

**UNIVERSIDAD NACIONAL
SISTEMA DE ESTUDIOS DE POSGRADO
CENTRO INTERNACIONAL DE POLITICA ECONÓMICA
PARA EL DESARROLLO SOSTENIBLE
POSGRADO PROFESIONAL EN GESTIÓN Y FINANZAS PÚBLICAS (MGFP)**

**EL IMPUESTO SOBRE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS
UNA OPORTUNIDAD DE GESTIÓN PARA LA SUFICIENCIA FINANCIERA
DEL TEATRO NACIONAL DE COSTA RICA**

DAVID MORALES LEZCANO

**HEREDIA, COSTA RICA
NOVIEMBRE DEL 2018**

**Trabajo presentado para optar al grado de Magister en Gestión y Finanzas Públicas.
Cumple con los requisitos establecidos por el Sistema de Estudios de Posgrado de la
Universidad Nacional. Heredia. Costa Rica.**

**EL IMPUESTO SOBRE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS
UNA OPORTUNIDAD DE GESTIÓN PARA LA SUFICIENCIA FINANCIERA
DEL TEATRO NACIONAL DE COSTA RICA**

DAVID MORALES LEZCANO

HOJA DE APROBACIÓN

Este Trabajo Final de Graduación fue aprobado por el Comité Evaluador como requisito para optar al grado de Máster en Gestión y Finanzas Públicas – CINPE – UNA

Melvin Quirós Romero

Lector No. 1

Fernando Sáenz Segura

Lector No. 2

David Morales Lezcano

SUSTENTANTE

Agradecimiento

A DIOS.

Dedicatoria

A mi familia por su apoyo incondicional, paciencia y comprensión.

Contenido

HOJA DE APROBACIÓN.....	iii
Agradecimiento.....	iv
Dedicatoria	v
Índice de gráficos	viii
Índice de cuadros.....	viii
Índice de tablas	viii
Índice de anexos	ix
Resumen	x
Summary.....	xii
INTRODUCCIÓN.....	xiv
CAPITULO I. ASPECTOS GENERALES.....	1
1.1. Antecedentes	1
1.2. Justificación	5
1.3. Planteamiento del problema	7
1.4. Objetivos.....	9
CAPÍTULO II. MARCO CONCEPTUAL Y METODOLÓGICO	10
2.1. MARCO CONCEPTUAL.....	10
2.1.1 Política pública.....	10
2.1.2 Nueva Gerencia pública	12
2.1.3 Política fiscal.....	13
2.1.4 Déficit fiscal y sostenibilidad	14
2.1.5 Gestión tributaria.....	15
2.1.6 Régimen tributario costarricense.....	16
2.1.7 Dirección General de Tributación	16
2.1.8 Impuesto sobre espectáculos públicos: Rasgos distintivos y características	17
2.1.9 Costo efectivo de los servicios públicos.....	25
2.1.10 Contexto de las finanzas públicas.....	26
2.2. MARCO METODOLÓGICO	28
2.2.1 Naturaleza de la investigación.....	28
2.2.2 Método de investigación	29

2.2.3 Etapas de la investigación	30
2.2.4 Enfoque de la investigación	30
2.2.5 Sujeto – objeto de la investigación.....	32
2.2.6 Fuentes de información	33
2.2.8 Instrumentos para la recolección de datos	34
2.2.9 Cuadro de operacionalización	37
CAPÍTULO III. EVALUACIÓN DE LA GESTIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS DEL TEATRO NACIONAL DE COSTA RICA.....	38
3.1 La gestión del IEP a nivel nacional	38
3.2 Fuentes de financiamiento del Teatro Nacional de Costa Rica.....	41
3.3 Comportamiento de ingresos por IEP 2002-2017.....	44
3.3.1 Evolución y ejecución presupuestaria del IEP durante período 2002-2017	44
3.3.2 Estructura de ingresos del Teatro Nacional	46
3.3.3 El IEP ante otros impuestos nacionales	51
3.4 Solicitud de autorización.....	53
3.5 Clasificación de actividades generadoras de IEP	55
3.5.1 Por tipo de evento	55
3.5.2 Por zona geográfica generadora de IEP.....	58
3.5.3 Por recinto donde se realiza el evento generador.....	60
3.6 Estimación del costo efectivo de gestión del IEP	62
3.6.1 Costos directos de gestión	64
3.6.2 Costos indirectos de gestión.....	65
3.6.3 Costo total gestión IEP.....	67
3.7 Beneficio total por gestión del IEP.....	69
3.8 Distribución de recursos provenientes IEP.....	72
3.9 Limitaciones que enfrenta el Teatro Nacional para la gestión del IEP	75
3.10 Consideraciones finales.....	80
CAPÍTULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	83
4.1 Recomendaciones	85
Referencias bibliográficas	98
Anexos.....	101

Índice de gráficos

<i>Gráfico 1.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Evolución de recaudación del IEP. 2002-2017	8
<i>Gráfico 2.</i> Costa Rica. Comportamiento de recaudación total IEP de municipalidades	39
<i>Gráfico 3.</i> Región Central. Recaudación total IEP de municipalidades y TNCR.	41
<i>Gráfico 4.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Ejecución presupuestaria de ingresos por IEP. 2002-2017	46
<i>Gráfico 5.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Estructura de ingresos.....	48
<i>Gráfico 6.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Evolución ingresos propios y transferencias corrientes. 2002-2017 (millones de colones)	50
<i>Gráfico 7</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Ingresos por IEP según tipo de evento.	57
<i>Gráfico 8.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Recaudación de IEP por cantón.	59
<i>Gráfico 9.</i> Teatro Nacional. Distribución IEP según beneficiarios. 2002-2017	73
<i>Gráfico 10.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Monto transferido de IEP por cuatrienios	74

