaron proyectos de Ley ante la Asamblea Legislativa, entre ellos fue aprobado el Impuesto sobre el valor agregado (IVA) que empezó a regir el 01 de julio del 2019, y con esto una serie de cambios y nuevas tasaciones a productos que anteriormente se encontraban exentos, tal es el caso de la canasta básica y los insumos agropecuarios necesarios para su producción.

La investigación “Impacto económico de la aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020” pretende determinar el impacto económico que generaron los cambios contemplados en la Ley del IVA, en la rentabilidad de los pequeños productores agropecuarios en el desarrollo de su actividad.

Para lograr alcanzar el objetivo de la investigación, primero a través de un análisis documental, se describe en qué consiste el Régimen Especial Agropecuario, luego a través de entrevistas y la aplicación de un cuestionario, se identifican los cambios generados con la entrada en vigencia de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, para establecer la incidencia económica de

esos cambios en los gastos e ingresos de los productores agropecuarios, reconociendo finalmente que si hubo afectación en la rentabilidad de su actividad.

Palabras clave:

Impuesto sobre el Valor Agregado, Régimen Especial Agropecuario, productores agropecuarios, sector agropecuario, insumos agropecuarios, canasta básica tributaria, tarifa reducida, deberes formales, deberes materiales, Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), PYMPA, impacto económico.

Tabla 1. Resumen

Tema			
Objetivo general			
Objetivos específicos	Variables	Conclusión	Recomendación
I.Describir en qué consiste el Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.	1. Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado	<p>La Ley del IVA incorporó tajantes cambios fiscales con repercusiones inmediatas en el sector productivo costarricense, así como en el bolsillo de la ciudadanía en general, al ser un impuesto regresivo de consumo.</p> <p>El gravar con impuestos la canasta básica y los insumos agropecuarios, se estableció en la Ley del Impuesto al valor agregado con la finalidad de generar trazabilidad de los productos y, originar mayor seguridad para la Administración Tributaria en el cumplimiento de la normativa vigente por parte de todos los</p>	Para evitar las repercusiones económicas de un impuesto regresivo como el Impuesto sobre el valor agregado, sufrido mayormente por los estratos de la población de menor ingresos, debió considerarse gestionar estudios cruzados con los datos a disposición del Ministerio de Agricultura y Ganadería y su Servicio de Salud Animal (SENASA), sobre el número de productores que estaban trabajando en este sector de manera informal, en algunos casos en labores que, por sus parámetros de tamaño naturalmente generan ingresos por los cuales deben hacer su

		<p>actores de la economía, debido al alta tasa de informalidad de los sujetos afectos a la actividad agropecuaria.</p> <p>Según los datos de esta investigación, el objetivo del Ministerio de Hacienda de tener un registro fiable de los productores agropecuarios y por ende ejercer un mayor control, dio frutos, porque solo de esta pequeña muestra, el 82% de pequeños productores realizaba sus labores de manera informal, por tanto, la Administración Tributaria no tenía registro alguno en sus sistemas y ahora si se encuentran inscritos como contribuyentes.</p> <p>Entre los cambios más significativos se puede mencionar la eliminación de bienes exonerados, tasándose todo lo relacionado a la canasta básica y a los insumos agropecuarios necesarios para producir los alimentos. Sin embargo, a pesar de que se gravaron todos los bienes que eran exonerados, se establecieron tasas diferenciadas del impuesto en un esfuerzo por no golpear tan fuertemente la economía del país que ya de por sí, se</p>	<p>contribución a las arcas del estado.</p> <p>Así pues, tomando en cuenta parámetros de clasificación aún más estrechos, sumados al análisis de los ingresos netos que generan las producciones de este sector (considerando las consideraciones especiales de cada actividad), establecer un rango del sector agropecuario que se exime de las obligaciones formales y materiales ante la Administración Tributaria, con el requisito de mantenerse inscritos en el MAG para poder fiscalizar cualquier cambio en sus actividades que pueda ameritar la incorporación a algún régimen tributario.</p> <p>Esta recomendación se realiza estimando que el aporte generado por el pequeño productor agropecuario por concepto del pago de impuestos directos, no representó una contribución significativa a los ingresos tributarios, y la situación que se generó a raíz de esta situación de informalidad, no compensa el impacto económico negativo para toda la población en general.</p>
--	--	--	---

		<p>encontraba deteriorada.</p> <p>Lo anterior hace referencia al cambio incorporado en la Ley del IVA, que pasa de aplicar exoneraciones objetivas a una tasa reducida subjetiva; esto quiere decir que el tratamiento especial en la tarifa del impuesto dejó de estar relacionada al bien o servicio, pasando más bien a ligarse a la persona que los adquiere. Para lograrlo fue necesario establecer una serie de requisitos que deben cumplir las personas que tendrán el derecho a adquirir esos bienes y servicios a esa tasa menor, sino los cumplen tendrán que adquirir los productos a la tarifa general.</p> <p>Es en este punto donde entra en escena el Régimen Especial Agropecuario, al que todos los pequeños y medianos productores agropecuarios tuvieron que inscribirse para poder adquirir los insumos al 1%.</p>	
<p>II. Identificar los cambios generados con la implementación del Régimen Especial Agropecuario y la entrada en vigencia de la Ley</p>	<p>2. Deberes Formales</p>	<p>Se establecen algunas variaciones entre los deberes formales de los contribuyentes del régimen general y los contribuyentes del régimen</p>	<p>Hacen falta estudios gubernamentales sobre el impacto real que generó la entrada en vigencia del Impuesto sobre el valor</p>

<p>del Impuesto sobre el Valor Agregado, en los deberes formales y materiales de los productores del sector agropecuario.</p>		<p>especial agropecuario; los más notorios son la no obligatoriedad en el uso de comprobantes electrónicos, presentar declaraciones del IVA en períodos cuatrimestrales o anuales -según el tipo de actividad- y la obligación de llevar solamente un registro auxiliar, donde consignarán los detalles requeridos por la Administración Tributaria, todo esto siempre y cuando no ejercen actividades afectas al régimen general del impuesto.</p> <p>Sin embargo, se identificó que para la mayoría de productores al estar trabajando anteriormente de manera informal, los deberes formales representaron una carga completamente nueva, generando como cambio principal para ellos, el tener que recurrir al trabajo profesional de un contador para cumplir con las obligaciones formales tributarias de las que son objeto.</p>	<p>agregado y todo lo relativo a este, sobre los pequeños productores agropecuarios, al tener que incorporar nuevos gastos como el de recurrir al trabajo profesional de un contador para cumplir con las obligaciones formales tributarias de las que son objeto.</p>
	<p>3. Deberes materiales</p>	<p>Los contribuyentes afectos al régimen especial agropecuario al igual que los afectos al régimen general, tienen la obligación de determinar la cuantía del tributo y de realizar el pago correspondiente. Para el</p>	<p>El Estado costarricense debería gestionar proyectos que incentiven la producción agropecuaria, dándole énfasis al pequeño productor, con miras a mejorar la eficiencia de la actividad para que los</p>

		<p>cálculo aplica la misma fórmula en ambos regímenes, a los débitos fiscales se le restan los créditos fiscales y la diferencia es lo que corresponde al pago de IVA.</p> <p>Con respecto al impuesto a las utilidades, los contribuyentes de ambos regímenes tienen el deber material de calcularlo y cancelarlo al término del período fiscal, esta obligación ya existía para todas las personas que ejercieran cualquier tipo de actividad comercial, sin embargo, para la mayoría de los productores fue tema nuevo. Con respecto a la cuantía que cancelan por concepto de este impuesto los pequeños productores agropecuarios, no fue significativa para las arcas de la Hacienda Pública, debido a que tienen ingresos bajos y en la mayoría de los casos de la muestra, ni siquiera alcanzan el límite del rango exento.</p>	<p>productores alcancen mayores ingresos y, en consecuencia se mejore también la recaudación de impuestos, a través del cumplimiento de los deberes materiales de estos.</p>
	4. Sector agropecuario	<p>En el área geográfica delimitada en esta investigación, el sector agropecuario está compuesto mayoritariamente por personas dedicadas a la producción de ganado bovino de carne o doble propósito y a la producción de</p>	<p>Ahora que los habitantes de las ciudades demuestran un interés nuevo en los lugares de donde proceden sus alimentos, el agroturismo es una buena opción para mejorar los ingresos de los pequeños</p>

		<p>lácteos integrados en la canasta básica tributaria; la segunda actividad que más productores agrupa es el cultivo del café, seguido del cultivo de chile dulce y tomate. En los pueblos comprendidos en el distrito La Unión, también hay productores de cerdos y productores de aves, pero representan un porcentaje muy bajo.</p> <p>En consecuencia, con las características propias del área geográfica en cuestión, no fue posible encontrar productores dedicados a la apicultura o a la pesca.</p> <p>El régimen especial agropecuario considera una serie de características propias del sector, en busca de entender y adaptarse a las diferentes actividades que se desarrollan, sin importar la cantidad de terreno que se destine a la misma. Por lo tanto, los deberes formales y materiales son los mismos sin importar por ejemplo si se trabaja el cultivo del café en 1 hectárea o en 50 hectáreas o si se produce ganado bovino de carne en 10 hectáreas o en 200.</p> <p>Según los parámetros establecidos en el registro</p>	<p>productores del sector agropecuario.</p> <p>El gobierno a través de instituciones estatales como el Instituto Nacional de Aprendizaje y el Instituto Costarricense de Turismo, deberían procurar más y mejores intervenciones en esta materia, incentivando a las familias de las zonas rurales que desarrollan actividades agropecuarias, a incursionar en el agroturismo, participando en capacitaciones sobre atención al cliente, aprendizaje de un segundo idioma, manipulación de alimentos, turismo ecológico, y tantos otros temas afines e importantes que puedan estimular otro tipo de actividades con los recursos que poseen; procurando de que la opción no sea cambiar de actividad, sino complementar la ya existente.</p> <p>Esto generaría mayores y mejores empleos en las zonas rurales del país donde aún la economía sigue aletargada por la falta de innovación, generando al mismo tiempo un ingreso adicional para los pequeños productores que, al ver su estilo de vida convertido en una actividad económica</p>
--	--	---	---

		<p>PYMPA del Ministerio de Agricultura y ganadería, el total de la muestra de los productores sujetos de esta investigación pertenece a la categoría de pequeños productores agropecuarios.</p>	<p>rentable, se sentirían motivados a seguir con las labores en los campos, tan importantes para la estabilidad y seguridad alimentaria de un país.</p>
<p>III. Establecer la incidencia económica de los cambios generados en los gastos e ingresos de los productores agropecuarios, con la implementación del impuesto sobre el Valor Agregado</p>	<p>5. Incidencia económica.</p>	<p>Los cambios generados por la implementación de la Ley del Impuesto al Valor agregado y del régimen especial agropecuario, aumentaron los desembolsos de dinero de los productores para cubrir el aumento en los costos y gastos de producir. Sin embargo, los ingresos percibidos no fueron distintos o mayores en comparación con años anteriores cuando los insumos agropecuarios se encontraban dentro de los bienes exentos.</p> <p>Aparte de la repercusión económica negativa a la que se hace referencia en el párrafo anterior, es posible sumar otro impacto negativo a sus utilidades, y corresponde al aumento en los gastos por el dinero desembolsado para cubrir el trabajo profesional del contador, con el fin de cumplir con sus obligaciones tributarias en tiempo y forma.</p>	<p>Con la intención de disminuir la incidencia económica de las nuevas políticas fiscales sobre la economía de sectores tan importantes como los relacionados a la producción de alimentos, se podría pensar en una propuesta de aplicar un porcentaje de IVA único a todos los bienes y servicios gravados, para eliminar la incertidumbre fiscal y los procedimientos excesivos que resultan en la pérdida de derechos del crédito fiscal para los contribuyentes, complementado con sistemas ágiles de devolución del IVA cancelado por el pequeño productor agropecuario, y todos los demás actores activos de la economía con menores ingresos.</p>

		<p>Considerando la falta de incentivos que enfrentan los productores del sector agropecuario, los cambios planteados en la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en los años venideros podrían ser punto de quiebre en su toma de decisiones, lo que los llevaría a replantearse el uso de los terrenos para otro tipo de actividad, con lo cual se genera una desaceleración del desarrollo agropecuario nacional aún mayor.</p> <p>La incertidumbre fiscal que se generó con la implementación del IVA con diferentes tarifas, trajo consigo complicaciones a los contribuyentes que en caso de venderle a una persona que goza de una tarifa reducida subjetiva, pierden el derecho al crédito fiscal pleno y además deben obligatoriamente realizar un procedimiento adicional de cálculo, para conocer qué porcentaje del crédito fiscal pueden aplicar; todo esto incide de manera negativa en la economía.</p>	
IV.Reconocer la afectación de los cambios en los gastos e ingresos de los productores	6.Rentabilidad	Este concepto hace referencia al beneficio obtenido de la inversión realizada. Con	El gobierno costarricense debe enfocarse en generar empleos no solo en las zonas urbanas

<p>agropecuarios en la rentabilidad de su actividad.</p>		<p>respecto al análisis de la información de esta investigación, tomando en cuenta 3 factores como lo son la inversión, los riesgos y la utilidad generada; se concluye que las actividades agropecuarias realizadas por los pequeños productores tienen una baja rentabilidad, por tal motivo, necesitan tener otras fuentes de ingresos para cubrir las necesidades básicas de un hogar.</p> <p>Dentro de la inversión que requiere la actividad agropecuaria se toma en cuenta el terreno, los insumos, el tiempo hora-hombre, los permisos, el agua, los impuestos, entre otras cosas; referente a los riesgos que enfrenta se puede hablar de riesgos naturales, riesgos sanitarios y riesgos de mercado. Ambos factores en combinación, hacen que la utilidad neta anual de esta actividad no sea para nada atractiva.</p>	<p>sino también en las zonas rurales, con la finalidad de evitar que las personas abandonen sus labores en los campos y sigan migrando a las ciudades en busca de mejorar sus ingresos.</p> <p>Para esto se debe prestar especial atención a mejorar y modernizar las prácticas agropecuarias, que generen crecimiento en el sector, al ser tan crucial para el desarrollo económico en general del país, por su interrelación con los demás aspectos de la economía.</p>
--	--	--	---

CAPÍTULO I

Introducción

Costa Rica se encuentra inmersa en una situación fiscal muy deteriorada, que amenaza el correcto manejo y desarrollo de las finanzas públicas, debido a que posee un déficit fiscal que va en aumento y que se viene acrecentando desde hace varias décadas. Según indica Flores (2018): “Desde 1980, las finanzas públicas han presentado déficit, de hecho, en ese periodo sólo en 2006 y 2008 hubo superávit (más ingresos que gastos), esto pone al país en una situación compleja” (parr.24). Esta realidad unida a la desactualización de las leyes tributarias y a la escasez de fuentes de financiamiento estatal, colocaron a este país en una posición amenazante para el progreso y bienestar de cualquier nación.

Debido a que la fuente de financiamiento interna del Estado Costarricense son los ingresos por impuestos y estos son insuficientes para financiar el gasto público, Costa Rica ha tenido que ampliar la deuda externa, lo que ha sumido al país en un círculo vicioso que nos empuja a una regresión social y económica, pues cada día se cuenta con menos recursos para sufragar los gastos.

El financiamiento a través de deuda suma gastos por el pago de intereses, por lo cual es necesario tener mayores ingresos frescos provenientes de los impuestos. En busca de una pronta solución al problema fiscal del país, el Ministerio de Hacienda planteó una serie de acciones para sanear las finanzas públicas paulatinamente; entre esas acciones, existen ajustes para lograr una

contracción del gasto público, pero mayoritariamente los movimientos apuntan a un aumento en los ingresos tributarios.

Para lograr los cambios pertinentes, se encaminaron los esfuerzos hacia una revisión y actualización de las leyes tributarias, la modernización en la Plataforma Tecnológica del Ministerio de Hacienda, la implementación de la factura electrónica, recortes presupuestarios y, en el área de ingresos, se presentaron proyectos de Ley ante la Asamblea Legislativa, entre ellos fue aprobado el Impuesto sobre el valor agregado (IVA).

La Ley del Impuesto sobre el valor agregado empezó a regir el 01 de julio del 2019, y con esto una serie de cambios y nuevas tasaciones a productos que anteriormente se encontraban exentos, tal es el caso de la canasta básica y los insumos agropecuarios necesarios para su producción.

En miras de no golpear radicalmente el bolsillo del consumidor y del productor al tasar la canasta básica, aparte de la tarifa general del IVA del 13%, se incluyó la tarifa reducida que cuenta con tres diferentes porcentajes del impuesto, colocando la canasta básica tributaria y los insumos agropecuarios en la tasa menor correspondiente al 1%. No obstante, para que los productores agropecuarios puedan comprar a esta tarifa reducida, deben pertenecer al Régimen Especial Agropecuario del Impuesto sobre el valor agregado.

De conformidad con lo establecido en el mencionado régimen, se generaron una serie de cambios en los deberes formales y materiales de los productores del sector.

Dicho lo anterior, nace la necesidad de conocer cuáles de esos cambios generan un impacto económico en el flujo de efectivo de los productores agropecuarios y en cómo afecta tal impacto en la rentabilidad de su actividad.