Índice de cuadros

<i>Cuadro 1.</i> Costa Rica. Recaudación IEP por año según ente recaudador y región. 2006-2017. (millones de colones).....	40
<i>Cuadro 2.</i> Teatro Nacional de Costa Rica: Ejecución presupuestaria del IEP según año.	46
<i>Cuadro 3.</i> Teatro Nacional de Costa Rica: Estructura de ingresos por fuente de financiamiento según año. 2002-2017. (millones de colones y porcentajes)	47
<i>Cuadro 4.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Participación relativa de ingresos según año. 2002-2017 (porcentajes)	49
<i>Cuadro 5.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Comparación de ingreso por IEP con respecto a impuesto de ventas, renta y combustibles. 2002-2017. (millones de colones).....	52
<i>Cuadro 6.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Recaudación por años según tipo de evento. 2015-2017.....	57
<i>Cuadro 7.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Recaudación IEP por cantón.	59
<i>Cuadro 8.</i> Recaudación IEP por tipo de evento según recinto. 2015-2017	61
<i>Cuadro 9.</i> Teatro Nacional de Costa Rica. Método para determinación del costo.....	69
<i>Cuadro 10.</i> TNCR. Estimación del costo anual de creación	88

Índice de tablas

<i>Tabla 1.</i> Región Central según provincia y cantón	20
<i>Tabla 2.</i> Costa Rica. Beneficiarios del IEP por porcentajes y destino según región.....	24
<i>Tabla 3.</i> Resumen de objetivos específicos por fuente.....	34
<i>Tabla 4.</i> Detalle de personas entrevistadas	36
<i>Tabla 5.</i> Fuentes de información utilizadas en la investigación	36
<i>Tabla 6.</i> Región Central. Cadenas de cines. 2017	56

Índice de anexos

<i>Anexo 1</i> Rasgos relevantes del Impuesto sobre Espectáculos Públicos	101
<i>Anexo 2.</i> Acta N°408 Comisión por recaudación IEP	102
<i>Anexo 3.</i> Acuerdo N°231-93 Comisión por recaudación IEP	103
<i>Anexo 4.</i> Costo efectivo de gestión del IEP	105

Resumen

Esta investigación se centra en el análisis del impuesto sobre espectáculos públicos gestionado por el Teatro Nacional de Costa Rica (TNCR) para la región central y su impacto al interior de la estructura de ingresos institucionales.

Se trata de un estudio de caso de naturaleza descriptiva – explicativa, que hace uso de datos cuantitativos y cualitativos para explicar el fenómeno, el cual puede servir de punto de partida para estudios posteriores, toda vez que no se logró ubicar ninguna investigación previa sobre la materia concreta.

El análisis de la gestión realizada durante el periodo 2002-2017, permitió determinar que, si bien los ingresos por concepto de impuesto sobre espectáculos públicos resultan irrelevantes al contrastarse con otros impuestos que recauda el Ministerio de Hacienda a nivel nacional, han adquirido una creciente importancia relativa al interior de la estructura de ingresos del TNCR, siendo que los resultados económicos obtenidos superan significativamente los logrados por los gobiernos locales. Esta gestión contribuye a reducir la dependencia de ingresos provenientes de la transferencia del gobierno central del TNCR y de otras entidades del sector cultura y en ese sentido, mitiga la presión sobre las finanzas públicas costarricenses.

A un nivel microeconómico, al revisar los resultados obtenidos en un ejercicio presupuestario, se evidenció que la gestión institucional como auxiliar tributario, resulta autosuficiente en términos de beneficios económicos.

Lo anterior no niega en modo alguno la existencia de un conjunto de limitaciones y problemas que enfrenta la entidad a la hora de gestionar el IEP, a partir de los cuales se realiza una propuesta de mejora en pro de su optimización, haciendo uso justamente de la porción de los recursos económicos que le corresponden a la entidad, generados por esta fuente de financiamiento.

Las recomendaciones emitidas pueden resultar de utilidad para la Fiscalía de Espectáculos Públicos, responsable inmediata de la gestión del citado impuesto y por supuesto para las máximas autoridades políticas y administrativas del Teatro Nacional, para quienes las conclusiones y recomendaciones emitidas podrían servir de insumo o al menos de referencia para la toma de decisiones para mejorar la gestión del IEP.

Resulta oportuno precisar que esas recomendaciones se alinean con los preceptos de la nueva gerencia pública, en tanto conceptualiza a los agentes económicos involucrados como clientes, asume la adopción de sanas prácticas gerenciales con el fin de incrementar los beneficios económicos y la rendición de cuentas como mecanismo de evaluación de la gestión; lo anterior, no sólo por la existencia de un principio de legalidad que rige las actuaciones del servidor públicos y que por tanto debe cumplirse, sino que, motivado por la convicción que resulta posible aplicar criterios gerenciales a la gestión pública.

PALABRAS CLAVES: Impuesto sobre espectáculos públicos, gestión pública, suficiencia financiera.

Summary

This Research focuses on the analysis of the Tax on public spectacles managed by the National Theatre of Costa Rican (TNCR) for the central region and its impact within the income structure Institutional.

This is a case study of nature descriptive – explanatory, which makes use of quantitative and qualitative data to explain the phenomenon, which can serve as a starting point for subsequent studies, since no previous research on the specific subject was able to be placed.

The analysis of the management carried out during the period 2002-2017, allowed to determine that, although the income by tax of public spectacles are irrelevant at national level, they have acquired a growing importance relative to the interior of the income structure of the TNCR, being that the obtained economic results exceed significantly those achieved by the local governments. This management contributes to reduce the dependence of revenues from the transfer of the central government of the TNCR and other entities of the culture sector and in that sense, mitigates the pressure on the Costa Rican public finances.

At a microeconomic level, in reviewing the results obtained in a financial year, it was evident that institutional management as a tax aid is self-sufficient in terms of economic benefits.

The foregoing does not in any way negate the existence of a set of limitations and problems facing the entity when it comes to managing the IEP, from which a proposal is made for improvement in favor of its optimization, making use of the portion of the of the economic resources that correspond to the entity, generated by this source of financing.

The recommendations issued can be useful for the Prosecutor's Office Public, responsible for the management of the aforementioned tax and of course for the highest political and administrative authorities of the National Theater of Costa Rica, for whom the conclusions and recommendations issued could serve as input or at least of reference for decision making.