Sin embargo, a pesar de que la Ley del Impuesto sobre el valor agregado empezó a regir el 01 de julio del 2019, los insumos agropecuarios, veterinarios y de pesca no deportiva se mantuvieron exonerados hasta el 30 de junio de 2020, conforme al decreto ejecutivo N° 41824-H-MAG.

Para desarrollar la investigación, se utilizará como base el análisis del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, así como el planteamiento de varias interrogantes a las que se les buscará respuesta a través de la recolección de información, obtenida de los productores agropecuarios atendidos por el MAG, del distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas.

1. MARCO CONCEPTUAL

1.1. Área de estudio

Esta investigación tiene un enfoque tributario, al indagar sobre lo concerniente a la implementación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, por lo tanto, este trabajo se ubica en el campo económico.

1.2. Delimitación del tema

El tema a desarrollar es el “Impacto económico de la aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020”, este se limita en el ámbito de la Ley 6826: Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA), así como en el ámbito de dos decretos ejecutivos, el Decreto Ejecutivo 41943: Constitución del Régimen Especial de Tributación para el sector agropecuario relativo al Impuesto sobre el Valor Agregado y, el Decreto Ejecutivo 41824 - A: Reglamento de insumos agropecuarios y veterinarios, insumos de pesca no deportiva y conformación del registro de productores agropecuarios.

1.3. Justificación

El sector agropecuario es cimiento indispensable para el desarrollo de Costa Rica; al tener esto en cuenta, analizar cualquier cambio que una política

económica pueda generar en el sector, es de vital importancia para conocer su vulnerabilidad.

De manera puntual se puede decir que la importancia del sector agropecuario es fácilmente evidenciable por su aporte en el abastecimiento de productos alimenticios en el mercado interno, al tiempo que produce alimentos para ser consumidos en mercados internacionales, dado que la producción agropecuaria es de los principales bienes exportados por Costa Rica, situación que se ve reflejada en las amplias extensiones de terreno cultivable que son aprovechadas a lo largo y ancho del país. Al respecto, Mora (2020) afirma: “Según cifras del Banco Central de Costa Rica las exportaciones de cobertura agropecuaria durante el 2019 generaron ventas por 4 781,5 millones de dólares y representaron el 41,7% del valor total exportado por el país” (p.5). Habría que decir también, que la importancia del sector se amplía, al ser una actividad generadora de empleo, especialmente en las zonas rurales.

Como toda actividad lucrativa, debe generar ingresos atractivos para quienes se dedican a esta labor, máxime que es una actividad productiva que requiere de trabajo arduo los 365 días del año y que, por sus características, posee una alta vulnerabilidad debido a las diversas situaciones que pueden afectar una producción.

Aparte de los desafíos que ya por naturaleza se encuentran implícitos en la actividad agropecuaria, el nuevo reglamento de la Canasta Básica Tributaria, que excluye de toda exoneración los productos agropecuarios y los insumos

necesarios para la agroindustria, genera un impacto económico en los ingresos del productor del sector, debido a los cambios que establece el Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en los deberes formales y materiales de los productores agropecuarios.

Por tal razón, es importante conocer ese impacto económico generado por el nuevo reglamento en la rentabilidad de la actividad agropecuaria, que, para el presente trabajo, será medido tomando como base los datos aportados por los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020.

1.4. Planteamiento del problema

A pesar del peso que durante años han tenido las exportaciones agropecuarias para el país, en el 2019, se observa una disminución. Según lo expuesto por Mora (2020): “las exportaciones de cobertura agropecuaria durante el 2019 generaron ventas por 4 781,5 millones de dólares (...) monto que reflejó una disminución de un -2,8% (US\$136,8 millones menos) al compararlo con el 2018” (p.5).

Esa baja en las exportaciones puede deberse a diversos factores debido a la vulnerabilidad característica del sector, puesto que la producción agropecuaria es altamente susceptible a los efectos causados por los fenómenos climáticos, la incidencia de plagas, problemas en el manejo o almacenamiento de los cultivos, atrasos en la cadena de distribución tanto de los bienes producidos como de los insumos requeridos para su producción, sobreoferta en los mercados

internacionales, utilización de menor número de hectáreas cultivadas, entre otras posibles causas.

Aunado a las afectaciones que puede sufrir la producción agropecuaria mencionada en el párrafo anterior, para el pequeño productor las ganancias obtenidas no son altas, comparadas con el afanado trabajo que la producción merece, ello genera bajos incentivos y la búsqueda de nuevas opciones de utilización de los terrenos, como la explotación para el ecoturismo o turismo rural.

Basta con acercarse a dialogar con las familias que durante generaciones han dedicado sus esfuerzos a la producción de la agricultura y la ganadería, para rápidamente percibir que las nuevas generaciones optan por dejar atrás las zonas rurales y migran a la ciudad en busca de empleo y fácil acceso a la educación superior, en pro de mejorar sus ingresos y por ende su nivel de vida. Si año a año se merma el número de productores agropecuarios y, a raíz de esto, decae también la producción de bienes alimenticios, el país se estaría enfrentando a un enorme reto, como lo es garantizar de manera autónoma, el abastecimiento de alimentos para cubrir las necesidades del mercado interno.

A través de los años y de varias administraciones, el Gobierno Costarricense en busca de popularizar al país como una nación verde y ecológica, ha venido tomando medidas en pro del ambiente, que en muchos casos también provocan un freno al desarrollo agropecuario. Por ejemplo:

Agroquímicos de nueva generación y con moléculas mejoradas son utilizados en todo el mundo, e incluso en Centroamérica menos en Costa Rica, donde los agricultores llevan más de 15 años en espera del registro de estas nuevas tecnologías para mejorar sus cosechas. Además, la actualización de registros de agroquímicos que ya se empleaban se encuentran detenidos dejando a los productores sin posibilidad de combatir las plagas (Summa Media Group, 2019, párr.8).

Considerando la falta de incentivos que enfrentan los productores del sector agropecuario, una disminución en la rentabilidad de sus actividades podría generar una desaceleración del desarrollo agropecuario nacional aún mayor. Acá radica la necesidad de conocer la realidad que enfrentan los productores afectados por los cambios generados con la implementación del Impuesto sobre el Valor Agregado a los insumos y productos agropecuarios, para determinar el impacto económico en la rentabilidad de sus actividades.

1.5. Preguntas de investigación

1.5.1. Pregunta problema.

¿Cuál es el impacto económico generado con la implementación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020?

1.5.2. Preguntas de investigación.

- I. ¿En qué consiste el Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado?
- II. ¿Cuáles son los cambios generados con la implementación del Régimen Especial Agropecuario y la entrada en vigencia de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en los deberes formales y materiales de los productores del sector agropecuario?
- III. ¿Cuál es la incidencia económica de los cambios generados en los gastos e ingresos de los productores agropecuarios, con la implementación del impuesto sobre el Valor Agregado?
- IV. ¿Cuál es la afectación de los cambios en los gastos e ingresos de los productores agropecuarios en la rentabilidad de su actividad?

1.6. Estado de la cuestión

La Ley del Impuesto sobre el valor agregado a la que hace referencia esta investigación, empezó a regir el 01 de julio del 2019, pero pese a ello, los insumos agropecuarios se mantuvieron exonerados hasta el 30 de junio de 2020.

A causa del carácter exploratorio de la investigación en el país por ser un tema muy reciente, como lo es la aplicación de la Ley del Impuesto al valor agregado a los insumos agropecuarios, no ha sido posible hacer referencia a otras investigaciones o trabajos sobre el tema a nivel nacional.

Algo similar sucede cuando se intenta hacer referencia a otras investigaciones sobre el tema a nivel internacional, debido a que, a pesar de la implementación del IVA en los productos relacionados al sector agropecuario, en países como Argentina, Colombia, Brasil y Uruguay; las investigaciones apuntan al impacto económico que se genera en el bolsillo del consumidor final. Hay que mencionar que, aunque no están direccionadas hacia los cambios en la rentabilidad de la actividad agropecuaria, consideran que “cualquier implementación de políticas tributarias en el sector, tiene amplias e inmediatas repercusiones en la economía” (Tellechea, 2011, p.31).

Sin embargo, fue posible rescatar fragmentos dentro de estas investigaciones, que hacen hincapié en el peso negativo generado por la implementación de impuestos al consumo, por cuanto son evidentemente regresivos.

Refiriéndose al sistema tributario argentino, según el aporte de Di Paola (2004) “ante el papel preponderante del IVA se podría decir que el sistema tributario se ha convertido en regresivo. Un sistema tributario es regresivo cuando el porcentaje tributado es menor a medida que el ingreso aumenta” (p.12). A lo que Tellechea (2011) agrega que “este impuesto impone un costo financiero sobre los productores que se traslada hacia adelante -en cascada- cuando las condiciones del mercado lo permiten” (p.11). En referencia también a la implementación del IVA, esto quiere decir que el aumento en los costos que afectan a los productores por la implementación del impuesto, en los casos que los precios en el mercado sean estables, serán trasladados hasta generar un

aumento aún más significativo en el consumidor final; sin embargo, si los precios son fluctuantes y no permiten que los costos sean trasladados hacia adelante, terminan siendo asumidos por el productor, con una disminución considerable en la utilidad obtenida por su actividad.

1.7. Objetivos de la investigación

1.7.1 Objetivo general.

Determinar el impacto económico generado con la implementación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020.

1.7.2 Objetivos específicos.

- I. Describir en qué consiste el Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.
- II. Identificar los cambios generados con la implementación del Régimen Especial Agropecuario y la entrada en vigencia de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en los deberes formales y materiales de los productores del sector agropecuario.
- III. Establecer la incidencia económica de los cambios generados en los gastos e ingresos de los productores agropecuarios, con la implementación del impuesto sobre el Valor Agregado.

- IV. Reconocer la afectación de los cambios en los gastos e ingresos de los productores agropecuarios en la rentabilidad de su actividad.

1.8. Planteamiento de la hipótesis

Los cambios establecidos en el Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, generan un impacto económico en la rentabilidad de desarrollar la actividad agropecuaria.

1.9. Delimitación de la investigación

1.9.1. Espacial.

Fincas agropecuarias en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, trabajadas por productores atendidos por el MAG, en el año 2020.

1.9.2. Temporal.

El trabajo será basado en información relativa al año 2020, que será obtenida en el segundo semestre del año 2021.

1.9.3. Alcances.

Durante el desarrollo de esta investigación, se analizará la importancia del sector agropecuario costarricense y la rentabilidad de su producción, después de la entrada en vigencia de los cambios establecidos en el Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en contraposición a los datos registrados por los productores antes de la entrada en vigencia de la Ley.

Para la Universidad Técnica Nacional, específicamente para la carrera de Contaduría Pública, este trabajo podrá servir de insumo para la continuación de investigaciones en esta área de estudio.

1.9.4. Limitaciones.

Cabe resaltar que, durante cualquier proceso de investigación, podrían surgir múltiples obstáculos que pueden limitar el avance según lo planeado, de las distintas etapas de la investigación. Es posible mencionar algunos de los contratiempos más propensos a presentarse.

- a. Problemas de comunicación para programar la visita, debido a la baja señal celular en la zona y la falta de telefonía fija afectada por el robo del tendido de cable telefónico.
- b. Resistencia a brindar información: los sujetos de estudio pueden mostrarse reacios a brindar información concerniente a sus ingresos.
- c. Desconocimiento de la información: podría suceder que los informantes de la muestra desconocen la información necesaria para llevar a cabo la investigación; en tal caso, se torna necesario contactar al contador pertinente encargado de registrar y presentar dicha información ante la Hacienda Pública.
- d. Acceso: es necesario trasladarse hasta las fincas agropecuarias del Distrito de La Unión para hacer contacto con los productores que brindan la información, al ser esta una zona rural, hay caminos de difícil acceso donde solo puede ingresarse con vehículos todo terreno.

CAPÍTULO II

2. MARCO TEÓRICO

Este capítulo incluye la descripción de la corriente teórica que sustenta la investigación; es decir, el régimen especial de tributación para el sector agropecuario relativo al impuesto sobre el valor agregado, también contiene los conceptos teóricos necesarios para la comprensión del estudio.

2.1. Régimen Especial Agropecuario (REA)

Es un sistema diseñado para el sector agropecuario para los efectos del impuesto sobre el valor agregado, en aras de implementar de forma sencilla y eficaz tal impuesto y así facilitar el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales de los contribuyentes del sector.

Este régimen es aplicable tanto a los productores, como a aquellos contribuyentes que les brinden servicios agropecuarios de manera exclusiva. Se excluyen de este régimen, los contribuyentes acogidos al Régimen de Tributación Simplificado, los Grandes Contribuyentes Nacionales, las Grandes Empresas Territoriales (GETES) y los acogidos a regímenes de estimación objetiva.

Uno de los cambios principales que establece este Régimen es que los productores agropecuarios deberán cumplir en dos tipos de impuesto, en el Impuesto a las Utilidades (Renta) que ya era obligatorio y el Impuesto sobre el Valor Agregado.

Lo relativo a este régimen está contemplado en el decreto ejecutivo N°41943-H-MAG dentro del cual se establecen los requisitos para su acceso, la

forma de calcular el impuesto a pagar, la periodicidad con que se debe declarar y pagar el impuesto, así como los registros que deberán llevarse, entre otras generalidades.

Es importante aclarar que este Régimen va de la mano con el Decreto de Insumos Agropecuarios, que es el que establece los requisitos para adquirir los bienes y servicios a tarifa reducida, y es requisito indispensable que todos los productores se formalicen y cumplan con sus obligaciones fiscales.

Este régimen toma una serie de características del sector agropecuario, considerando las particularidades propias de varias de estas actividades y se aplica según la actividad que se desarrolle, sin importar la cantidad de terreno que se destine a la misma, siempre y cuando esté dentro de los parámetros establecidos para pertenecer a este régimen.

2.1.1. Objeto del Régimen Especial Agropecuario

Facilitar el control y cumplimiento tributario de los contribuyentes que se sujeten al mismo.

2.1.2. Sector agropecuario

Se refiere a la actividad económica proveniente ya sea del cultivo de la tierra, el agua, de ambientes protegidos o de tecnología hidropónica u organopónica, favorecida por la acción del hombre. Se excluye de este concepto, la pesca deportiva y la pesca turística comercial, así como los viveros de venta directa al consumidor final.

2.1.3. Jornaleros agropecuarios.

Son aquellas personas físicas que de forma discontinua u ocasional, prestan servicios relacionados directamente con la actividad agropecuaria a la que se aplica este régimen. Se eximen del deber de inscripción y declaración ante la Administración Tributaria.

2.1.4. Respaldo de los gastos de los servicios agropecuarios prestados por jornaleros agropecuarios.

El contribuyente del REA podrá deducirse como gasto en el impuesto sobre las utilidades, un máximo de un 5% que se calculará sobre el total de los ingresos provenientes de la actividad agropecuaria, del periodo fiscal del impuesto sobre las utilidades en el que se aplica el gasto.

Para respaldar que efectivamente se contrató la mano de obra de jornaleros agropecuarios, se debe generar un documento impreso con el nombre del prestador del servicio y su número de cédula o documento de identificación, así como el concepto del servicio prestado, el periodo que comprende, el monto cancelado y la fecha de cancelación. Este documento debe llevar la firma o huella dactilar del prestador del servicio.

2.1.5. Productor agropecuario indígena.

La persona de etnia indígena podrá ser representada en cuanto al cumplimiento de las obligaciones formales y materiales, por la asociación o cooperativa a la que se encuentre agremiada.

2.1.6. Servicios agropecuarios.

Son aquellas actividades indispensables para la producción, prestados desde el inicio del ciclo productivo hasta la obtención de un producto listo para su salida de la finca, llevados a cabo por contribuyentes cuyas particularidades y dificultades para cumplir con las obligaciones formales y materiales establecidos en el régimen general, son iguales o más complejas que las del productor agropecuario.

2.1.7. Actividades accesorias a la actividad agropecuaria.

Son las derivadas de la actividad agropecuaria, que no representan gastos en mano de obra ni se les de valor agregado, siempre y cuando no representen más del 15% (quince por ciento) del total de los ingresos percibidos, durante el mismo año fiscal.

En caso de no cumplir con estos dos requisitos, la actividad deberá registrarse como una actividad secundaria. Aunque sea accesoria o secundaria, deberá registrarse como tal en el Registro Único Tributario.

2.1.8. Fase preoperativa en la actividad agropecuaria.

Es la etapa comprendida desde el Registro ante la Administración Tributaria y el MAG, hasta la inscripción como contribuyente en el inicio de las operaciones, momento en el que deberá realizar la respectiva modificación de datos en el Registro Único Tributario, inscribiendo la actividad correspondiente.

Esta fase le permite al productor comprar a la tarifa reducida y después recuperar lo invertido durante todo este proceso. Si no está registrado en esta fase, no podrá recuperar lo invertido ni el IVA cancelado será crédito fiscal, por lo cual ve encarecidos los costos y gastos para este.

Esta fase tiene una duración máxima de 4 años y todo el IVA pagado durante este periodo, puede aplicarse como crédito fiscal, una vez registrado como contribuyente del REA.