It is appropriate to specify that these recommendations are aligned with the precepts of the new public management, as it conceptualizes the economic agents involved as clients, assumes the adoption of sound management practices in order to increase economic benefits and accountability as a mechanism of management evaluation; the foregoing, not only because of the existence of a principle of legality that governs the actions of the public servant and that therefore must be complied with, but, motivated by the conviction that it is possible to apply management criteria to public management.

Keywords: Tax on public spectacles, public management, financial sufficiency.

INTRODUCCIÓN

En el contexto fiscal restrictivo, sobre el cual incide una insuficiente recaudación de impuestos -13.1% de carga tributaria- y una gran inflexibilidad del gasto público (aprox. 48.4% financiado con deuda), con frecuencia escuchamos “propuestas mesiánicas” para “resolver/atenuar” la problemática fiscal por ambos lados de la ecuación; de manera recurrente, asociada con el ciclo electoral, cada gobierno de turno propone “paquetes tributarios” -por lo general al inicio de su gestión-, que terminan en el mejor de los casos en “soluciones parciales” (parches), de impacto limitado, circunscritas a la atención de necesidades fiscales del muy corto plazo y que no siempre pasan el filtro político en el recinto legislativo; como resultado, ante la inmediatez/inflexibilidad del gasto, se produce un creciente endeudamiento y una mayor contención del gasto, especialmente el destinado a la inversión pública -formación de capital-.

Una adecuada atención a la problemática referida requiere diseñar e implementar una política fiscal responsable y financieramente sostenible, alineada con las prioridades de los planes nacionales de desarrollo y ajustadas a las proyecciones macroeconómicas, elaborados por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN), Ministerio de Hacienda (MINHAC) y el Banco Central de Costa Rica (BCCR), entes rectores en materia de planificación nacional, política fiscal y monetaria, respectivamente, cada uno en el ámbito de sus competencias.

En ese sentido, las Directrices Generales de Política Presupuestaria, Salarial, Empleo, Inversión y Endeudamiento para Entidades Públicas, Ministerios y Órganos Desconcentrados, según corresponda, cubiertos por ámbito de Autoridad Presupuestaria, para el año 2017 (Poder Ejecutivo, 2016), en su artículo 4º establecen que la gestión orientada a resultados para el desarrollo (GpRD) constituirá el marco orientador en el proceso de planificación y presupuestación de las entidades públicas, ministerios y órganos desconcentrados, quienes deberán formular sus Planes Operativos Institucionales (POI), reflejando las prioridades establecidas en sus planes estratégicos, garantizando la articulación plan-presupuesto, en acatamiento a las disposiciones emitidas por MIDEPLAN.

Por lo anterior, resulta de importancia que todas las entidades públicas que cuenten con capacidad legal y financiera para generar ingresos propios, realicen esfuerzos para fortalecer la generación de ingresos propios, con el fin de reducir la dependencia de recursos provenientes de la transferencia del gobierno central -tal como plantean las dependencias rectoras/reguladoras en materia fiscal- y de ese modo, contribuir a reducir/mitigar el saldo negativo del resultado de la gestión institucional y su impacto sobre las finanzas públicas en su conjunto.

Con ese marco de referencia, en el presente documento se analiza la gestión del impuesto sobre espectáculos públicos (IEP) realizada por el Teatro Nacional de Costa Rica (TNCR) durante el período 2002-2017, como un estudio de caso específico, con el fin de identificar fortalezas, oportunidades de mejora y determinar el impacto de esta fuente de financiamiento al interior de la estructura de ingresos de la entidad.

Si bien es cierto que, por su naturaleza, las entidades del sector cultura, no suelen ser generadoras de ingresos propios, y dependen mayoritariamente de la transferencia de gobierno central, para financiar la totalidad de los gastos corrientes y de capital (remuneraciones y bienes y servicios), ello no niega el espacio/posibilidad para realizar un ejercicio de gerencia responsable para propiciar la suficiencia financiera.

El trabajo está estructurado en cuatro partes: aspectos generales, marco conceptual y metodológico, análisis y presentación de resultados y conclusiones y recomendaciones.

En el apartado de análisis y presentación de resultados, se presenta y analiza la información sobre la recaudación del impuesto sobre espectáculos públicos a nivel nacional y por parte del Teatro Nacional; seguidamente se presenta el comportamiento de la recaudación del citado tributo por parte de esta entidad y se dimensiona su participación al interior de la estructura de ingresos institucional y con respecto a otros tributos que recauda el MINHAC, con el fin de medir su importancia y peso relativo.

Posteriormente, se clasifica el tributo según criterios como el tipo de evento, la zona geográfica y lugar donde se genera, se presenta información con respecto a los costos de recaudación y la necesidad y pertinencia de cobrar una comisión por realizar las tareas de gestión del tributo. Finalmente, a partir del análisis realizado, se presenta una propuesta para mejorar la gestión del Teatro Nacional en la gestión del impuesto sobre espectáculos públicos

Finalmente, se presentan las conclusiones del estudio, así como las recomendaciones para mejorar la gestión que como auxiliar tributario, realiza el Teatro Nacional de Costa Rica.

CAPITULO I. ASPECTOS GENERALES

1.1. Antecedentes

En el contexto fiscal restrictivo en el que operan las entidades del sector público costarricense, la emisión de directrices y procedimientos para la contención del gasto emitido por parte del MINHAC, se han convertido en la norma que establece porcentajes máximos de crecimiento del gasto público, con respecto al presupuesto definitivo del año precedente.

Al responder a un requerimiento de naturaleza fiscal, estas restricciones generan obstáculos para la incorporación y uso de recursos propios que las entidades generan o han generado en el pasado y que se mantienen bajo la forma de superávit. Estos saldos suelen mantenerse inmovilizados en las cuentas institucionales en la banca comercial o en la Tesorería Nacional, en atención a las disposiciones que sobre el particular ha emitido la Tesorería Nacional, mediante el Reglamento para el funcionamiento de la caja única (2007).

Debido a que las entidades del sector público costarricense operan en un contexto fiscal restrictivo, los entes públicos que ejercen la rectoría/regulación en la materia de administración financiera y fiscalización de la hacienda pública, han concentrado esfuerzos en la contención del gasto y, en menor medida, en el lado de los ingresos. Por esta razón se estima relevante optimizar la gestión de ingresos propios por parte de los entes públicos, con miras a fortalecer su suficiencia financiera y desde ahí, propiciar una mejora en las finanzas públicas o al menos atenuar la presión sobre el déficit fiscal del gobierno central. .

En lo que respecta al sector cultura, con vista en los reportes consolidados de presupuesto, la mayoría de las entidades que lo conforman forman parte del gobierno central no son generadoras de ingresos propios y dependen para su funcionamiento de los recursos provenientes de la transferencia del gobierno central, misma que resulta determinante para financiar una parte significativa de las erogaciones para la gestión ordinaria. Asimismo, dada la estructura, rigidez e inflexibilidad del gasto, los recursos recibidos se destinan mayoritariamente para gasto corriente -remuneraciones y algunos bienes y servicios- y escasamente a formación de capital.

En ese contexto, el Teatro Nacional de Costa Rica, sujeto de estudio de esta investigación, constituye una excepción, toda vez que cuenta entre sus fuentes de financiamiento con ingresos tributarios (impuesto sobre espectáculos públicos) y no tributarios (venta de bienes y servicios), que le otorgan un margen de maniobra a la hora de financiar la adquisición de bienes y servicios, y en general, para su gestión ordinaria. La institución tiene la particularidad de tener una condición de auxiliar tributario autorizado que le permite la ejecución de estas funciones.

Como antecedentes, el Teatro Nacional de Costa Rica se inaugura en 1897 con la presentación de la Opera Fausto; una referencia histórica se observa mediante Decreto XXXIII, emitido en 1890, mediante el cual el Congreso Constitucional de la República manifiesta “Declárese Obra Nacional el Teatro de la Capital de la República”.

Pese a la emisión de varias normas y decretos, no es sino hasta el año 2002 con la publicación de la Ley del Teatro Nacional (República de Costa Rica, 2002) que se promulga la creación de la entidad, con la finalidad de promover las artes escénicas de alto nivel artístico, constituyéndolo como un órgano adscrito al Ministerio de Cultura y Juventud, con desconcentración mínima y con personería jurídica instrumental para administrar los fondos del Teatro Nacional, suscribir contratos o convenios y recibir donaciones de los entes públicos y privados, nacionales y extranjeros.

Para su funcionamiento, la citada norma establece que contará con un Consejo Directivo integrado por el Ministro o Viceministro de Cultura, Juventud y Deportes o su representante, a quien le corresponderá presidirlo, y cuatro miembros de libre nombramiento del Ministro de Cultura y Juventud, de reconocida trayectoria en el campo de las artes, quienes serán nombrados por un período de cuatro años, desempeñarán sus cargos ad honórem y podrán ser reelegidos. (República de Costa Rica, 2002)

Con respecto a los ingresos para financiar la gestión institucional, los artículos 7° de la Ley N°8290 y los artículos 6° y 4° del Reglamento a la Ley del Teatro Nacional (República de Costa Rica, 2003), refieren a los ingresos por venta de bienes y servicios, subvenciones del presupuesto

nacional, rendimiento de activos financieros, donaciones y por supuesto, los ingresos provenientes por el impuesto sobre espectáculos públicos, tal como se detalla más adelante.

La estructura organizativa institucional vigente se oficializó mediante Decreto Ejecutivo N37915-C: Reorganización Administrativa Integral del Teatro Nacional de Costa Rica (República de Costa Rica, 2013), la cual se plantea como respuesta a la realidad y necesidad institucional de ese momento y con miras a cumplir los objetivos previstos en la ley y reglamento de la entidad.

La entidad se encuentra organizada en un nivel estratégico de la siguiente forma: Consejo Directivo, Auditoría Interna, Dirección General y las unidades Staff, y cuatro departamentos de nivel sustantivo que son: Promoción Cultural, Conservación, Escenario y Operaciones y Servicios, y el Departamento de Administración al cual le corresponde la prestación de servicios de apoyo y soporte a los departamentos institucionales identificados como sustantivos.

El Departamento de Administración tiene como objetivo general el suministro de los recursos administrativos, financieros, de compras, cobro de impuesto, de soporte archivístico e informático, en el marco de la legalidad, que permitan la óptima operación del “enfoque basado en procesos” de los departamentos sustantivos o claves” y para ello tiene bajo su responsabilidad la ejecución de los siguientes procesos:

- Proceso Financiero Contable
- Proceso de Proveeduría Institucional
- Proceso de Recursos Humanos
- Proceso de Fiscalía de Espectáculos Públicos
- Proceso de Archivo Institucional
- Proceso de Tecnologías de la Información

Por su parte, el proceso Fiscalía de Espectáculos Públicos tiene como función sustantiva la fiscalización de eventos no gratuitos organizados por terceros -públicos y privados-, con el fin de recaudar y cobrar el impuesto sobre espectáculos públicos, de conformidad con lo establecido en las normas jurídicas que regulan la materia.

La ejecución de la función sustantiva asignada a este proceso se encuentra reglamentada en los decretos ejecutivos N27762-H-C: Reglamento para la Aplicación del Impuesto sobre Espectáculos Públicos (República de Costa Rica, 2000) y N39968-MP-H-C-MD: “Reglamento para el otorgamiento de la exención del artículo 100 de la ley N°7800 denominada “crea instituto costarricense del deporte y la recreación (ICODER) y su régimen jurídico y de la excepción del inciso k) del artículo 1 de la Ley N°6826 denominada ley del impuesto general sobre las ventas”. (República de Costa Rica, 2016)

La historia del IEP se inicia con la Ley N3 del 14 de diciembre de 1918, reformada por Ley N2926 del 26 de agosto de 1939, Ley N362 de 26 de agosto de 1940, luego regulado por la Ley N841 de 15 de enero de 1947, Ley N228 del 13 de octubre de 1948, Ley N3662 de 16 de diciembre de 1965, Ley N4844 del 29 de setiembre de 1971 y Ley N5780 del 11 de agosto de 1975.