2.1.9. Requisitos de ingreso.

Para poder inscribirse ante la Administración Tributaria en este régimen, el contribuyente debe realizar alguna actividad o prestar un servicio agropecuario.

En el caso de los productores, deben además estar inscritos en el registro de productores agropecuarios en el Ministerio de Agricultura y Ganadería o contar con licencia o autorización de pescadores o productores acuícolas del Instituto Costarricense de Pesca y Acuicultura (INCOPECA).

El ingreso al régimen deben hacerlo al iniciar la actividad agropecuaria, o en su defecto si ya estaban inscritos como contribuyentes de una actividad agropecuaria y desean cambiar de régimen al REA, deberán hacerlo previo al inicio del siguiente periodo fiscal del impuesto sobre las utilidades.

2.1.10. Concurrencia con otras actividades.

El productor puede acogerse a este régimen aun cuando desarrolle varias actividades agropecuarias; en estos casos, las declaraciones deben presentarse

según la actividad inscrita con períodos de impuesto más cortos. En otras palabras, cuando el contribuyente realice actividades con periodo anual y cuatrimestral, el periodo de impuesto que prevalecerá será el cuatrimestral, debiendo declarar ambas actividades en una única declaración.

Algo similar sucede cuando los contribuyentes que además de la actividad agropecuaria, realizan actividades de carácter empresarial o profesional sujetas a las reglas del régimen general del impuesto; en estos casos, el periodo de impuesto para todas sus actividades será mensual. Aunque se encuentren acogidos al REA, deberán cumplir con las obligaciones tributarias formales y materiales del régimen general, con excepción de la facturación de operaciones de la actividad agropecuaria, en cuyo caso la factura podrá ser emitida por el comprador cuando este así lo prefiera.

2.1.11. Facturación de actividades agropecuarias.

Existen cuatro tipos de relaciones de venta entre el productor y quien compra su producto y, la facturación varía según el comprador.

- a) Cuando el productor le vende a un contribuyente del régimen general: en estos casos, es el comprador quien debe emitir una factura electrónica de compra.
- b) Cuando el productor le vende a otro productor que tampoco emite factura electrónica: en estos casos, el vendedor podrá emitir un comprobante para efectos del régimen, que solo será válido entre contribuyentes del REA y debe tener numeración consecutiva y contener

el nombre completo del vendedor o prestador del servicio y su número de identificación, el concepto de la operación, el monto de la venta antes de impuesto, la tarifa de impuesto sobre el valor agregado así como el monto correspondiente al impuesto por la tarifa, el total de la venta y la fecha. Este documento debe llevar la firma o huella dactilar del vendedor o prestador del servicio.

- c) Cuando el productor le vende directamente al consumidor final: deberá entregar un comprobante que podrá ser un ticket electrónico o bien un "comprobante para efectos del régimen especial agropecuario".
- d) Cuando el productor también es exportador: en estos casos, el productor sí tiene que emitir factura electrónica de exportación, para respaldar el Documento Único Aduanero (DUA).

2.1.12. Momento de la facturación.

El comprobante de la facturación debe emitirse, al momento en que se preste el servicio o se realice la entrega del bien, salvo en los casos en que no se conoce el precio de la transacción, en cuyo contexto deberá emitirse y entregarse el comprobante al momento en que se conozca el precio de la venta o se dé el pago por las producción entregada lo que suceda primero, aunque este sea un pago sujeto a ajustes posteriores, debiendo estimarse el impuesto correspondiente y registrarse la operación en dicho momento.

2.1.13. Respaldo de los comprobantes.

Todos los comprobantes que respalden las transacciones, sin importar si es registro electrónico o físico, deben conservarse por un plazo de cinco años.

2.1.14. Registros contables.

Los contribuyentes acogidos al REA deberán llevar un libro registro, ya sea en físico o digital, el cual no deberá ser legalizado por instancia alguna, y con la aplicación de las medidas de seguridad necesarias para garantizar su inalterabilidad y para posibilitar su acceso o consulta posterior.

2.1.15. Periodo del impuesto.

Será anual, en cuyo caso se ajustará al periodo de las utilidades, en tres actividades: cultivo de caña, cultivo de café y producción de miel (Apicultura). Para el resto de las actividades agropecuarias será cuatrimestral, el cual abarca de enero a abril, de mayo a agosto, y de setiembre a diciembre de cada año.

2.1.16. Declaración del impuesto.

El impuesto por pagar se determina por la diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal.

Los contribuyentes que únicamente realicen actividades agropecuarias o servicios agropecuarios con periodo fiscal anual, utilizarán el formulario anual modelo D-137-1, denominado "Declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado Agropecuario, IVA Anual", y deberán presentarlo a más tardar el último día natural

del mes siguiente a la finalización del periodo fiscal del Impuesto sobre las utilidades.

Los contribuyentes que únicamente realicen actividades agropecuarias o servicios agropecuarios con periodo fiscal cuatrimestral, utilizarán el formulario modelo D-135-1, denominado “Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado para el Régimen Especial Agropecuario con periodicidad cuatrimestral”, y deberá ser presentado a más tardar el décimo quinto día natural del mes siguiente de finalizado el período respectivo, esto es: a más tardar los días 15 de mayo, 15 de setiembre y 15 de enero de cada año, respectivamente.

Aquellos contribuyentes del régimen especial agropecuario, que además realicen otras actividades sujetas al régimen general, deberán declarar mediante el formulario D-104-2, denominado “Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado” en el cual se incluirán las operaciones correspondientes a ambos regímenes y deberá presentarse de manera mensual.

2.1.17. Adquisición de insumos agropecuarios con tarifa reducida del 1% del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA).

Tendrán derecho a adquirir a la tarifa reducida del 1% del impuesto sobre el valor agregado los bienes y servicios contenidos en los anexos 1 (Insumos agropecuarios y veterinarios), 2 (Maquinaria y equipo agropecuario) y 4 (servicios a productores inscritos en el registro de productores, distribuidores, comercializadores de canasta básica), del Decreto Ejecutivo No. 41824-H-MAG “Reglamento de Insumos Agropecuarios y veterinarios, insumos de pesca no

deportiva y conformación del registro de productores agropecuarios”; los contribuyentes que se encuentren inscritos en el Ministerio de Agricultura y Ganadería como un productor agropecuario y en el Ministerio de Hacienda como contribuyente del REA.

Para comprar lo contemplado en el Anexo I, la validación es sencilla porque se realiza a través de la Factura Electrónica que emite el vendedor de los insumos, el Ministerio de Hacienda verifica los requisitos y acepta la factura en caso de que el comprador cumpla con los requisitos para adquirir los insumos a la tarifa reducida.

Para comprar lo contemplado en el Anexo II, el productor debe tramitar una nota de exoneración ante la Administración Tributaria, este trámite se realiza a través de la plataforma virtual por medio de “Exonet” y para que el sistema le genere la boleta, el productor debe estar al día con sus obligaciones ante la Administración Tributaria y ante la Caja Costarricense de Seguro Social.

2.1.18. Consideraciones especiales del cultivo del café.

El beneficio de café se encuentra en la obligación de emitir la respectiva factura electrónica de compra, cada vez que pague al productor agropecuario por concepto de ajuste o liquidación de cosecha.

Los productores agropecuarios inscritos en el régimen, podrán considerar sin necesidad de contar con la factura electrónica, como gasto de recolección el monto fijado por el Ministerio de Trabajo para cada cajuela de café y la cantidad

de cajuelas será determinada por la sumatoria de las facturas de compra emitidas por el o los beneficios correspondientes a la misma cosecha.

El monto fijado para el año 2020 fue ¢1.011,22 por cajuela, según lo publicado en el Diario Oficial La Gaceta el 19 de diciembre del año 2019.

Para esta actividad, el período fiscal para presentar y cancelar el IVA abarca del 1ero. de octubre del año anterior al 30 de setiembre del siguiente año.

2.1.19. Cría y venta de animales en pie.

Los productores agropecuarios acogidos al régimen especial, dedicados a la cría y engorde de animales en pie, no tendrán la obligación de emitir comprobantes electrónicos por las ventas que realicen en las subastas autorizadas. Para respaldo podrán utilizar la factura de liquidación que debe entregar la subasta, que a su vez debe remitir la información pertinente para efectos tributarios, relativos a las transacciones efectuadas a la Administración Tributaria.

2.2. Actividad agropecuaria

Es la actividad “dirigida a la producción o cría de vegetales o animales” (Ley N°7064), según el artículo 28 de la Ley de Fomento a la Producción Agropecuaria y Orgánica del Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG).

2.3. Productor Agropecuario

Es la persona dedicada a la actividad agrícola, la avícola, la apícola, la pecuaria y la porcicultura, incluyendo de manera exclusiva dos tipos de pesca: la pesca turística comercial y la actividad deportiva.

2.4. Insumos agropecuarios

Son todos aquellos bienes que se emplean en el proceso productivo para la obtención o cría de vegetales o animales.

Todo lo relacionado a los insumos agropecuarios que se tasaran a la tarifa reducida del 1%, por ser necesarios para producir la Canasta Básica Tributaria, se encuentra contenido en el Decreto Ejecutivo 41824 - A: "Reglamento de insumos agropecuarios y veterinarios, insumos de pesca no deportiva y conformación del registro de productores agropecuarios", reformado a su última versión el 01/10/2019.

2.5. Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG)

Es uno de los Ministerios del Gobierno de Costa Rica, creado con la finalidad de "Impulsar la dignificación de las familias rurales de pequeños y medianos productores de los territorios rurales, promoviendo el desarrollo de capacidades técnicas y de gestión empresarial en los sistemas productivos y en las organizaciones agropecuarias" (MAG, 2021).

2.6. PIMPA

Es un acrónimo utilizado por el MAG para referirse al Pequeño y Mediano Productor Agropecuario.

2.7. Ministerio de Hacienda de Costa Rica

Es uno de los Ministerios del Gobierno de Costa Rica, creado mediante el Decreto Ejecutivo LV el 14 de octubre de 1825, con la finalidad de administrar con la mayor economía, sencillez y seguridad los fondos públicos, según la página del propio Ministerio de Hacienda, se autodefinen como:

...la institución rectora de la política fiscal que garantiza la obtención y aplicación de los recursos públicos, según los principios de economía, eficiencia y eficacia, mediante procesos modernos e integrados, para lograr una sociedad más próspera, justa y solidaria” (MH, 2021).

Parte de las herramientas necesarias para una correcta Administración de estos fondos públicos tiene relación con el Presupuesto Nacional, elaborado por La Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN) del Ministerio de Hacienda.

2.8. Presupuesto nacional

Es un documento que incluye el detalle de ingresos y gastos para atender las necesidades de la población (...). Así como el pago de la deuda que se adquiere (...). Ante la insuficiencia de los recursos que se generan por recaudación de impuestos” (DGPN, 2020, p.4).

2.9. Política fiscal

Se refiere al conjunto de medidas, criterios y lineamientos, centrados en la gestión de los recursos del Estado y su Administración, en otras palabras, contempla la programación eficaz de los ingresos y gastos públicos, así como la relación entre ellos.

2.10. Déficit fiscal

Se presenta cuando los gastos realizados por el Estado superan a los ingresos que se reciben por impuestos en un año, en otras palabras, se produce cuando los ingresos del Gobierno no alcanzan para cubrir los gastos. “Dicho déficit se obtiene al restarle a los ingresos corrientes (obtenidos por impuestos) los gastos totales (excluyendo la amortización)” (DGPN, 2020, p.13).

2.11. Finanzas públicas

Están centradas en el rol que desempeña el gobierno en la economía, estudiando y proponiendo herramientas que busquen la estabilidad económica del país. Se ejercen a través de las políticas fiscales del Estado para regular los ingresos y los gastos públicos, así como el financiamiento a través de la deuda.

Del resultado del manejo de estas finanzas y su relación directa entre ingresos y egresos públicos, se establece si el país posee déficit o superávit.

2.12. Financiamiento estatal

Es el proceso que proporciona los recursos necesarios al Estado para ejecutar sus planes y, atender las necesidades de la población en educación, salud, seguridad, ciencia, tecnología, medio ambiente, pensiones, entre otros.

DGPN (2020) hace referencia que para el año 2020 el Presupuesto Nacional fue financiado con un porcentaje del 52% de impuestos y un 48% de deuda, siendo los principales ingresos tributarios los aportados por el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a la Renta.

2.13. Ingresos tributarios

Son aquellos ingresos provenientes de los impuestos.

2.14. Administración tributaria

Este término está definido en el artículo 105 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, como “el órgano administrativo que tenga a su cargo la percepción y fiscalización de los tributos, ya se trate del fisco o de otros entes públicos que sean sujetos activos” (CT N° 4755). Asimismo, este Código establece que “Dicho órgano puede dictar normas generales para los efectos de la correcta aplicación de las leyes tributarias, dentro de los límites que fijen las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes”.

2.15. Leyes tributarias

Comprende la normativa que regula los principios generales del ordenamiento tributario; es decir, son las Leyes que determinan en forma específica los impuestos, pues regulan la relación jurídica existente entre el Estado y los contribuyentes.

2.16. Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas

Emitida por la Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica el día 03 de diciembre del año 2018, compuesta por 4 componentes o secciones a tratar, que incluyen reformas a la ley de Impuesto sobre la Renta, creación del Impuesto al Valor Agregado, ajuste de salarios y beneficios de los funcionarios públicos y la creación de una regla de responsabilidad fiscal.

2.17. Impuesto sobre la renta

Es el impuesto que recae sobre las personas físicas, jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, con domicilio en Costa Rica, que realicen actividades lucrativas de fuente costarricense, las cuales generen percepción de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, procedentes de dichas actividades.

Todo lo concerniente a este tributo, se encuentra contenido en la Ley 7092, reformada a su última versión el 10/11/2020.

2.18. Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA)

Es un impuesto indirecto que recae sobre el consumo de cualquier bien o servicio; en otras palabras, este recae sobre el consumidor final sin discriminar su capacidad contributiva. Todo lo concerniente a este tributo, se encuentra contenido en la Ley 6826, reformada a su última versión el 19/11/2020.

2.19. Deberes formales

Son las obligaciones que la normativa tributaria impone a los contribuyentes para colaborar con la Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones, se refiere a la obligatoriedad de inscribirse en el Registro Único de los contribuyentes, llevar registros contables, conservar de manera ordenada estos registros, presentar declaraciones, respaldar y resguardar los comprobantes dichas transacciones, entre otras.

2.20. Deberes materiales

Hace referencia al pago de las obligaciones Tributarias, esto implica determinar la cuantía del tributo y realizar el pago correspondiente, según lo impuesto en la normativa tributaria.

2.21. Canasta básica tributaria

Se refiere al conjunto de alimentos expresados en cantidades suficientes para satisfacer las necesidades de calorías de un hogar promedio; dichos alimentos están gravados con el IVA al 1% a partir del 01 de julio del 2020.

2.22. Tarifa reducida

Se refiere a la tasación de algunos bienes o servicios a un porcentaje menor que la tarifa general del 13%, estipulados explícitamente en la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Esta Ley contempló tres tarifas reducidas del IVA: 4%, 2% y 1%.

2.23. Tarifa reducida subjetiva

Es cuando esta tasación menor de algunos bienes está ligada a la persona que los adquiere y no a los bienes mismos, es decir, las personas que cumplan con una serie de requisitos, tendrán el derecho a adquirir bienes o servicios a una tarifa reducida, mientras que las demás personas deben adquirirlas a la tarifa general.

2.24. Exoneración objetiva

Hace referencia a las exoneraciones aplicadas por la legislación, a algunos artículos o bienes en general, sin importar la persona que los adquiere.

2.25. Exento

Se refiere a un bien o servicio que no está gravado con ninguna tarifa de IVA.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, no contempla bienes o servicios exentos, sino más bien grava los que antes se encontraban en esta categoría.

2.26. Impacto económico

Es el efecto que una determinada acción, normativa o medida, generada en la economía de una persona, sociedad, región, país. Expresado de otra manera, es el reconocimiento de la incidencia de una acción en la economía de un individuo o grupo de ellos.

2.27. Rentabilidad

Es el beneficio obtenido de una inversión, mide la eficiencia con la cual una empresa utiliza sus recursos financieros.

Hace referencia al resultado que se obtiene tras realizar una inversión inicial y permite medir la capacidad de generar retornos de dicha inversión.

CAPÍTULO III.

3. MARCO METODOLÓGICO

En esta sección se encuentra el diseño o metodología de la investigación, es decir, el conjunto de procedimientos relacionados con la recolección de datos y el análisis de los mismos, con el fin de alcanzar el objetivo planteado en la investigación.

3.1 Tipo y enfoque de investigación

3.1.1 Tipo de investigación.

Según el problema objeto de estudio, esta investigación es de tipo exploratoria, no experimental y correlacional.

Es exploratoria porque pretende examinar un tema poco estudiado en el país, debido a la novedad de la situación o aplicación de la Ley, tal como Barrantes (2014) afirma:

Las investigaciones exploratorias sirven como antecedente o preparación a otras investigaciones. Su objetivo es examinar un tema poco estudiado (...). Este tipo de investigaciones son muy frecuentes cuando aparecen fenómenos nuevos en la vida del hombre y de la sociedad (p.178).

La Ley del impuesto sobre el valor agregado empezó a regir el 01 de julio del 2019, pero pese a ello, los insumos agropecuarios, veterinarios y de pesca no deportiva se mantuvieron exonerados hasta el 30 de junio de 2020.

Es una investigación no experimental, porque se realiza sin manipular deliberadamente variables, lo que se hace es observar fenómenos tal y como se dan en su contexto, para después analizarlos. Kerlinger (1988) citado en Barrantes (2014) define este tipo de investigación como “una indagación empírica y sistemática en la cual el científico no tiene un control directo sobre las variables independientes porque sus manifestaciones ya han ocurrido o porque son inherentemente no manipulables” (p.177).

Al mismo tiempo es una investigación correlacional porque persigue medir el grado de relación existente entre dos o más variables. Las investigaciones correlacionales “evalúan el grado de relación entre dos o más de estas; además, tienen un valor explicativo, aunque sea parcial” (Barrantes, 2014, p.179).

3.1.2 Enfoque de investigación.

Para Hernández y Mendoza citado en Hernández, Fernández y Baptista (2014):

Los métodos mixtos (...) implican la recolección y el análisis de datos cuantitativos y cualitativos, así como su integración y discusión conjunta, para realizar inferencias producto de toda la información recabada (metainferencias) y lograr un mayor entendimiento del fenómeno bajo estudio (p. 534).

Según lo anterior, esta investigación es de enfoque mixto debido a la necesidad de manejo de datos cuantitativos y cualitativos, partiendo del establecimiento y análisis de variables cualitativas como deberes formales y

deberes materiales, datos que no son medibles numéricamente, sino que son expresadas a través de características, en contraparte, también se analizan datos cuantitativas donde se debe expresar un resultado representado por un valor numérico a través de la medición de variables como los ingresos y los gastos, la rentabilidad y el impacto económico, para así dar respuesta al objetivo último de la investigación.

3.2 Fuentes de información

Como fuentes de información se utilizarán leyes, decretos y reglamentos que generen los insumos necesarios acerca del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en busca de extraer la información relevante para el correcto desarrollo de la investigación. Por otra parte, se deberán recolectar datos de los participantes de manera directa, a través de la aplicación de un cuestionario en una entrevista personal.

Lo anterior se refiere a fuentes primarias, ya que según Bernal (2010), “son todas aquellas de las cuales se obtiene información directa, es decir, de donde se origina la información” (p.191).

3.3 Población

Al respecto, Jany (1994) define la población como “la totalidad de elementos o individuos que tienen ciertas características similares y sobre las cuales se desea hacer inferencia” (p. 48).

La población objeto de estudio la componen 68 productores agropecuarios atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020.

3.4 Muestra

Para efectos de esta investigación, se establecerá una muestra no probabilística, constituida a través del método de muestreo por conveniencia, debido a que la selección de la misma se hará convenientemente según la disposición de los productores agropecuarios atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, a cooperar con la investigación.

Según Hernández et al (2014) una muestra es un “subgrupo del universo o población del cual se recolectan los datos y que debe ser representativo de ésta” (p.173). A lo anterior agrega Hernández et al (2014): “Las muestras no probabilísticas, también llamadas muestras dirigidas, suponen un procedimiento de selección orientado por las características de la investigación, más que por un criterio estadístico de generalización” (p. 189).

En concordancia con lo anterior, al trabajar con una muestra no probabilística, no se aplican procesos estadísticos para definir una cantidad exacta de personas para la muestra, se da prioridad a factores como el acceso a los productores, su disponibilidad y su anuencia a colaborar con la información requerida para la investigación.

3.5 Instrumentos y técnicas para la recolección de datos

Debido al enfoque mixto de esta investigación, para el desarrollo de la misma se aplicará como técnica la entrevista personal a manera de conversación para profundizar en el tema; se utiliza el cuestionario como instrumento para recolectar tanto información cuantitativa como cualitativa, lo cual es necesario para el análisis de la situación objeto de estudio.

Para el desarrollo de esta investigación se aplicarán los dos tipos principales de encuestas: el cuestionario que se aplica en forma escrita y la entrevista que se aplica de forma oral.

A. Cuestionario: este instrumento incluye según Barrantes (2014, p.269) “una serie de preguntas escritas, las cuales pueden ser resueltas sin intervención del investigador”.

Se aplicaría a los productores agropecuarios.

B. Entrevista en profundidad: una entrevista, según lo expuesto por Barrantes (2014): “Es una conversación, generalmente oral entre dos personas, de las cuales uno es el entrevistador y el otro el entrevistado” (p.276). Ampliando este concepto para referirse específicamente a la entrevista en profundidad, Barrantes (2002) se refiere a este tipo de entrevistas como a una especie de conversación donde el entrevistador en el proceso no solo obtiene respuestas, sino que aprende qué preguntar y cómo hacerlo, es por esto que puede verse como un proceso de aprendizaje bidireccional que parte de un propósito explícito, donde las preguntas

no buscan respuestas abreviadas, sino que estimulan al entrevistado a expresar ideas y valoraciones.

Se llevaría a cabo con los productores agropecuarios.

Tabla 2. Matriz de Congruencia Interna.

Matriz de Congruencia Interna					
<p>Problema:</p> <p>¿Cuál es el Impacto económico generado con la implementación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020?</p>					
<p>Objetivo general:</p> <p>Determinar el impacto económico generado con la implementación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020.</p>					
	Categoría de análisis / Variable	Definición conceptual	Definición instrumental	Definición operacional	Preguntas de investigación
<p>Objetivo específico I</p> <p>Describir en qué consiste el Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.</p>	<p>1. Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado</p>	<p>Es el régimen especial de tributación para los efectos de la tasa diferenciada del impuesto sobre el valor agregado que aplica para el sector agropecuario.</p>	<p>- Análisis documental del "Reglamento del régimen especial para el sector agropecuario y modificaciones a otros reglamentos"</p>	<p>- Reseña descriptiva</p>	<p>¿En qué consiste el Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado?</p>
<p>Objetivo específico II</p> <p>Identificar los cambios generados con la implementación del Régimen Especial</p>	<p>2. Deberes formales</p>	<p>Son las obligaciones que la Ley o la normativa tributaria correspondiente imponen a los contribuyentes, responsables o terceros para</p>	<p>- Análisis documental</p> <p>- Cuestionario</p>	<p>- Tabla de datos</p> <p>- Resumen informativo</p>	<p>¿Cuáles son los cambios generados con la implementación del Régimen Especial Agropecuario y la</p>

Agropecuario y la entrada en vigencia de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en los deberes formales y materiales de los productores del sector agropecuario.		colaborar con la Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones.			entrada en vigencia de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en los deberes formales y materiales de los productores del sector agropecuario?
	3. Deberes materiales	Este deber de pago implica determinar la cuantía del tributo y realizar el pago correspondiente.	- Análisis documental - Cuestionario	- Tabla de datos - Resumen informativo	
	4. Sector agropecuario	Sector cuya actividad comercial está dirigida a la producción o cría de vegetales o animales.	- Análisis documental - Cuestionario -Entrevista en profundidad	- Gráfico de barras, circulares y SmartArt - Tabla de datos - Resumen informativo	
Objetivo específico III Establecer la incidencia económica de los cambios generados en los gastos e ingresos de los productores agropecuarios, con la implementación del impuesto sobre el Valor Agregado	5. Incidencia económica.	Repercusión de tipo pecuniario que causa un elemento en el transcurso o desarrollo de algo.	- Cuestionario - Entrevista en profundidad	- Resumen informativo -Tabla de datos	¿Cuál es la incidencia económica de los cambios identificados con la implementación del impuesto sobre el Valor Agregado en los gastos e ingresos de los productores agropecuarios?

<p>Objetivo específico IV</p> <p>Reconocer la afectación de los cambios en los gastos e ingresos de los productores agropecuarios en la rentabilidad de su actividad.</p>	<p>6. Rentabilidad</p>	<p>Es el beneficio obtenido de una inversión, mide la eficiencia con la cual una empresa utiliza sus recursos Financieros.</p>	<p>- Cuestionario</p>	<p>- Reseña Descriptiva</p>	<p>¿Cuál es la afectación de los cambios en los gastos e ingresos de los productores agropecuarios en la rentabilidad de su actividad?</p>
---	------------------------	--	-----------------------	-----------------------------	--

CAPÍTULO IV.

4. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

En este capítulo, se presentan los análisis respectivos de los resultados obtenidos a través de la aplicación del cuestionario, utilizado como herramienta de recolección de información.

La herramienta del cuestionario está conformada por un total de veintiséis preguntas, divididas en cuatro bloques:

- a. Relativas a la actividad agropecuaria.
- b. Relativas a los ingresos del hogar.
- c. Relativas a la entrada en vigencia del IVA.
- d. Relativas a la perspectiva del productor acerca de la actividad que desarrolla.

Las preguntas se elaboraron considerando aspectos significativos del sector agropecuario y de interés para la base de datos de esta investigación, según conversaciones previas con productores del sector.

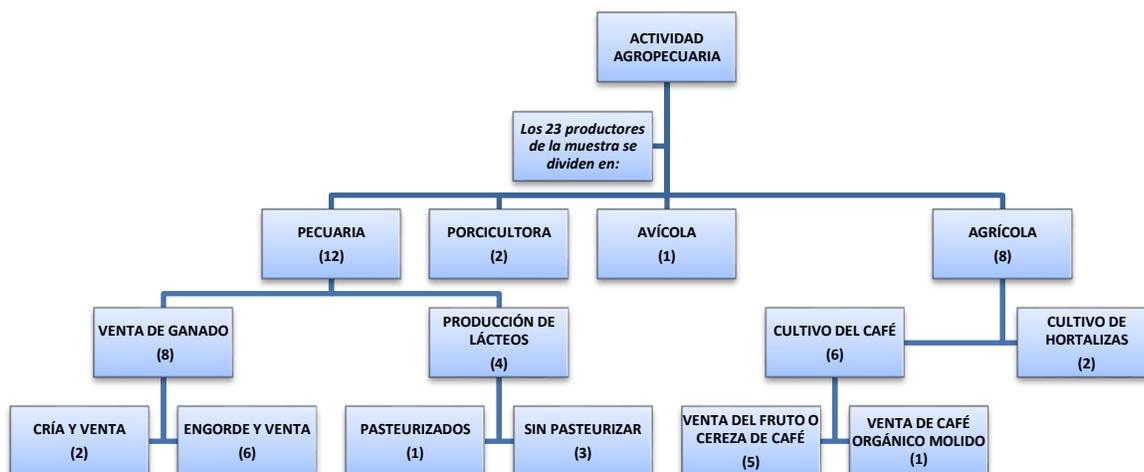
El cuestionario fue aplicado a una muestra de 23 productores agropecuarios, de la población de 68 productores registrados en el MAG, en el área de Montes de Oro, específicamente, en el distrito La Unión.

Debido a la realidad semejante que enfrentan los productores según el tipo de actividad, en algunos casos fue posible presentar la información por grupos de

respuestas, para lograr una mayor comprensión del análisis de la información brindada por los productores.

Es preciso mostrar un esquema de la actividad agropecuaria realizada por los productores de la muestra, para tener claro cómo se agrupan según su producción.

Gráfico 1. Actividad agropecuaria de los productores de la muestra.



Fuente: Chaves, 2021.

Partiendo de la información anterior, en la mayoría de las interrogantes, se agruparán las respuestas de los productores según el subgrupo correspondiente, debido a la homología de las características que los definen.

Para los casos en los que amerite indicar las respuestas de todos los productores, con la finalidad de mantener su anonimato, se establecen las siguientes siglas:

PPCVA: Productor pecuario en cría y venta de animales.

PPEVA: Productor pecuario en engorde y venta de animales.

PPEL: Productor pecuario en elaboración de lácteos sin pasteurizar.

PPELP: Productor pecuario en elaboración de lácteos pasteurizados.

PAC: Productor agrícola cafetalero.

PACCO: Productor agrícola cafetalero de café orgánico.

PAH: Productor agrícola horticultor.

PP: Productor porcicultor.

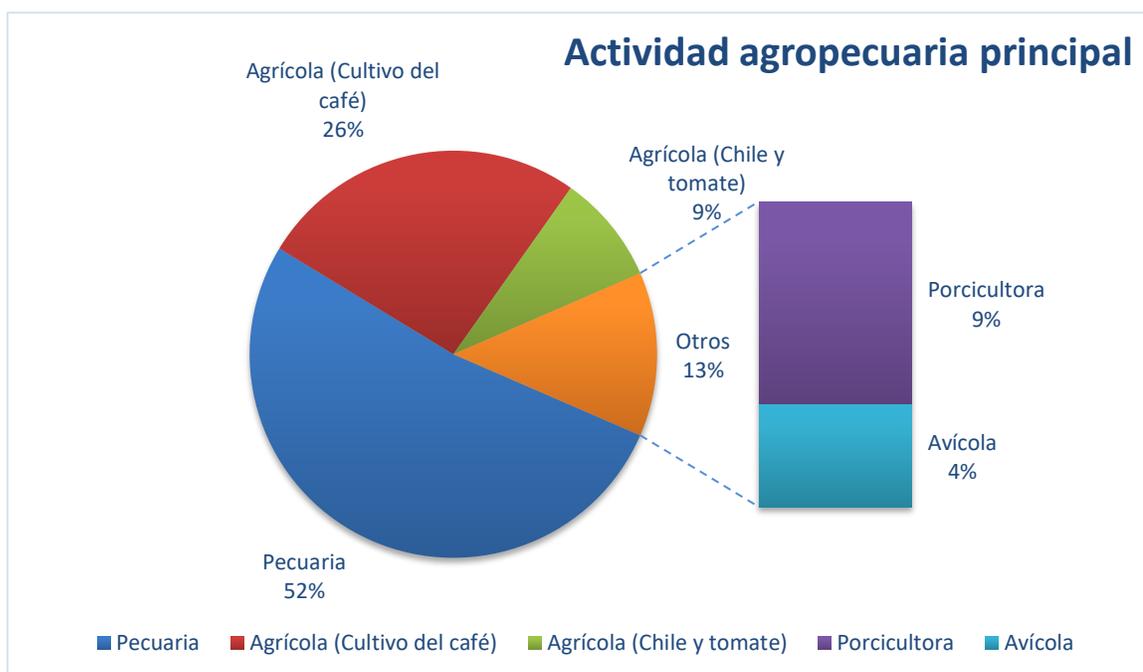
PA: Productor avícola.

A continuación, se analizará la información obtenida con la aplicación del cuestionario y enriquecida con las conversaciones sostenidas con los productores sujetos de la muestra.

4.1 Relativas a la actividad agropecuaria.

6.1.1. ¿En qué tipo(s) de actividad(es) agropecuaria(s) se encuentra registrado ante la Administración Tributaria?

Gráfico 2. Actividad agropecuaria principal.



Fuente: Chaves, 2021.

Según el reglamento del REA, las actividades agropecuarias se encuentran agrupadas en 6 categorías: agrícola, pecuaria, avícola, porcicultora, apícola y pesca. En la zona de Montes de Oro, el distrito de La Unión se caracteriza por amplios pastizales dedicados a la ganadería, situación evidenciada en los productores sujetos de la muestra de esta investigación.

Los 23 productores de la muestra, se encuentran registrados en cuatro de las seis actividades agropecuarias, ellos desarrollan actividades pecuarias, agrícolas, avícolas y porcicultoras, ninguno se desarrolla en la pesca ni en la apicultura.

Concretamente, 12 desarrollan actividades pecuarias, 6 dedican su terreno al cultivo del café, 2 cultivan hortalizas (específicamente producen chile dulce y tomate), 2 realizan actividades porcicultoras y 1 se dedica a la avicultura.

6.1.2. ¿Desde hace cuánto tiempo desarrolla esta actividad agropecuaria?

Gráfico 3. Cantidad de años de dedicarse a la actividad agropecuaria.



Fuente: Chaves, 2021.

El 96% de los productores afirmó trabajar en actividades relacionadas con el sector agropecuario desde la niñez. Teniendo en cuenta que el rango de edad de 22 de los productores entrevistados oscila entre los 45 y 83 años, es fácil concluir que realizan estas labores desde hace más de 10 años, según explican, esto es lo común en las zonas rurales, porque son los trabajos disponibles, entonces sus padres y abuelos les enseñaron todo lo concerniente a la actividad mientras los incluían como peones en sus fincas.

El restante 4% que equivale a el productor de menor edad (32 años), indicó que tiene exactamente 4 años de dedicarse a este tipo de actividad, debido a que era necesario autoemplearse, por la escasez de trabajo que existe en las zonas rurales.