La voluntad inicial del legislador al crear el citado impuesto fue financiar la restauración del Edificio Principal del Teatro Nacional, tal como se indica en la Ley N3632 que define al Teatro Nacional como monumento nacional (art. 1°), y le asigna los recursos provenientes del impuesto sobre espectáculos públicos, previsto en las leyes N°841 de 15 de enero de 1947 y N°228 del 13 de octubre de 1948, para la restauración del inmueble, señalando que, una vez cumplida la restauración, los recursos provenientes del impuesto quedarían como aporte fijo al Teatro Nacional para obras de mantenimiento, conservación y mejoramiento. Posteriormente, se abre espacio para financiar actividades culturales a cargo de programas u órganos desconcentrados del sector cultura.

En términos generales, el impuesto sobre espectáculos públicos es un impuesto indirecto ad-Valorem (6% sobre taquilla bruta total) cuya incidencia recae totalmente en el consumidor final, toda vez que el productor considera el pago del impuesto en su estructura de costos y lo traslada al precio del tiquete del espectáculo o diversión que ofrece al público.

Paulatinamente, esta fuente de financiamiento ha adquirido creciente importancia al interior de la estructura de ingresos de la entidad, la cual tiende a ser más significativa conforme se refuerzan las medidas restrictivas en materia de gasto público, las cuales han significado recortes significativos en la asignación presupuestaria de recursos financiados con cargo al presupuesto nacional.

En el entorno fiscal en el que se desenvuelven las finanzas públicas costarricenses, la generación de ingresos propios para financiar las actividades ordinarias, adquiere creciente relevancia para las entidades del sector público. En línea con lo anterior, el propósito de esta investigación es realizar un estudio de caso sobre la actuación del Teatro Nacional de Costa Rica para la gestión del impuesto sobre espectáculos públicos y como optimizar el proceso para fortalecer la recaudación de ingresos propios.

1.2. Justificación

La pertinencia de la investigación sobre el impuesto sobre espectáculos públicos como objeto de estudio, se puede justificar desde tres dimensiones: teórica, práctica y metodológica

En primera instancia, a nivel práctico, la gestión tributaria constituye una potestad de imperio de los estados y en esa medida, cada uno establece los mecanismos legales e institucionales que estima necesarios para realizar la gestión de recaudación, administración y distribución, al mismo tiempo que establece los mecanismos sancionatorios en caso de incumplimiento por parte de los obligados tributarios.

Dada la gravedad de la situación fiscal en la que se encuentra inmersa la economía costarricense, resulta pertinente realizar un abordaje general de la problemática de las finanzas públicas, enfatizando en la gestión del MINHAC en su condición de ente rector en materia de administración financiera y las gestiones en pro de propiciar/incentivar a las entidades públicas para que generen recursos propios.

Se considera un tema relevante en la medida en que el fortalecimiento en la recaudación del IEP, le permite al Teatro Nacional incrementar la recaudación de ingresos propios, y por ese medio, reducir la dependencia de la transferencia del gobierno central para financiar sus actividades ordinarias y, por tanto, atenuar la presión sobre las finanzas públicas.

En línea con lo anterior, a nivel operativo, resulta relevante estudiar la gestión que realiza el Teatro Nacional de Costa Rica, en su condición de auxiliar tributario del MINHAC, lo cual le otorga facultades para realizar la gestión del impuesto sobre espectáculos públicos en la región central del país, en coordinación con la Dirección General de Tributación la cual ejerce como administración tributaria.

Lo anterior, resulta de particular relevancia, si se considera que los ingresos generados por ese concepto representan en promedio el 66.1% de los ingresos propios y un 35.7% de los ingresos totales, durante el período 2002-2017, en ambos casos con una tendencia creciente en términos de su participación relativa al interior de la estructura de ingresos del Teatro Nacional

No obstante lo anterior, en lo que respecta a la gestión del referido tributo, persisten problemas derivados de una inadecuada definición de proceso al interior de la estructura organizativa y ocupacional, la insuficiente dotación de recursos materiales y tecnológicos, así como un limitado avance en materia de control, monitoreo y seguimiento, factores interrelacionados que inciden adversamente sobre la posibilidad de optimizar la gestión (autorización, fiscalización, recaudación, administración y distribución) del impuesto sobre espectáculos públicos.

Por lo anteriormente indicado, el abordaje de esta situación representa una oportunidad de análisis de un caso concreto y realizar una propuesta de mejora de la gestión, por medio del diseño e implementación de procedimientos y mecanismos de control y seguimiento, con el objetivo de incrementar la recaudación y propiciar la autosuficiencia financiera de la entidad.

1.3. Planteamiento del problema

Tal como se mencionó en los apartados anteriores, la gestión de las entidades públicas se encuentra inmersa en un contexto fiscal restrictivo, ante el cual, el MINHAC en su condición de ente rector del sistema financiero, de forma periódica y recurrente, emite directrices y procedimientos mediante los cuales establecen límites cuantitativos máximos para el crecimiento del gasto público y otras restricciones orientadas hacia la contención y/o recorte del gasto.

En línea con lo anterior, se han emitido normas y directrices para que las entidades que cuenten con capacidad legal para cobrar por los servicios que ofrecen, establezcan precios y tarifas tales que, les permitan financiar sus gastos operativos ordinarios, así como aquellos asociados con la prestación del servicio en particular; en otras palabras, que tengan capacidad de autofinanciarse.