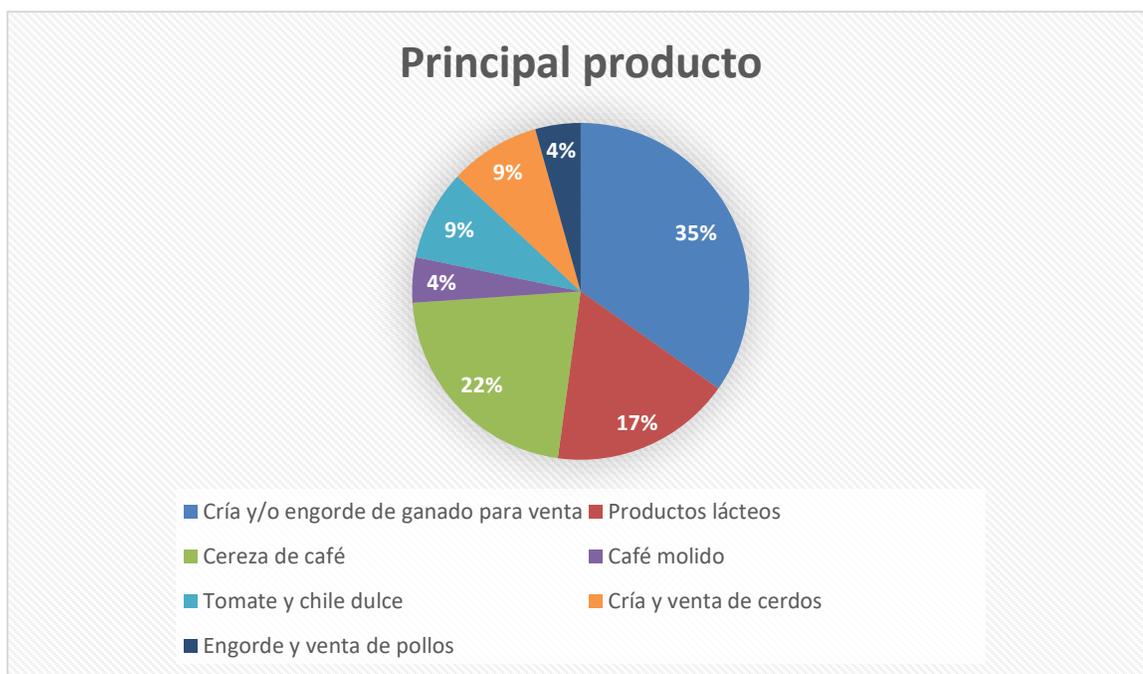
6.1.3. ¿Además de la actividad agropecuaria, realiza alguna otra actividad sujeta al régimen general?

Respecto a esta pregunta, 22 de los participantes indican no realizar ninguna actividad de carácter empresarial o profesional sujetas a las reglas del régimen general del impuesto.

El productor restante indicó ejercer una actividad de carácter profesional, por ende, debe acogerse a la presentación mensual de las declaraciones de IVA, según lo estipulan las reglas del régimen general del impuesto.

6.1.4. ¿Cuál es el principal (es) producto generado en su actividad agropecuaria?

Gráfico 4. Principal producto generado por la actividad agropecuaria.



Fuente: Chaves, 2021.

En relación a la producción agropecuaria, el 35% de los participantes indicó dedicarse a la cría y venta de ganado como producto principal, porcentaje equivalente a 8 productores pecuarios, los restantes 4 productores inscritos en este tipo de actividad, representan el 17% dedicado a la producción de lácteos, específicamente de natilla y queso blanco.

De los 6 productores que se dedican al cultivo del café y que representan el 26% del total de la muestra, 5 lo hacen para vender la cereza de café a un beneficio y sólo uno de ellos lo procesa para vender café molino.

El 9% produce tomate y chile dulce, otro porcentaje igual se dedica a la cría y venta de cerdos y el 4% final, basa su producción en el engorde y venta de pollos.

6.1.5. ¿Cuánto terreno es destinado para dicha actividad?

Para el desarrollo de la actividad pecuaria, es necesario contar con varias hectáreas de terreno, debido a la cantidad de pasto diario que consume cada animal. Según datos del INEC (2015) “En Costa Rica el promedio de bovinos que se tienen es de solo 1,22 cabezas por hectárea (p.145). Esta situación se confirma con los datos suministrados por los participantes, quienes aseguran que la relación saludable para todo el año si el clima no presenta cambios abruptos con sequias extremas, es de 1 animal por hectárea.

Asimismo, afirman que la principal limitante para aumentar el número de animales por hectárea, es la disponibilidad de forraje. Los pastos son el principal recurso alimenticio en las fincas y la disponibilidad en el invierno es mayor, pero si aumentan la carga animal durante esta época, para la estación seca, el pasto no sería suficiente, y ello representa un gasto significativo en compra de alimentos (el llamado “cuido”, palabra muy conocida y usada en el léxico de la producción animal).

El número de hectáreas totales trabajadas por los 12 productores pecuarios, asciende aproximadamente a 250 hectáreas de terreno, divididas según se muestra en el gráfico a continuación.

Gráfico 5. Número de hectáreas dedicadas a la actividad pecuaria.



Fuente: Chaves, 2021.

Se observa que el 75% de los productores trabaja fincas de 10 hectáreas de pastos, es el área más común entre los productores pecuarios según los datos de esta investigación; el 8% (1 productor) trabaja un terreno equivalente a 20 hectáreas y, el restante 17% (2 productores) desarrolla la actividad en una finca de mayor área, aproximadamente de 70 hectáreas.

Por otra parte, los terrenos dedicados a la actividad agrícola son por mucho más pequeños que los dedicados a la actividad pecuaria.

En relación con el cultivo del café, todos los productores de la muestra, destinan entre una hectárea y hectárea y media, para este cultivo.

Respecto al cultivo del tomate y chile dulce, los dos participantes afirmaron producir en un terreno de $\frac{3}{4}$ de hectárea cada uno.

Con las últimas 2 actividades: porcicultura y avicultura, el terreno que poseen los productores es de 1 hectárea, pero como se trabaja por chiqueros y galpones respectivamente, en ningún caso la inversión alcanza ni un 40% del terreno.

La importancia de esta pregunta radica en lo establecido en el Decreto Ejecutivo N° 37911-MAG: Sistema de Registro del Ministerio de Agricultura y Ganadería, para Certificar la condición de pequeño y mediano productor agropecuario (PYMPA), que establece en el artículo 9 los parámetros de tamaño de la finca para la determinación de pequeño y mediano productor agropecuario.

Para certificar esta condición, el propietario de un bien inmueble de uso agropecuario puede registrarse voluntariamente ante el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), brindando los datos de su inmueble y de toda actividad agropecuaria. El registro de la información declarada se realizará por única vez, sin embargo, la vigencia de la condición de pequeño y mediano productor es por un año a partir de la fecha de actualización de la información, para lo cual el interesado debe actualizar la información, previo al vencimiento del plazo.

En la siguiente tabla se establece la información de los parámetros establecidos por el MAG, concerniente a los productores de la muestra, para identificarlos como pequeños o medianos según el terreno que destinan a la actividad agropecuaria.

Tabla 3. Parámetros de tamaño de la finca para la determinación del PYMPA.

Finca de uso agropecuario destinada a la producción primaria agrícola o pecuaria	Parámetro para pequeño productor en hectáreas	Parámetro para mediano productor en hectáreas	Productores de la muestra
Pecuario grupo 1: Pastos naturales, pastos mejorados o forrajes para la producción de ganado bovino de carne o doble propósito; así como caballos y búfalos, incluye sistemas silvopastoriles.	≤ 75	$> 75 = 200$	Los 8 productores pecuarios dedicados a la cría y/o engorde de ganado para la venta de animales en pie, pertenecen a la clasificación de pequeños productores.
Pecuario grupo 2: Pastos naturales,	≤ 50	$> 50 = 125$	Los 4 productores pecuarios

<p>pastos mejorados, pastos de corta o forrajes para la utilización en sistemas de producción de lechería especializada, así como estabulados y semiestabulados.</p>		<p>dedicados a la producción de leche para elaborar productos lácteos, pertenecen a la clasificación de pequeños productores.</p>
<p>Pecuario grupo 5: Granjas destinadas a la producción de cerdos, aves, conejos, abejas y zoocriaderos).</p>	<p>≤ 2 $>2 = 5$</p>	<p>Los 2 productores dedicados a la porcicultura y el productor avícola, pertenecen a la clasificación de pequeños productores.</p>
<p>Hortalizas y legumbres grupo 1: papa, cebolla, tomate, chayote, chile dulce y chile picante; incluye producción en invernadero o</p>	<p>≤ 1 $> 1 = 5$</p>	<p>Los 2 productores dedicados al cultivo del chile dulce y el tomate, pertenecen a la clasificación de pequeños productores.</p>

ambientes

protegidos, así

como en

hidroponía.

Café, cacao y

especias: café,

cacao, pimienta,

canela, vainilla,

incluye viveros.

≤ 15

$> 15 = 50$

Los 6 productores dedicados al cultivo del café, pertenecen a la clasificación de pequeños productores.

Fuente: Chaves, 2021.

Conforme a los parámetros establecidos por el Ministerio de Agricultura y Ganadería para clasificar a los productores agropecuarios, los 23 productores sujetos de la muestra de esta investigación, pertenecen a la categoría de pequeños productores agropecuarios.

6.1.6. ¿Cuánto tiempo se necesita para obtener producción en esta actividad?

Tabla #2: Tiempo necesario para obtener la producción.

Cría y venta de ganado	Engorde y venta de ganado	Lácteos	Café	Chile dulce y tomate	Cría y venta de cerdos	Engorde y venta de pollos
3 años	2 años	Diario	1 año	6 meses	5-6 meses	6-7 semanas

Fuente: Chaves, 2021.

Es importante aclarar que la venta de animales realizada en las actividades a las cuales se hace referencia, es en pie.

En la venta de ganado se evidencian dos tiempos de producción diferentes, esa diferencia radica en que la “cría y venta de ganado” es cuando el animal nace en la finca y continua ahí su crecimiento hasta estar listo para la venta, en el “engorde y venta de ganado”, se compran en la subasta los animales pequeños, de un año de edad en promedio, para empezar el proceso de engorde y crecimiento hasta su posterior venta.

Cuando las vacas se trabajan con la finalidad de producir lácteos, se deben ordeñar diariamente, por esta razón 3 de los 4 productores que producen lácteos, fabrican el queso blanco y la natilla todos los días. El cuarto productor de este subgrupo pecuario, produce los lácteos pasteurizados, entonces debido a que el

proceso tiene un costo y una duración mucho mayor, la leche diariamente se congela y se procesa 2 veces por semana.

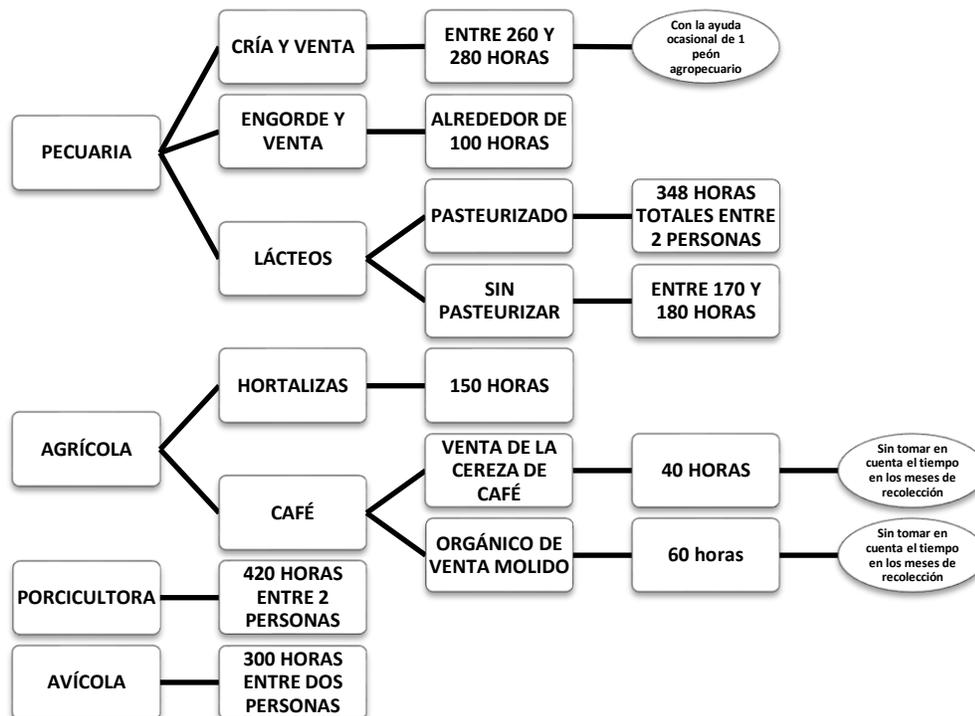
Por otro lado, las matas de café dan fruto una vez al año y las de tomate y chile dulce, tardan 6 meses desde su siembra hasta la corta de su cosecha.

La cría de cerdos es un proceso que requiere entre 5 y 6 meses desde que estos nacen hasta que alcanzan el peso y tamaño requeridos para su venta.

Por último, la actividad avícola es un proceso mucho más corto, inicia con la compra de las aves pequeñas y en término de 6, máximo 7 semanas, los pollos están listos para su venta.

6.1.7. ¿En promedio, cuántas horas mensuales son destinadas a la actividad?

Gráfico 6. Número de horas mensuales dedicadas a la actividad agropecuaria.



Fuente: Chaves, 2021.

La diferencia de aproximadamente 180 horas dedicadas a la actividad entre la cría y el engorde de bovinos, se debe a que los 2 productores que crían los animales en su finca desde su nacimiento, poseen extensiones de terreno mayores y por ende mayor cantidad de animales que los que compran los terneros para engorde y posterior venta. Estos últimos trabajan pastizales de 10 hectáreas cada uno, en comparación con las 70 hectáreas destinadas por los dos productores con los terneros que nacen en sus fincas.

Se puede observar en el gráfico la diferencia significativa en horas necesarias para la producción de los lácteos pasteurizados, en comparación con la producción de los lácteos sin pasteurizar; cabe señalar que, en ambas producciones, todos los productores procesan cantidades de leche muy similares. Esta diferencia de mano de obra, se debe a que el proceso de pasteurizar la leche es muy complejo y requiere muchas horas para ser completado, además su costo económico es mucho mayor.

El productor que se dedica a vender los lácteos pasteurizados, explicó que a pesar de que en el mercado cuesta colocar al menudeo productos de esa calidad debido al precio, decidió hacer la inversión en todos los implementos necesarios porque en su momento podía vender dichos productos al Consejo Nacional de la Producción (CNP), y parecía ser un negocio rentable; sin embargo, por la modalidad de trabajo del CNP desde hace varios años atrás, se debe ser un gran productor para lograr hacer de esa actividad algo rentable; se debe tener en cuenta la cantidad de producto que solicitan, la entrega directa a cada cliente del CNP sin importar su localidad, y el recibo de los pagos del CNP cada 3 o 4 meses. Sin embargo, como la inversión en maquinaria y equipo ya estaba hecha, para disminuir los costos lo que el productor hizo fue producir los lácteos 2 veces por semana, debiendo congelar la leche los demás días.

En el cultivo del café también se puede apreciar una diferencia en el número de horas requeridas para producirlo y vender la cereza de esta fruta a un beneficio y, producir el café para procesarlo y venderlo molido. Además, el valor

agregado que tiene el café molido por ser orgánico, también necesita mayor dedicación de tiempo, ya que los abonos y productos para plagas deben ser creados, en su mayoría, en la propia finca.

Las dos actividades que requieren mayor cantidad de mano de obra son la porcicultora y la avícola, porque en ambas las especies están en encierros y necesitan de cuidados diarios como aseo, cambio de agua, alimentación, entre otros.

4.2 Relativas a los ingresos del hogar.

Para comprender mejor la información, será plasmada a través de una tabla, que reunirá las respuestas de todos los sujetos de la muestra.

Se utilizarán las siglas previamente establecidas para hacer referencia a los productores.

Tabla 4. Información relativa a los ingresos del hogar.

INFORMACIÓN RELATIVA A LOS INGRESOS DEL HOGAR						
Siglas para tabular a los sujetos	¿Cuál es el número de miembros del hogar?	¿Cuántos miembros del hogar trabajan?	¿Cuántos miembros del hogar se dedican a esta actividad agropecuaria?	¿Cuál es el ingreso promedio neto mensual del hogar?	¿Qué porcentaje de los ingresos del hogar se deriva de la actividad agropecuaria que desarrolla?	¿Cuáles son las otras fuentes de ingresos del hogar?
PPCVA1	4	1	1	₡800.000	100%	N/A
PPCVA2	3	2	2	₡750.000	100%	N/A

PPEVA1	2	1	1	€225.000	50%	Apoyo de un nieto
PPEVA2	4	2	1	€500.000	25%	Sueldo quincenal (hijo)
PPEVA3	3	1	1	€250.000	50%	Apoyo de los hijos
PPEVA4	2	1	1	€300.000	40%	Apoyo de los hijos
PPEVA5	3	2	1	€420.000	25%	Sueldo quincenal (hijo)
PPEVA6	2	1	1	€260.000	50%	Apoyo de un hijo
PPEL1	2	2	2	€400.000	60%	Pensión
PPEL2	4	4	2	€800.000	70%	Act. agro. de otro miembro familiar
PPEL3	3	2	2	€400.000	60%	Apoyo de los hijos
PPELP	2	2	2	€1500.000	20%	Ingresos por trabajo profesional y pensión
PAC1	5	4	1	€800.000	12%	Salario semanal / por día o tarea.
PAC2	3	2	1	€410.000	25%	Sueldo quincenal (hija)
PAC3	3	3	1	€480.000	20%	Salario semanal / por día o

						tarea.
PAC4	3	2	1	€510.000	20%	Salario semanal / por día o tarea.
PAC5	2	2	1	€400.000	25%	Salario semanal / por día o tarea y pensión
PACCO	3	1	1	€285.000	46%	Salario semanal / por día o tarea
PAH1	5	2	1	€600.000	70%	Pulpería propiedad de la pareja.
PAH2	5	3	1	€800.000	50%	Salario semanal / por día o tarea.
PP1	4	4	2	€800.000	30%	Act. agro. de otro miembro familiar
PP2	3	3	2	€600.000	40%	Sueldo quincenal (pareja)
PA	4	3	3	€950.000	100%	N/A

Fuente: Chaves, 2021.

Es fácil observar cómo el número de integrantes por familia es reducido, en el 26% de los casos, en el hogar solo queda la pareja de adultos con edades que

sobrepasan los 60 años, pues los hijos ya formaron su propia familia o se han trasladado a otros lugares en busca de estudio y/o empleo.

Se puede inferir que la actividad pecuaria dedicada a la venta de animales en pie, es capaz de generar ingresos suficientes para que una familia promedio puede vivir al 100% de la actividad, solo si el terreno disponible para trabajar es mayor a 50 hectáreas, a partir de la premisa de que se utilizaría en su capacidad máxima, es decir, se debe mantener la máxima cantidad de animales que los pastizales permitan.

En caso de trabajar terrenos de menor área, esta actividad solo es capaz de aportar un porcentaje menor al 50% de los ingresos necesarios para cubrir las necesidades básicas de una familia pequeña; por esta razón, en la mayoría de los casos analizados, los hijos apoyan económicamente a sus padres, quienes se niegan a dejar la actividad pecuaria, porque es lo único que pueden hacer con el terreno que poseen.

Es necesario subrayar que cuando se habla de los ingresos necesarios para cubrir las necesidades básicas de una familia pequeña, se hace referencia a familias de 2 a 4 integrantes; tomando en cuenta que los ingresos indispensables en la zona rural son mucho menores que en la zona urbana, porque gran parte de la alimentación se obtiene de productos generados en la misma finca para el autoconsumo.

Continuando en el análisis de los ingresos provenientes de la actividad pecuaria, se evidencia que, si se trabaja con ganado lechero para elaborar lácteos y comercializarlos, el trabajo con bovinos se vuelve más rentable pero solo si es posible colocar todo el producto generado, porque al ser perecedero, en pocos días se daña. El 100% de los productores de lácteos de la muestra, afirman que el precio de sus productos en el mercado es prácticamente el mismo desde hace 10 años, a pesar de que los costos son cada día más elevados; en consecuencia, cada año perciben menor utilidad de su trabajo.

En cuanto al cultivo de café, todos los productores de la muestra trabajan terrenos pequeños de máximo hectárea y media, y en definitiva no es una actividad que les genere buenos ingresos; por el contrario, en los hogares de los seis productores sujetos de la muestra, la mayor parte del ingreso proviene del sueldo quincenal o del salario semanal, por día o por tarea, de los integrantes de la familia; incluyendo al productor en 5 de los 6 casos, que también debe realizar trabajos fuera de su finca para redondear a los ingresos necesarios, para solventar todos los gastos mensuales del hogar.

Referente a la actividad hortícola, específicamente a la producción de chile dulce y tomate, ambos productores sujetos de la muestra, señalan que es un trabajo con una alta incertidumbre, porque los cultivos son muy susceptibles a cambios climáticos y plagas y el precio de mercado es altamente variable. Con respecto a los ingresos obtenidos en el año 2020, indican que la suerte estuvo de su lado, porque durante los meses en que el precio se disparó al alza, ellos

estaban sacando producción y pudieron aprovechar el buen momento. Sin embargo, no todos los productores corrieron con la misma suerte, algunos tuvieron lista la cosecha en el momento en el cual el precio se desplomó.

En resumen, esta actividad no es para nada estable, puede que durante uno o varios años los rendimientos obtenidos de la producción sean altos, y luego en una sola cosecha de tomate pierdan todo lo invertido, porque el precio al que se cotice en el mercado, no alcance ni siquiera para cubrir los gastos de sacar la cosecha.

En lo correspondiente a la actividad porcicultora, de todas las actividades agropecuarias que se relacionan con la venta de animales en pie, es la de más bajos rendimientos en comparación con la inversión necesaria en aseo, horas hombre, infraestructura adecuada, alimentación y demás insumos necesarios para sacar la producción; en promedio, cada cerdo genera entre cuatro mil y cinco mil colones de utilidad en todo el proceso, debido a que estos animales requieren mucha inversión en medicinas y vacunas, sumado a la alimentación constituida al 100% por la compra de concentrado para cerdos.

La ganancia que se comenta en el párrafo anterior por la venta de cada animal, es según la perspectiva del porcicultor, pero si se analiza financieramente, la actividad genera pérdidas significativas, porque el tiempo que invierten los productores en el cuidado diario de los animales, no es tomado en cuenta por ellos a la hora de costear la inversión realizada en cada animal.

Se puede concluir entonces, que es necesario producir y vender cerdos en cantidades altas, al menos cuatrocientos animales por semestre, para que el volumen de producción compense la baja utilidad y el productor pueda generarse un salario aceptable por su arduo trabajo. Esto a su vez conlleva, a una mayor inversión en infraestructura, porque se requiere trabajar con chiqueros amplios.

Por último, están los ingresos generados por la actividad avícola, que, conforme a la información recolectada del productor, es la actividad agropecuaria más rentable, no a causa de un elevado porcentaje de utilidad, sino debido a la cantidad de aves que se venden cada 6 o 7 semanas, por cuanto no se requiere de mucha extensión de terreno para fabricar los galpones (instalación techada y bien ventilada que reúne las condiciones adecuadas para mantener los pollos de engorde).

Según indicó el productor, un galpón de 100 metros cuadrados, alberga 1000 pollos de engorde, y el sujeto de la muestra trabaja con 5 galpones de igual tamaño. Esto quiere decir que, si el productor avícola tiene un mercado seguro para su producción y puede invertir en un mayor número de galpones y aves, se asegurará un ingreso más atractivo que en el resto de actividades agropecuarias.

4.3 Relativas a la entrada en vigencia del IVA.

4.3.1. ¿En qué aspectos le generó cambios la implementación del IVA a los insumos y productos agropecuarios?

Una de las causas principales de tasar los insumos agropecuarios, fue el poco control sobre las personas dedicadas a esta actividad económica, que en su mayoría no se encontraban inscritos ante la Administración tributaria. Además, del aumento en la recaudación de impuestos, al pasar de una exoneración objetiva a una tarifa reducida subjetiva.

Con la creación de un régimen especial agropecuario que controla y regula esta actividad económica, se facilita la adquisición de bienes y servicios a una tarifa reducida únicamente a las personas que cumplan con los requisitos estipulados en el mismo régimen, se obliga sutilmente a los productores a inscribirse, con lo cual se asegura el cumplimiento tributario de los contribuyentes.

Situación evidenciada en los sujetos de la muestra, pues confirman la necesidad de inscribirse “voluntariamente”, porque de otra manera les sería imposible cubrir el pago de los bienes y servicios a la tarifa general del 13%.

De los 23 productores sujetos de esta investigación, solamente 3 de ellos se encontraban inscritos ante la Administración Tributaria antes de la entrada en vigencia del Reglamento General del Impuesto sobre el Valor Agregado, esto equivale a decir que el 87% de los productores agropecuarios, estaba trabajando de manera informal.

Con respecto a la pregunta planteada, los productores que se encontraban inscritos como contribuyentes indicaron que los principales cambios estuvieron relacionados con el número de declaraciones a presentar por periodo fiscal y, simultáneamente al aumento en el pago por servicios contables.

La situación para los 20 productores que no se encontraban inscritos como contribuyentes fue totalmente diferente, debieron empezar por incurrir en los gastos en el pago de servicios profesionales de un contador para la presentación de las declaraciones necesarias según el tipo de actividad. Además, buscaron asesorarse para aprender cómo respaldar las transacciones a realizar, en qué periodos debían presentar las declaraciones, cómo se debe manejar el asunto de la facturación y los comprobantes y cuáles son gastos deducibles, entre otros.

En la siguiente tabla se reunirá la información concerniente a los cambios que afectaron a todos los productores, relacionados con la periodicidad en la presentación de las declaraciones y el aumento en el gasto por servicios profesionales.

Tabla 5. Información relativa a los principales cambios desde la entrada en vigencia del IVA.

Principales cambios desde la entrada en vigencia del IVA						
Siglas para tabular a los sujetos	Antes de la entrada en vigencia del IVA			Después de la entrada en vigencia del IVA		
	4.3.2 ¿Con qué periodicidad presentaba las declaraciones de impuestos?	Y	4.3.3 ¿Cuál era el monto del gasto por servicios profesionales que debía cancelar en	4.3.4 ¿Con qué periodicidad debe presentar las declaraciones de impuestos?	Y	4.3.5 ¿Cuál es el monto del gasto por servicios profesionales que debe cancelar en

	¿Cuál impuesto debía declarar?	un mismo periodo fiscal?	¿Cuál impuesto debe declarar?	un mismo periodo fiscal?
PPCVA1	Anual: Renta	Ø50.000	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø170.000
PPCVA2	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø170.000
PPEVA1	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø120.000
PPEVA2	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø120.000
PPEVA3	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø120.000
PPEVA4	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø120.000
PPEVA5	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø120.000
PPEVA6	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø120.000
PPEL1	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø120.000
PPEL2	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø120.000
PPEL3	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	Ø120.000
PPELP	Anual: Renta	Ø120.000	Mensual: IVA Anual: Renta	Ø720.000
PAC1	No era contribuyente	No aplica	Anual: IVA y Renta	Ø80.000
PAC2	No era contribuyente	No aplica	Anual: IVA y Renta	Ø80.000
PAC3	No era contribuyente	No aplica	Anual: IVA y Renta	Ø80.000
PAC4	No era contribuyente	No aplica	Anual: IVA y Renta	Ø80.000
PAC5	No era	No aplica	Anual: IVA y	Ø80.000

	contribuyente		Renta	
PACCO	No era contribuyente	No aplica	Mensual: IVA Anual: Renta	₡150.000
PAH1	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	₡120.000
PAH2	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	₡120.000
PP1	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	₡120.000
PP2	No era contribuyente	No aplica	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	₡120.000
PA	Anual: Renta	₡100.000	Cuatrimstral: IVA Anual: Renta	₡340.000

Fuente: Chaves, 2021.

Se puede observar fácilmente como el cambio en el número de declaraciones a presentar, generó una incidencia económica significativa en el aumento del gasto por pago de servicios profesionales contables, a los productores que ya se encontraban inscritos.

En el caso de los que se inscribieron ante la Administración Tributaria para la entrada en vigencia del IVA, el impacto económico que generó tal situación, fue a un mayor.

Para analizar los números que reflejan ese aumento en los desembolsos, es importante tener claro que esa cantidad de gasto por servicios profesionales para cubrir las obligaciones materiales a las cuales son afectos los productores agropecuarios, es significativa, conociendo los ingresos netos que aportan esas actividades.

4.3.6. ¿Cómo ha sido su experiencia con respecto a la compra de insumos y productos agropecuarios con tarifa reducida del IVA?

Según lo estipulado por la Administración Tributaria, si el productor se encuentra inscrito como contribuyente del régimen especial agropecuario, es porque primeramente se encuentra registrado en el Ministerio de Agricultura y Ganadería como pequeño y mediano productor agropecuario (PYMPA), entonces con solo presentar el código PYMPA que les da este Ministerio a la hora de hacer compras de insumos en los diferentes comercios, debería bastar para que le facturen con tarifa reducida, ya que el comerciante puede verificar fácilmente si todo está en orden, en el momento de comprobar que la factura electrónica fue aceptada por el sistema digital del Ministerio de Hacienda.

Sin embargo, 5 productores afirman haber tenido problemas al inicio de la entrada en vigencia del IVA, debido al desconocimiento de algunos comerciantes de insumos que se negaban a aplicar la tarifa reducida con sólo presentar el código PYMPA por el productor.

Además, 3 de los productores pecuarios indican que en el Decreto Ejecutivo No. 41824-H-MAG “Reglamento de Insumos Agropecuarios y veterinarios, insumos de pesca no deportiva y conformación del registro de productores agropecuarios”, no se incluyeron todos los insumos utilizados en la actividad, entonces en algunos deben pagar la tarifa general del 13%, pese a esto, no se

pudo verificar a cuáles insumos hacen referencia, porque no tenían disponible ninguna factura en el momento de la recolección de información.

En general, la mayoría representada por el 79% de los productores, afirma no haber tenido ningún inconveniente en la compra de bienes y servicios con tarifa reducida.

4.3.7. ¿Considera usted que el IVA es trasladado en la cadena productiva hasta el cliente final?

El 100% de los productores sujetos de la muestra, afirma que esto solo se queda en el planteamiento que hizo el Ministerio de Hacienda sobre cómo se traslada teóricamente el IVA en la cadena productiva hasta llegar al cliente final; no obstante, en la práctica real lo único que sucedió fue que este impuesto terminó encareciendo los costos de la producción y con esto disminuyen considerablemente las utilidades obtenidas por el desarrollo de la actividad.

Todos los productores justificaron esta respuesta con el manejo de los precios en el mercado, porque para ninguna actividad agropecuaria, los productos tienen precios constantes con variantes poco significativas a lo largo del año, sino que sucede todo lo contrario, los precios fluctúan demasiado y no están bajo su control, sino que ellos están a merced de lo que la ley de la oferta y la demanda establezca en el mercado.

Se debe agregar que los productores también justifican su respuesta, afirmando que a pesar del aumento visible en los costos de producción evidenciado con la entrada en vigencia del IVA, no se reflejó un aumento en los precios de sus productos, más bien la incertidumbre provocada por las nuevas políticas fiscales, generaron una mayor inestabilidad en los precios; esta situación golpeó aún más el bolsillo de los productores, porque los insumos se encarecieron, algunos hasta en un 20%, y el dinero recibido por sus producciones no aumentó.

Para que un aumento en los costos de producir un bien determinado se vea reflejado en el precio final del artículo, debería sumarse siempre a los costos el mismo porcentaje de utilidad y adicionarse luego el impuesto que debe ser cobrado al cliente final, pero esto no sucede con los productos agropecuarios, los cuales poseen precios que se fijan libremente por los movimientos del mercado y quedan por completo fuera del control de los productores.

4.3.8. En Resumen, ¿Considera usted que los cambios que produjo el impuesto sobre el valor agregado al sector agropecuario, han representado algún gasto adicional?

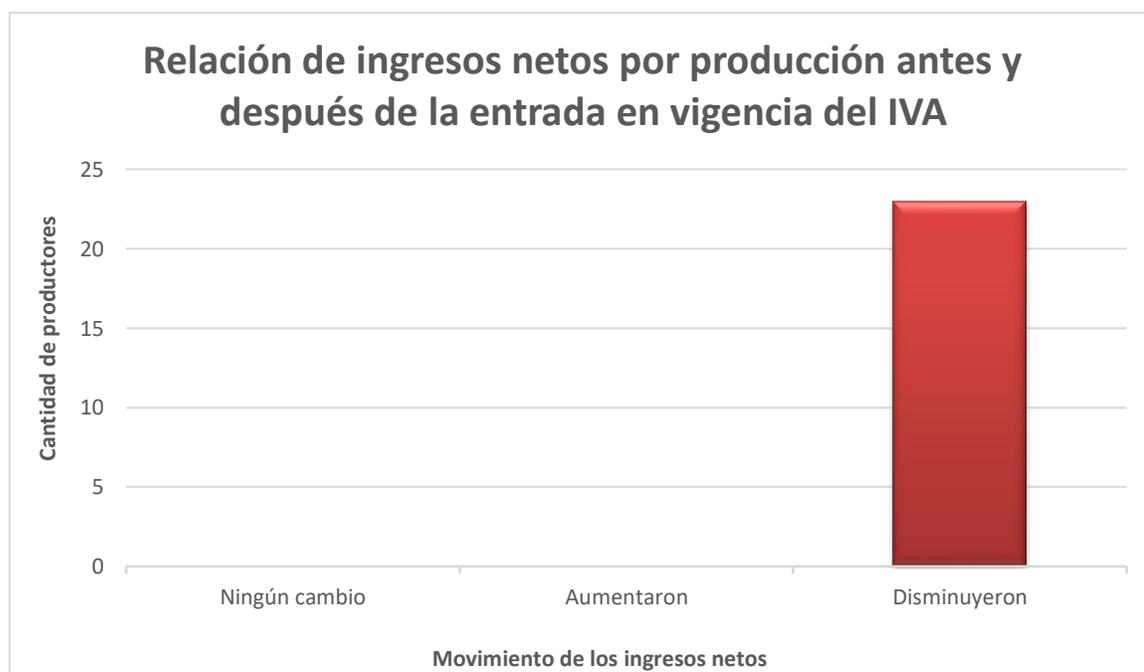
Nuevamente la respuesta de todos los productores apuntó en la misma dirección, los 23 sujetos de la muestra afirmaron que los cambios producidos por el impuesto sobre el valor agregado al sector agropecuario, representaron gastos

adicionales significativos, al considerar los ingresos que genera la actividad agropecuaria a pequeña escala.