Sobre el particular, la Directriz N°023-H. “Sobre la eficiencia, eficacia y transparencia en la gestión presupuestaria de la administración pública” estableció lo siguiente:

Artículo 17.—Las entidades públicas y órganos desconcentrados que se financien con recursos provenientes de transferencias del Presupuesto de la República y que tienen capacidad legal para cobrar por los servicios que prestan, mediante el cobro directo a quienes los reciben, deberán darle continuidad al establecimiento de precios y tarifas que cubran sus gastos operativos, incluyendo el pago de la planilla, así como los costos necesarios para prestar el servicio y que a su vez permitan una retribución competitiva, garantizando el adecuado desarrollo de la actividad y de esta manera reducir gradualmente su dependencia del Presupuesto de la República, de tal forma que durante la vigencia de esta directriz deberán cubrir con los recursos por tarifas no menos del veinticinco por ciento (25%) de la totalidad de sus gastos operativos, a partir del ejercicio fiscal del año 2015 (República de Costa Rica, 2015)

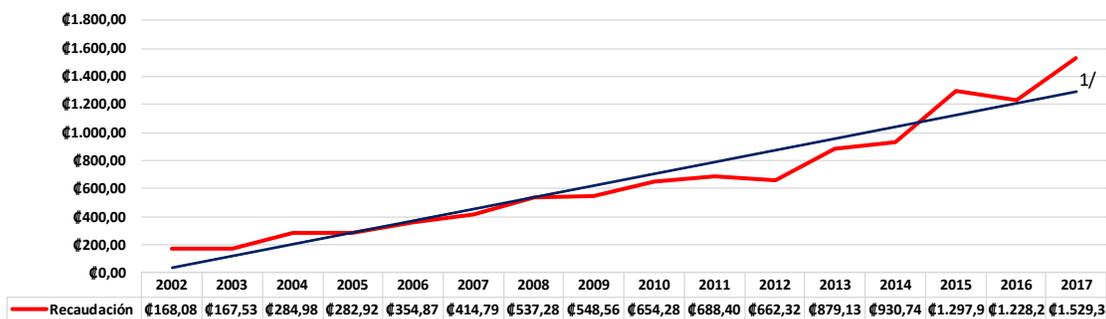
Posteriormente, la Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria, mediante Decreto Ejecutivo N40981-H, ha reiterado la solicitud para que las entidades públicas y órganos

desconcentrados que se financien con recursos provenientes de transferencias del Presupuesto de la República y que tienen capacidad legal para cobrar por los servicios que prestan, cuando el marco legal lo permita, puedan establecer precios y tarifas que contribuyan a reducir gradualmente su dependencia del Presupuesto de la República (República de Costa Rica, 2018)

El Teatro Nacional de Costa Rica forma parte del sector cultura y para el financiamiento de sus actividades ordinarias cuenta con ingresos tributarios y no tributarios, según lo establecido en su ley de creación y su reglamento; en promedio, los ingresos propios, provenientes de la venta de bienes y servicios y del impuesto sobre espectáculos públicos, tienden a representar una proporción creciente del presupuesto institucional. La gestión del citado impuesto incluye los procesos de autorización, fiscalización, recaudación, administración y distribución de recursos; ello implica la necesidad de organizar el flujo de proceso de modo que se propicie la mayor recaudación incurriendo en el menor costo posible.

Para el periodo 2002-2017 se observa una recaudación de ₡10.629.49 millones por concepto de IEP, con una tasa de crecimiento promedio anual del 15.9%, como resultado del fortalecimiento de los mecanismos de control y seguimiento de los eventos (efecto incremental sobre ingreso) y mayor control el pago de gastos asociados con la gestión (contención de gastos). En el gráfico 1 se observa el comportamiento de la recaudación durante el lapso citado.

Gráfico 1. Teatro Nacional de Costa Rica. Evolución de recaudación del IEP. 2002-2017 (millones de colones)



1/ Línea de tendencia

Fuente: Elaboración propia con datos de Informes Ejecución Presupuestaria varios años.

Durante ese periodo destaca el crecimiento significativo que se presenta durante los años 2004, 2006, 2008, 2010, 2013, 2015 y 2017, en los cuales el crecimiento anual resulta muy cercano (2010) o

superior al 20%, llegando a valores máximos del 70% en el 2004. Pese a la evolución favorable, se considera que existe espacio y potencial de mejora, en aspectos organizativos, ocupacionales, técnicos y de documentación de procesos -que se detallan más adelante- que podrían contribuir a incrementar la recaudación del IEP.

A partir de lo anterior, emerge la pregunta que guía la presente investigación:

¿De qué forma se puede optimizar la gestión asociada al proceso de recaudación, administración y distribución del impuesto sobre espectáculo públicos del TN como una oportunidad para reducir la dependencia de la transferencia del Gobierno Central?

1.4. Objetivos

General

Estudiar mecanismos para optimizar la gestión del impuesto sobre espectáculo públicos del TN como una oportunidad para atenuar la dependencia de la transferencia del Gobierno Central

Específicos

1. Caracterizar la evolución de la recaudación del impuesto sobre espectáculos públicos durante periodo 2002-2016
2. Identificar puntos críticos de la estructura organizativa y ocupacional del TN en lo relacionado al proceso de recaudación
3. Determinar los mecanismos de control y monitoreo del proceso de recaudación del IEP y su aplicación de conformidad con la normativa vigente.
4. Diseñar una herramienta para la identificación de los costos de recaudación, administración y distribución del impuesto sobre espectáculos públicos.

CAPÍTULO II. MARCO CONCEPTUAL Y METODOLÓGICO

2.1.MARCO CONCEPTUAL

Al referirse al marco de referencia de una investigación, Bernal (2010) manifiesta que al ser la ciencia una búsqueda permanente del conocimiento, cada investigación se debe fundamentar sobre el conocimiento existente y el investigador debe asumir una posición frente al mismo; por ello, toda investigación debe ubicarse dentro de una teoría, un enfoque o una escuela, se debe explicitar la concepción de persona que enmarcara la investigación y se deben precisar los conceptos relevantes del estudio.