Cabe destacar que todos los participantes de esta investigación, según el terreno destinado para el desarrollo de la actividad agropecuaria y los parámetros establecidos por el MAG, están registrados ante esta institución como pequeños productores.

4.3.9. ¿Cómo considera la relación de sus ingresos netos por producción antes y después de la entrada en vigencia de la Ley del IVA?

Gráfico 7. Relación de los ingresos netos por producción antes y después de la entrada en vigencia del IVA.



Fuente: Chaves, 2021.

El 100% de los productores afirma que, con la entrada en vigencia del IVA, experimentó una disminución en sus ingresos netos por producción, evidenciado por el aumento en los precios de los insumos agropecuarios y los gastos por servicios profesionales en los que se debe incurrir para cumplir con los deberes formales y materiales a los que son sujetos.

4.4 Relativas a la perspectiva del productor acerca de la actividad que desarrolla.

4.4.1. ¿Considera usted que la actividad agropecuaria es una fuente de ingresos bien remunerada, que compensa los riesgos naturales, sanitarios y de mercado a los que se enfrenta?

Con respecto a esta pregunta, también de manera unánime, todos los productores consideran que no es una actividad bien remunerada, al menos para el pequeño productor agropecuario.

Entre los motivos se pueden citar:

- Son terrenos pequeños, por ende, la producción no es suficiente para cubrir todos los gastos y generar ganancias atractivas.
- No cuentan con dinero suficiente para invertir, ya que, en su mayoría, más bien deben tener otras fuentes de ingresos para lograr cubrir las necesidades básicas del hogar.

- No poseen tecnología que facilite y aumente la producción ni poseen los medios económicos para acceder a ellas.
- No tienen al alcance productos eficientes para combatir las plagas o desconocen cuales sustituyen los que se usaban hace más de 10 años, antes de que las autoridades fitosanitarias prohibieran su uso en el país.
- Los cambios climáticos afectan la actividad, porque traen demasiada agua en ciertos períodos y en otros se extreman con sequías prolongadas. Además, cada año los vientos golpean con mayor fuerza y la inestabilidad climática colabora en el aumento de plagas y enfermedades que afectan las cosechas y a los animales.
- Existe una importación de productos que entran a competir al mercado nacional de manera desigual, porque la producción nacional no tiene el mismo apoyo ni las mismas oportunidades.
- El Consejo Nacional de la Producción (CNP) desde hace muchos años dejó de trabajar en pro de beneficiar al productor, pues en la actualidad hay que contar con un capital importante para poder ser parte de sus proveedores, ya que tardan hasta 3 meses en pagar los productos y aparte, el mismo productor debe cubrir los gastos de entrega para hacerlos llegar directamente a las instalaciones de los compradores del CNP.

Los pequeños productores afirman que para ellos el desarrollo de la actividad agropecuaria a pequeña escala es más un estilo de vida que un negocio rentable; en consecuencia, año con año luchan por mantener sus terrenos productivos para permanecer en las labores que han desarrollado desde su niñez en la mayoría de los casos.

4.4.2. ¿Ha considerado utilizar los recursos disponibles (terreno, agua, vegetación...) en otro tipo de actividad comercial?

El 48% de los productores agropecuarios contestó a esta pregunta que sí ha pensado en dedicarse a otro tipo de actividad o al menos en combinar su producción con otra labor, para lograr que la que ya desarrollan sea rentable. Por ejemplo, mezclar la producción agropecuaria con el agroturismo, ya que poseen terrenos verdes donde se respira aire puro y se vive en contacto con la naturaleza, por ende, podrían funcionar como lugares de visita para alejarse del estrés diario de las ciudades. Además, el agroturismo podría ser una opción rentable, pues la mayoría de las personas de zonas urbanas no están acostumbrados a estos ambientes y pagan para disfrutar de hacer caminatas por senderos, tours a caballo, visitas a corrales, tours explicativos del proceso del café, venta de comidas típicas, entre otras actividades.

A pesar de que han pensado en este tipo de actividades, solo el productor de café orgánico está buscando asesoría y capacitación para incursionar en el agroturismo, para lograr un balance saludable en sus ingresos y lograr mantenerse como productor de este magnífico grano.

Los otros 10 productores por desconocimiento del tema han dejado esas ideas solo en su cabeza, alegando que no tienen recursos económicos para invertir y que, necesitan acompañamiento y apoyo del Estado para ganar confianza y perder el temor de empezar a caminar en terrenos nuevos, esto por la dificultad de incursionar en actividades que desconocen totalmente.

Por otro lado, el 52% de productores afirma que nunca ha pensado en utilizar los terrenos para otro tipo de actividad. Entre las causas de esta negativa mencionan la falta de recursos para nueva inversión, el área de los terrenos que en su mayoría son relativamente pequeños y la ubicación geográfica de estos que no brinda ningún valor agregado.

Algunas otras observaciones apuntan a la necesidad de mucha asesoría en el tema y que ya la inversión en la actividad económica que desarrollan está hecha, por lo cual se complica la incursión en algo nuevo.

4.4.3. ¿Considera usted que el Estado costarricense impulsa y apoya al productor agropecuario, estimulando su permanencia en la actividad?

El 100% de los productores contestó que el Estado costarricense no impulsa al productor agropecuario en general pero que, refiriéndose específicamente a su situación, considera que al pequeño productor lo tienen en completo abandono.

El 96% que afirmó trabajar en actividades relacionadas al sector agropecuario desde la niñez, asegura que ha evidenciado cómo durante las últimas cuatro décadas, se ha visto decrecer el apoyo e incentivos al sector con cada gobierno que entra en el poder.

Las políticas estatales no buscan fortalecer al sector agropecuario, sino todo lo contrario, parece que, con esa posición de menoscabo a la economía del pequeño productor, esperan sacarlo pronto del mercado.

Dos claros ejemplos son los Proyectos de Ley denominados: Ley para la gestión integrada del recurso hídrico y Ley sobre la producción y control de calidad en el Comercio de semillas, que se encuentran en el Plenario Legislativo actualmente. La primera tiene como objeto establecer un canon por concepto de aprovechamiento de aguas, utilizando como justificación la necesidad de regular y tutelar el aprovechamiento y el uso sostenible del recurso hídrico y, la segunda busca “privatizar” el uso de las semillas para dejarlo en manos de pocas empresas con permisos de comercializar semillas “certificadas”; es decir, se prohíbe a los agricultores el uso de semillas locales, nativas y criollas, con la excusa de la calidad y el control.

4.4.4. ¿Cómo vislumbra a futuro la actividad productiva a la que se dedica?

Nuevamente se obtuvo una respuesta coincidente de todos los productores, el 100% indica que de seguir las cosas igual, en pocos años el pequeño productor agropecuario va a desaparecer.

El trabajo en el campo cada día se complica más, todo se encarece y los rendimientos obtenidos de la producción cada día son menores. La Ley del IVA fue un duro golpe al bolsillo del productor, porque generó una disminución significativa en la utilidad neta obtenida por los productos generados, debido al aumento de costos y gastos que no fueron compensados con el dinero recibido en pago por los bienes producidos. En definitiva, a la actividad agropecuaria no se le da la importancia que merece.

Asimismo, indican que a causa de la baja rentabilidad y las políticas en pro de perjudicar al sector agropecuario, se ha incentivado a las nuevas generaciones a migrar de las zonas rurales en busca de estudios y mejores puestos de trabajo, por tal motivo las familias de estas zonas actualmente son tan pequeñas.

Los jóvenes analizan que los altos costos y esfuerzo necesarios para producir, no son compensados, esto los conduce a pensar que la mejor forma de colaborar con sus padres es con aportes económicos generados por otro tipo de trabajos, en su mayoría terminan siendo como asalariados.

CAPÍTULO V

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Con este capítulo se cierra la investigación al determinar el impacto económico generado con la implementación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020, luego de aplicar los instrumentos de recolección de información y de realizar los análisis correspondientes.

Respecto a la información analizada y en relación con las variables establecidas en esta investigación, a continuación, se presentan una serie de conclusiones y recomendaciones.

5.1. Conclusiones

5.1.1 Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

La Ley del IVA incorporó tajantes cambios fiscales con repercusiones inmediatas en el sector productivo costarricense, así como en el bolsillo de la ciudadanía en general, al ser un impuesto regresivo de consumo.

El gravar con impuestos la canasta básica y los insumos agropecuarios, se estableció en la Ley del Impuesto al valor agregado, con la finalidad de generar trazabilidad de los productos y originar mayor seguridad para la Administración Tributaria en el cumplimiento de la normativa vigente por parte de todos los

actores de la economía, debido al alta tasa de informalidad de los sujetos afectos a la actividad agropecuaria.

Según los datos de esta investigación, el objetivo del Ministerio de Hacienda de tener un registro fiable de los productores agropecuarios y por ende ejercer un mayor control, dio frutos, porque solo de esta pequeña muestra, el 82% de pequeños productores realizaba sus labores de manera informal, por tanto, la Administración Tributaria no tenía registro alguno en sus sistemas y ahora si se encuentran inscritos como contribuyentes.

Entre los cambios más significativos, se puede mencionar la eliminación de bienes exonerados, se tasa todo lo relacionado a la canasta básica y a los insumos agropecuarios necesarios para producir los alimentos. Sin embargo, a pesar de que se gravaron todos los bienes que eran exonerados, se establecieron tasas diferenciadas del impuesto en un esfuerzo por no golpear tan fuertemente la economía del país que ya de por sí, se encontraba deteriorada.

Lo anterior hace referencia al cambio incorporado en la Ley del IVA, que pasa de aplicar exoneraciones objetivas a una tasa reducida subjetiva; esto quiere decir que el tratamiento especial en la tarifa del impuesto dejó de estar relacionada con el bien o servicio y pasa más bien a ligarse a la persona que los adquiere; para lograrlo fue necesario establecer una serie de requisitos que deben cumplir las personas con el derecho a adquirir esos bienes y servicios a esa tasa menor, sino los cumplen tendrán que adquirir los productos a la tarifa general.

Es en este punto donde entra en escena el Régimen Especial Agropecuario, al que todos los pequeños y medianos productores agropecuarios tuvieron que inscribirse para poder adquirir los insumos al 1%.

5.1.2 Deberes formales.

Se establecen algunas variaciones entre los deberes formales de los contribuyentes del régimen general y los contribuyentes del régimen especial agropecuario; los más notorios son la no obligatoriedad en el uso de comprobantes electrónicos, presentar declaraciones del IVA en períodos cuatrimestrales o anuales -según el tipo de actividad- y la obligación de llevar solamente un registro auxiliar, donde consignarán los detalles requeridos por la Administración Tributaria, todo esto siempre y cuando no ejercen actividades afectas al régimen general del impuesto.

Sin embargo, se identificó que para la mayoría de productores al estar trabajando anteriormente de manera informal, los deberes formales representaron una carga completamente nueva, lo cual genera como cambio principal para ellos, el tener que recurrir al trabajo profesional de un contador para cumplir con las obligaciones formales tributarias de las que son objeto.

5.1.3 Deberes materiales.

Los contribuyentes afectos al régimen especial agropecuario al igual que los afectos al régimen general, tienen la obligación de determinar la cuantía del tributo

y de realizar el pago correspondiente. Para el cálculo aplica la misma fórmula en ambos regímenes, a los débitos fiscales se le restan los créditos fiscales y la diferencia es lo que corresponde al pago de IVA.

Con respecto al impuesto a las utilidades, los contribuyentes de ambos regímenes tienen el deber material de calcularlo y cancelarlo al término del período fiscal, esta obligatoriedad ya existía para todas las personas que ejercieran cualquier tipo de actividad comercial; sin embargo, para la mayoría de los productores fue tema nuevo. Con respecto a la cuantía que cancelan por concepto de este impuesto los pequeños productores agropecuarios, no fue significativa para las arcas de la Hacienda Pública, pues tienen ingresos bajos y en la mayoría de los casos de la muestra ni siquiera alcanzan el límite del rango exento.

5.1.4 Sector agropecuario.

En el área geográfica delimitada en esta investigación, el sector agropecuario está compuesto mayoritariamente por personas dedicadas a la producción de ganado bovino de carne o doble propósito y a la producción de lácteos integrados en la canasta básica tributaria; la segunda actividad que más productores agrupa es el cultivo del café, seguido del cultivo de chile dulce y tomate. En los pueblos comprendidos en el distrito La Unión, también hay productores de cerdos y productores de aves, pero representan un porcentaje muy bajo.

En consecuencia, con las características propias del área geográfica en cuestión, no fue posible encontrar productores dedicados a la apicultura o a la pesca.

El régimen especial agropecuario considera una serie de características propias del sector, en busca de entender y adaptarse a las diferentes actividades que se desarrollan, sin importar la cantidad de terreno que se destine a estas. Por lo tanto, los deberes formales y materiales son los mismos sin importar por ejemplo si se trabaja el cultivo del café en 1 hectárea o en 50 hectáreas o si se produce ganado bovino de carne en 10 hectáreas o en 200.

Según los parámetros establecidos en el registro PYMPA del Ministerio de Agricultura y Ganadería, el total de la muestra de los productores sujetos de esta investigación pertenece a la categoría de pequeños productores agropecuarios.

5.1.5 Incidencia económica.

Los cambios generados por la implementación de la Ley del Impuesto al Valor agregado y del régimen especial agropecuario, aumentaron los desembolsos de dinero de los productores para cubrir el aumento en los costos y gastos de producir. Sin embargo, los ingresos percibidos no fueron distintos o mayores, en comparación con años anteriores cuando los insumos agropecuarios se encontraban dentro de los bienes exentos.

Aparte de la repercusión económica negativa a la que se hace referencia en el párrafo anterior, es posible sumar otro impacto negativo a sus utilidades, y corresponde al aumento en los gastos por el dinero desembolsado para cubrir el trabajo profesional del contador, con el fin de cumplir con sus obligaciones tributarias en tiempo y forma.

Considerando la falta de incentivos que enfrentan los productores del sector agropecuario, los cambios planteados en la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en los años venideros podrían ser punto de quiebre en su toma de decisiones, lo que los llevaría a replantearse el uso de los terrenos para otro tipo de actividad, con lo cual se generaría así una desaceleración del desarrollo agropecuario nacional aún mayor.

La incertidumbre fiscal que se generó con la implementación del IVA con diferentes tarifas, trajo consigo complicaciones a los contribuyentes que en caso de venderle a una persona que goza de una tarifa reducida subjetiva, pierden el derecho al crédito fiscal pleno y, además, deben obligatoriamente realizar un procedimiento adicional de cálculo, para conocer qué porcentaje del crédito fiscal pueden aplicar, todo esto incide de manera negativa en la economía.

5.1.6 Rentabilidad.

Este concepto hace referencia al beneficio obtenido de la inversión realizada. Con respecto al análisis de la información de esta investigación, tomando en cuenta 3 factores como lo son la inversión, los riesgos y la utilidad

generada, se concluye que las actividades agropecuarias realizadas por los pequeños productores tienen una baja rentabilidad; por tal motivo, necesitan tener otras fuentes de ingresos para cubrir las necesidades básicas de un hogar.

Dentro de la inversión que requiere la actividad agropecuaria, se toma en cuenta el terreno, los insumos, el tiempo hora-hombre, los permisos, el agua, los impuestos, entre otras cosas; referente a los riesgos que enfrenta se puede hablar de riesgos naturales, riesgos sanitarios y riesgos de mercado. Ambos factores en combinación hacen que la utilidad neta anual de esta actividad no sea para nada atractiva.

5.2. Recomendaciones

5.2.1 Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

Para evitar las repercusiones económicas de un impuesto regresivo como el Impuesto sobre el valor agregado, sufrido mayormente por los estratos de la población de menor ingresos, debió considerarse gestionar estudios cruzados con los datos a disposición del Ministerio de Agricultura y Ganadería y su Servicio de Salud Animal (SENASA), sobre el número de productores que estaban trabajando en este sector de manera informal, en algunos casos en labores que, por sus parámetros de tamaño, naturalmente generan ingresos por los cuales deben hacer su contribución a las arcas del estado.

Así pues, tomando en cuenta parámetros de clasificación aún más estrechos, sumados al análisis de los ingresos netos que generan las producciones de este sector (estableciendo las consideraciones especiales de cada actividad), instaurar un rango del sector agropecuario que se exime de las obligaciones formales y materiales ante la Administración Tributaria, con el requisito de mantenerse inscritos en el MAG para poder fiscalizar cualquier cambio en sus actividades que pueda ameritar la incorporación a algún régimen tributario.