Con el objetivo de contextualizar el trabajo se elabora el marco conceptual en el cual se aportan elementos con el fin de dimensionar apropiadamente el objeto de estudio; para ello se parte de conceptos generales sobre políticas públicas, gerencia pública, política fiscal y tributaria, y posteriormente sobre aspectos relacionados con el rol del Teatro Nacional en la gestión del IEP para la región central, incluyendo una breve referencia sobre las características propias del impuesto sobre espectáculos públicos, con el fin de ofrecer un panorama claro sobre su naturaleza, ámbito de aplicación y otros rasgos relevantes

2.1.1 Política pública

En su libro, Lahera (2004) manifiesta que las políticas públicas corresponden a cursos de acción y flujos de información relacionados con un objetivo público definido en forma democrática; tales cursos son desarrollados por el sector público con el apoyo y participación de la comunidad y el sector privado. Para que resulte efectiva, una política pública de calidad debe incluir orientaciones, instrumentos, definiciones institucionales, así como la previsión de sus resultados esperados. Asimismo, señala que la autoridad debe asignar recursos para el cumplimiento efectivo de las políticas públicas, priorizando las políticas y el uso de los recursos, ya que se trata de una decisión económica para tratar de satisfacer objetivos múltiples con recursos escasos.

Por otra parte, Velázquez define el concepto de la siguiente manera:

Política pública es un proceso integrador de decisiones, acciones, inacciones, acuerdos e instrumentos, adelantado por autoridades con la participación eventual de los particulares, y encaminado a solucionar o prevenir una situación definida como problemática. La política pública hace parte de un ambiente determinado del cual se nutre y al cual pretende modificar o mantener. (2009, pág. 156)

Lahera agrega que no se debe confundir los conceptos de política con política pública, ya que la primera es un concepto muy amplio que refiere al poder en la sociedad en general, mientras que las políticas públicas, en cambio, corresponden a soluciones específicas de cómo manejar estos asuntos públicos.

Por su parte, Ruiz (2012), refiriéndose a Sánchez-Gutiérrez manifiesta que para el desarrollo de cualquier Estado

(...) es indispensable contar con instituciones realmente eficaces que sepan captar los problemas de los ciudadanos a través de sus diferentes organizaciones, pero lo realmente eficaz y preponderante es resolver los problemas presentados con reformas que den solución y con Políticas Públicas muy bien implementadas. Las políticas públicas generalmente se definen desde el punto de vista de la decisión del gobierno, que opta o no por aplicar (p. 82).

Para efectos del presente trabajo, se usa el concepto de política pública como un proceso participativo e integrador, que se desarrolla en un contexto dinámico, con el concurso de agentes legitimados y competentes, que promueven acciones con miras a la búsqueda de soluciones a problemas concretos y que requieren para su materialización, no solo del consenso y voluntad política, sino que también, de un ejercicio de gerencia responsable por parte de las instancias técnicas responsables de implementar las políticas públicas.

2.1.2 Nueva Gerencia pública

Sobre el concepto de la Nueva Gerencia Pública (NGP), Velasco (2011) manifiesta que:

La NGP es una filosofía organizativa que, en general, contiene dos supuestos centrales: primero, que la mejor manera para asignar bienes (públicos o privados) es por medio de mecanismos competitivos y, segundo, que las diferencias entre el sector público y privado no son tan grandes por lo que es posible trasladar, adaptándolas, herramientas y enfoques de gestión de un sector al otro. Cada uno de los supuestos mencionados corresponde a las dos vertientes principales de la NGP: la primera, la “marketización”, se refiere a la introducción de mecanismos de mercado o de la simulación de competencia en el sector público como medio para presionar a las organizaciones públicas a ser más eficientes, sensibles a las necesidades ciudadanas e innovadoras, a través de la introducción de competencia entre proveedores de bienes y servicios públicos (por ejemplo, subcontratación y competencia con proveedores privados) o de incentivos que simulen el ambiente competitivo en el que viven las empresas (por ejemplo, comparación y pago con base en desempeño). Este tipo de discurso contiene un elemento crucial: la idea de ofrecer posibilidades de elección a los “clientes” de los servicios públicos. La segunda variante de la NGP, el gerencialismo, se entiende como la introducción de formas post-burocráticas de organización en el sector público, frecuentemente bajo la influencia de experiencias “exitosas” del sector privado, como recurso para eliminar o, al menos, aminorar los males de la administración pública tradicional (2011, págs. 48-49).

Un elemento central de las doctrinas gerencialistas asociadas a la NGP es la idea de recuperar el principio de que las organizaciones públicas existen para satisfacer demandas y necesidades ciudadanas, por lo cual se propone adoptar la noción de “cliente” en el servicio público. Se argumenta, por tanto, la necesidad de poner al ciudadano en el centro de la atención, de manera que se les otorgue la debida consideración a sus puntos de vista en el diseño, la prestación y la evaluación de los bienes y servicios provistos por el sector público.

Para efectos del presente trabajo se considera valiosa la perspectiva gerencial que propone el concepto de cliente como destinatario de los bienes y servicios provistos por el sector público y la rendición de cuentas como criterio para la medición de desempeño de los servidores públicos. Efectivamente, el ejercicio de un cargo público no resulta excluyente con una gerencia responsable orientada hacia el cliente -no solo usuario- y guiada por objetivos de eficiencia, eficacia y rendición de cuentas.

Con vistas a lo anteriormente señalado, se considera que la gestión del IEP puede realizarse desde una perspectiva gerencial visualizando a todos los agentes económicos involucrados como clientes y con miras al logro de resultados económicos positivos que permitan cubrir los costos de gestión y generar recursos adicionales para financiar actividades ordinarias del Teatro Nacional, en fin, que permita un proceso con suficiencia financiera.

2.1.3 Política fiscal

Al referirse a política fiscal, N. Gregory Mankiw (2016). señala que “... La política fiscal se refiere a las decisiones del gobierno respecto a los niveles generales de los impuestos y las compras gubernamentales” (p. 767).

El autor, refiere entonces al establecimiento de impuestos y nivel del gasto gubernamental que deciden los diseñadores de políticas gubernamentales y constituye una parte de la política económica, relacionada con la gestión del presupuesto público como herramienta.