Esta recomendación se realiza estimando que el aporte generado por el pequeño productor agropecuario por concepto del pago de impuestos directos, no representó una contribución significativa a los ingresos tributarios, y la situación que se generó a raíz de esta situación de informalidad, no compensa el impacto económico negativo para toda la población en general.

5.2.2 Deberes formales.

Hacen falta estudios gubernamentales sobre el impacto real que generó la entrada en vigencia del Impuesto sobre el valor agregado y todo lo relativo a este, sobre los pequeños productores agropecuarios, al tener que incorporar nuevos gastos como el de recurrir al trabajo profesional de un contador para cumplir con las obligaciones formales tributarias de las que son objeto.

5.2.3 Deberes materiales.

El Estado costarricense debería gestionar proyectos que incentiven la producción agropecuaria, dándole énfasis al pequeño productor, con miras a mejorar la eficiencia de la actividad para que los productores alcancen mayores ingresos y, en consecuencia, se mejore también la recaudación de impuestos, a través del cumplimiento de los deberes materiales de estos.

5.2.4 Sector agropecuario.

Ahora que los habitantes de las ciudades demuestran un interés nuevo en los lugares de donde proceden sus alimentos, el agroturismo es una buena opción para mejorar los ingresos de los pequeños productores del sector agropecuario.

El gobierno, a través de instituciones estatales como el Instituto Nacional de Aprendizaje y el Instituto Costarricense de Turismo, deberían procurar más y mejores intervenciones en esta materia, incentivando a las familias de las zonas rurales que desarrollan actividades agropecuarias, a incursionar en el agroturismo, participando en capacitaciones sobre atención al cliente, aprendizaje de un segundo idioma, manipulación de alimentos, turismo ecológico, y tantos otros temas afines e importantes que puedan estimular otro tipo de actividades con los recursos que poseen; en procura de que la opción no sea cambiar de actividad, sino complementar la ya existente.

Esto generaría mayores y mejores empleos en las zonas rurales del país donde aún la economía sigue aletargada por la falta de innovación, lo cual genera al mismo tiempo, un ingreso adicional para los pequeños productores que, al ver su estilo de vida convertido en una actividad económica rentable, se sentirían motivados a seguir con las labores en los campos, tan importantes para la estabilidad y seguridad alimentaria de un país.

5.2.5 Incidencia económica.

Con la intención de disminuir la incidencia económica de las nuevas políticas fiscales sobre la economía de sectores tan importantes como los relacionados a la producción de alimentos, se podría pensar en una propuesta de aplicar un porcentaje de IVA único a todos los bienes y servicios gravados, para eliminar la incertidumbre fiscal y los procedimientos excesivos que resultan en la pérdida de derechos del crédito fiscal para los contribuyentes, complementado con sistemas ágiles de devolución del IVA cancelado por el pequeño productor agropecuario, y todos los demás actores activos de la economía con menores ingresos.

5.2.6 Rentabilidad.

El gobierno costarricense debe enfocarse en generar empleos no solo en las zonas urbanas sino también en las zonas rurales, con la finalidad de evitar que las personas abandonen sus labores en los campos y sigan migrando a las ciudades en busca de mejorar sus ingresos.

Para esto se debe prestar especial atención a mejorar y modernizar las prácticas agropecuarias, que generen crecimiento en el sector, al ser tan crucial para el desarrollo económico del país en general, por su interrelación con los demás aspectos de la economía.

Referencias

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (31/05/2021). Ley 9635:

Fortalecimiento de las finanzas públicas. Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=87720#:~:text=Ley%C2%A0%3A%C2%A0%209635%20%C2%A0%C2%A0%C2%

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (19/11/2020). Ley 6826: Ley

de Impuesto al Valor Agregado (IVA). Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=87720

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (24/04/2020). Decreto

Ejecutivo 41943: Constitución del Régimen Especial de Tributación para el sector agropecuario relativo al Impuesto sobre el Valor Agregado. Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=89770&nValor3=120363¶m2=1&strTipM=TC&IResultado=3&strSim=simp

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (03/03/2020). Ley 4755:

Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Código Tributario). Recuperado de: http://www.pgrweb.go.cr/SCIJ/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=6530

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (11/05/2012). Ley 7064: Ley de Fomento a la Producción Agropecuaria FODEA y Orgánica del MAG. Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_norma.aspx?param1=NRM&nValor1=1&nValor2=546&nValor3=90685&strTipM=VS

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (01/10/2019). Decreto Ejecutivo 41824 - A: Reglamento de insumos agropecuarios y veterinarios, insumos de pesca no deportiva y conformación del registro de productores agropecuarios. Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=89093

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (19/08/2013). Decreto Ejecutivo 37911: Sistema de Registro del Ministerio de Agricultura y Ganadería, para Certificar la condición de pequeño y mediano productor agropecuario (PYMPA). Recuperado de http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=75656

Barrantes, R. (2002). *Investigación: Un camino al conocimiento. Un enfoque cualitativo y cuantitativo*. San José, Costa Rica: EUNED

Barrantes, R. (2014). *Investigación: Un camino al conocimiento*. San José, Costa Rica: EUNED

Bernal, C. (2010). *Metodología de la Investigación*. Colombia: PEARSON EDUCACIÓN.

Di Paola, M. (2004). Los impuestos y el sector agropecuario. *Apuntes agronómicos, volumen (3)*. Recuperado de <https://www.agro.uba.ar/apuntes/wp-content/uploads/2020/03/los-impuestos-y-el-sector-agropecuario.pdf>

Dirección General de Presupuesto Nacional (2020). *Ministerio de Hacienda*. Proyecto de Ley de Presupuesto Nacional 2020. Recuperado de https://www.hacienda.go.cr/docs/5d66ecb19846c_Folleto%20Presupuesto%20Nacional%202020.pdf

Flores, B. (05/07/2018). ¿Puede Costa Rica sobrevivir al déficit fiscal más alto de su historia?. *LaRepública.net*. Recuperado de <https://www.larepublica.net/articulo/puede-costa-rica-sobrevivir-al-deficit-fiscal-mas-alto-de-su-historia#:~:text=%C2%BFCu%C3%A1ndo%20empez%C3%B3%20el%20problema%20del,muchos%20antecedentes%20a%20su%20favor.>

Hernández, R., Fernández, C., Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. México, México DF: McGraw-Hill.

Instituto Nacional de Estadística y Censos (2015). IV Censo Nacional Agropecuario 2014: Resultados generales. San José, Costa Rica. 145 p.

Jany E., J. N. (1994). *Investigación integral de mercados*. Bogotá, Colombia: McGraw-Hill.

Ministerio de Hacienda (2021). Misión, visión y valores institucionales. Recuperado de <https://www.hacienda.go.cr/contenido/20-mision-vision-y-valores-institucionales>

Ministerio de Agricultura y Ganadería (2021). Acerca del MAG. Recuperado de http://www.mag.go.cr/acerca_del_mag/index.html

Mora, S (Marzo, 2020) Comercio Exterior del Sector Agropecuario 2018 – 2019 [Informe de la Secretaría Ejecutiva de Planificación Sectorial Agropecuaria]. Recuperado de http://www.sepsa.go.cr/docs/2020-002-Comercio_Exterior_2018-2019.pdf

Poder Ejecutivo de Costa Rica (19/12/19). ALCANCE NO 285 A LA GACETA NO 242. Diario Oficial “LA GACETA”. Recuperado de https://www.mtss.go.cr/temas-laborales/salarios/decretos/decreto_salarios_2020.pdf

Summa Media Group (15/05/2019). Costa Rica: Sector agropecuario se encuentra en desaceleración económica.. *Revista Summa*. Recuperado de <https://revistasuma.com/costa-rica-sector-agropecuario-se-encuentra-en-desaceleracion-economica/#:~:text=El%20sector%20agropecuario%2C%20pesquero%2C%20acu%C3%ADcola,alimentos%20que%20llegan%20a%20nuestras.>

Tellechea, J. (2011). Análisis del I.V.A desde un enfoque agropecuario. (Tesis de Postgrado). Recuperado de http://nulan.mdp.edu.ar/1572/1/tellechea_ji.pdf

ANEXOS

Anexo 1: Consentimiento Informado

Universidad Técnica Nacional
Licenciatura en Contaduría Pública

CONSENTIMIENTO INFORMADO PARA PARTICIPANTES DEL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN

Título: Impacto económico de la aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020.

Responsable: Ana Patricia Chaves Rodríguez.

Nombre del participante: _____

El propósito de esta ficha de consentimiento es proveer a los participantes de esta investigación, una clara explicación de la naturaleza de la misma, así como del rol que van a desempeñar en el proceso, con la finalidad de obtener la autorización necesaria para aplicar los instrumentos de recolección de información y el posterior manejo de la misma.

La presente investigación corresponde a un proyecto final de graduación, en la carrera Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad Técnica Nacional en el año 2021, y pretende determinar el impacto económico de la

aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria.

Si usted accede a participar en esta investigación, se le pedirá responder un cuestionario a través de una entrevista, que será de suma importancia debido a la necesidad de conocer la información pertinente, clave para el desarrollo en la etapa de trabajo de campo.

La participación en este estudio es estrictamente voluntaria, las entrevistas pueden ser grabadas, de modo que el investigador pueda transcribir después la información y datos que usted haya suministrado, la información que se recoja será confidencial y no se usará para ningún otro propósito fuera de los del estudio.

Sus respuestas al cuestionario y a la entrevista serán codificadas de manera que mantengan el anonimato.

Yo _____, firma _____,
número de cédula de identidad _____, después de haber leído y comprendido a cabalidad todos los detalles referentes a mi papel en la investigación estoy totalmente de acuerdo en participar aportando la información requerida en el estudio.

Anexo 2: Cuestionario

Cuestionario

El presente cuestionario es parte importante en este Trabajo Final de Graduación, para optar por la Licenciatura en Contaduría Pública en la Universidad Técnica Nacional en el año 2021.

Este cuestionario es voluntario y pretende recolectar información pertinente para identificar los cambios establecidos en el Régimen Especial Agropecuario, relativo al impuesto sobre el Valor Agregado, en busca de reconocer la afectación económica de dichos cambios sobre la rentabilidad de la actividad agropecuaria.

En virtud de lo anterior, se solicita cordialmente su colaboración para responder a las preguntas que se encuentran a continuación, al mismo tiempo se le agradece de antemano su valiosa participación.

Nota: Se utilizan las siglas IVA para abreviar el Impuesto al Valor Agregado.

Técnica: *Entrevista personal* - **Instrumento:** *Cuestionario*

Nombre: _____

Lugar: _____ **Fecha de nacimiento:** _____

Realizado por: Ana Patricia Chaves Rodríguez.

Instrucciones: El entrevistador hará las preguntas en el orden respectivo en que están dispuestas en el cuestionario, responda a cada una de ellas desde su propia experiencia y perspectiva.

De la pregunta 1 a la 7: Relativas a la actividad agropecuaria.

De la pregunta 8 a la 13: Relativas a los ingresos del hogar.

De la pregunta 14 a la 22: Relativas a la entrada en vigencia del IVA.

De la pregunta 23 a la 26: Relativas a la perspectiva del productor acerca de la actividad que desarrolla.

1. ¿En qué tipo(s) de actividad(es) agropecuaria(s) se encuentra registrado ante la Administración Tributaria?

Agrícola

Pecuaria

Avícola

Porcicultora

Apícola

Pesca

2. ¿Desde hace cuánto tiempo desarrolla esta actividad agropecuaria?

de 1 a 3 años

de 3 a 5 años

de 5 a 10 años

Más de 10 años

3. ¿Además de la actividad agropecuaria, realiza alguna otra actividad sujeta al régimen general?

Sí ¿Cuál? _____

No

4. ¿Cuál es el principal (es) producto generado en su actividad agropecuaria?

5. ¿Cuánto terreno es destinado para dicha actividad?

6. ¿Cuánto tiempo se necesita para obtener producción en esta actividad?

7. ¿En promedio, cuántas horas mensuales son destinadas a la actividad?

8. ¿Cuál es el número de miembros del hogar?

9. ¿Cuántos miembros del hogar trabajan?

10. ¿Cuántos miembros del hogar se dedican a esta actividad agropecuaria?

11. ¿Cuál es el ingreso promedio neto mensual del hogar?

12. ¿Qué porcentaje de los ingresos del hogar se deriva de esta actividad agropecuaria que desarrolla?

13. ¿Cuáles son las otras fuentes de ingresos del hogar?

() Sueldo quincenal o mensual () Salario semanal, por día o tarea

() Pensiones () Becas

() Ayuda Social () Otro, Especifique _____

14. ¿En qué aspectos le generó cambios la implementación del IVA a los insumos y productos agropecuarios?

() Registro contable () Pago por servicios contables

() Facturación () Respaldo de comprobantes

() Presentación de declaraciones () Otro, Especifique _____

15. Antes de la entrada en vigencia del IVA a los insumos y productos agropecuarios, ¿con qué periodicidad presentaba las declaraciones de impuestos?, y ¿cuál(es) impuesto(s) debía declarar?

16. Desde la entrada en vigencia del IVA a los insumos y productos agropecuarios, ¿Con qué periodicidad debe presentar las declaraciones de impuestos? Y ¿Cuál(es) impuesto(s) debe declarar?

17. ¿Cuál era el monto del gasto por servicios profesionales que debía cancelar en un mismo periodo fiscal, antes de la entrada en vigencia del IVA?

18. ¿Cuál es el monto del gasto por servicios profesionales que debe cancelar en un mismo periodo fiscal, con la entrada en vigencia de la Ley del IVA?

19. ¿Cómo ha sido su experiencia con respecto a la compra de insumos y productos agropecuarios con tarifa reducida del IVA?

20. ¿Considera usted que el IVA es trasladado en la cadena productiva hasta el cliente final?

21. En Resumen, ¿considera usted que los cambios que produjo el impuesto sobre el valor agregado al sector agropecuario, han representado algún gasto adicional?

22. ¿Cómo considera la relación de sus ingresos netos por producción antes y después de la entrada en vigencia de la Ley de IVA?

() Ningún cambio

() Aumentaron

() Disminuyeron

23. ¿Considera usted que la actividad agropecuaria es una fuente de ingresos bien remunerada, que compensa los riesgos naturales, sanitarios y de mercado a los que se enfrenta?

24. ¿Ha considerado utilizar los recursos disponibles (terreno, agua, vegetación...) en otro tipo de actividad comercial?

25. ¿Considera usted que el Estado costarricense impulsa y apoya al productor agropecuario, estimulando su permanencia en la actividad?

26. ¿Cómo vislumbra a futuro la actividad productiva a la que se dedica?

¡Muchas gracias por su tiempo y colaboración!

Anexo 3: Carta de autorización para uso y manejo de los trabajos finales de graduación Universidad Técnica Nacional

**CARTA DE AUTORIZACIÓN PARA USO Y MANEJO DE LOS TRABAJOS FINALES
DE GRADUACIÓN UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL
(Trabajo Individual)**

Puntarenas, 24 de noviembre del 2021

Señores

Vicerrectoría de Investigación

Sistema Integrado de Bibliotecas y Recursos Digitales

Estimados señores:

Yo, Ana patricia Chaves Rodríguez portadora de la cédula de identidad número 603470321. En mi calidad de autora del trabajo final de graduación titulado: "Impacto económico de la aplicación del Régimen Especial Agropecuario de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en la rentabilidad de la actividad agropecuaria de los productores atendidos por el MAG, en el distrito La Unión, Montes de Oro, Puntarenas, en el año 2020".

El cual se presenta bajo la modalidad de:

Proyecto de Graduación

Tesis de Graduación

Presentado el 24 de Noviembre del 2021, autorizo a la Universidad Técnica Nacional, Sede Pacífico, para que mi trabajo pueda ser manejado de la siguiente manera:

Autorizo	SI	NO
Conservación de ejemplares para préstamo y consulta física en biblioteca	X	
Inclusión en el catálogo digital del SIBIREDI (Cita catalográfica)	X	

Comunicación y divulgación a través del Repositorio Institucional	X	
Resumen (Describe en forma breve el contenido del documento)	X	
Consulta electrónica con texto protegido	X	
Descarga electrónica del documento en texto completo protegido	X	
Inclusión en bases de datos y sitios web que se encuentren en convenio con la Universidad Técnica Nacional contando con las mismas condiciones y limitaciones aquí establecidas.	X	

Por otra parte declaro que el trabajo que aquí presento es de plena autoría, es un esfuerzo realizado de forma personal, académica e intelectual con plenos elementos de originalidad y creatividad. Garantizó que no contiene citas, ni transcripciones de forma indebida que puedan devenir en plagio, pues se ha utilizado la normativa vigente de la American Psychological Association (APA). Las citas y transcripciones utilizadas se realizan en el marco de respeto a las obras de terceros. La responsabilidad directa en el diseño y presentación son de competencia exclusiva, por tanto, eximo de toda responsabilidad a la Universidad Técnica Nacional.

Consciente de que las autorizaciones no reprimen mis derechos patrimoniales como autor del trabajo. Confío en la que Universidad Técnica Nacional respete y haga respetar mis derechos de propiedad intelectual.

Firma del estudiante: 

Cédula: 603470321

Día: 24/11/21