En su condición de actividad política y siendo que la rectoría en la materia recae en el poder ejecutivo, la política fiscal se encuentra determinada por aspectos ideológicos y técnicos de los diseñadores y ejecutores; así las cosas, se puede aplicar una política fiscal expansiva (reducción impuestos y/o recorte de los impuestos) o una política fiscal contractiva (aumento de impuestos y/o reducción/recorte de gasto público).

Considerando que una eficiente gestión tributaria resulta clave para financiar las erogaciones del sector público; para el caso que nos ocupa, rescatamos la importancia del IEP en

tanto constituye una fuente sana de ingresos propios para el TNCR y que presenta una creciente importancia relativa al interior de la estructura de ingresos de la citada entidad.

2.1.4 Déficit fiscal y sostenibilidad

Al referirse a la materia fiscal, el Alto Comisionado de las Naciones Unidas para los Refugiados (ACNUR) manifiesta que se habla de déficit fiscal cuando los ingresos son inferiores a los gastos públicos en un periodo de tiempo determinado; estos ingresos provienen de los impuestos, la venta de bienes y servicios y el rendimiento de activos financieros, los cuales permiten financiar los gastos del gobierno; en caso de que los ingresos resulten insuficientes, se pueden tomar tres rutas: aplicar nuevos impuestos, emitir dinero o recurrir al endeudamiento interno y/o externo, ya sea mediante la colocación de bonos o mediante préstamos. (ACNUR Comité Español, s.f.)

En relación con lo anterior, al referirse al concepto de sostenibilidad fiscal, algunos autores manifiestan que “la solvencia y la sostenibilidad fiscal se refieren la posibilidad de financiar una trayectoria permanente del gasto con los ingresos esperados del gobierno en el largo plazo, a fin de evitar situaciones de déficit persistentes que redunden en crisis de deuda pública” (Hidalgo de los Santos & Doimeadiós Reyes, 2016, pág. 167).

La sostenibilidad fiscal es la limitación de los gastos del Estado a los recursos presupuestados, según detalla Gallón, (2011). Otros libros indican que las finanzas públicas de un país son sostenibles, siempre y cuando el gobierno mantenga una actitud responsable en el tiempo con respecto a su restricción presupuestaria. Lo anterior, implica que una política fiscal sana debe estar orientada en el largo plazo a la generación de ahorros que permitan atender la deuda pública. A nivel del sector público, una gestión fiscal sostenible implica realizar las acciones necesarias con el fin que los ingresos generados permitan cubrir todas las erogaciones.

En línea con el objeto y alcance del presente trabajo, una gestión responsable en materia tributaria debe propiciar la sostenibilidad de la actividad, esto es, que los ingresos recaudados por concepto de impuesto sobre espectáculos públicos permitan no sólo cumplir con las obligaciones fijadas por ley -de por sí establecidas por ley como un porcentaje (50%) del monto total

recaudado -, sino que garantice la sostenibilidad en el sentido que permitan pagar los gastos asociados con la gestión del impuesto, en otras palabras que la actividad tenga autosuficiencia financiera.

El análisis de la gestión tributaria que realiza el Teatro Nacional resulta de suma importancia para identificar debilidades del proceso de gestión y proponer mecanismos para optimizar la recaudación del IEP.

2.1.5 Gestión tributaria

Según la Contraloría General de la República (2002), el papel central de la fiscalización dentro del sistema tributario se expresa en al menos dos dimensiones.

En primer lugar, la gestión tributaria incluye tres funciones claves: la fiscalización, la recaudación y la sanción de ilícitos. Si las entidades encargadas de recaudar los impuestos no fiscalizan adecuadamente la acción contributiva de los ciudadanos o no sancionan a los evasores, se genera un clima de impunidad que obstaculiza la recaudación.

En segundo lugar, es imperativo que las instituciones que ejecutan los servicios de recaudación y distribución de los impuestos cuenten con procesos de control interno y de rendición de cuentas ante los Poderes de la República y ante los ciudadanos, en la misma forma que las demás instituciones públicas. Los estudios evidenciaron que el ejercicio de esas funciones es aún muy limitado, desde el punto de vista propio de los enfoques modernos de la gestión pública (2002, pág. xxiii).

Estos asuntos conceptuales resultan relevantes para la investigación que nos ocupa, en la medida que al TNCR le compete una responsabilidad en la gestión del IEP, lo cual involucra los procesos de fiscalizar, recaudar, administrar y distribuir recursos, para lo cual, debe trabajar para fortalecer su sistema de control interno y sus procesos de rendición de cuentas, con miras a optimizar los resultados económicos de la gestión.

2.1.6 Régimen tributario costarricense

El Régimen Tributario Costarricense posee como principales actores al MINHAC, por medio de la Dirección General de Tributación (DGT), al Tribunal Fiscal Administrativo (TFA) y a las corporaciones municipales.

Por otra parte, el sistema tributario cuenta con una gran cantidad de tributos entre los cuales se desatacan el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre las ventas, el impuesto selectivo de consumo, el impuesto sobre traspaso de bienes inmuebles y los tributos municipales; así como patentes, espectáculos públicos, impuesto a las construcciones, impuesto sobre ventas ambulantes y estacionarias, y el impuesto sobre bienes inmuebles, como los principales tributos municipales. Asimismo, con el afán de garantizar los derechos del contribuyente, se posee un régimen recursivo en sede administrativa para resolver las disputas entre el contribuyente y la autoridad tributaria. (Arroyo Chacón, 2013)

2.1.7 Dirección General de Tributación

Por disposición legal, el MINHAC es el ente rector en política fiscal, y desde esa perspectiva, le corresponde gestionar la administración de los impuestos nacionales. La Dirección General de Tributación es la dependencia responsable de la gestión de impuestos en el estado costarricense, que tiene la misión de brindar el servicio de recaudación de impuestos internos que el Estado demanda, mediante la gestión efectiva que controle y facilite el cumplimiento de las obligaciones tributarias en los sujetos pasivos y población en general, dentro del marco de aplicación de las leyes y normas establecidas, favoreciendo el desarrollo económico del país.

La estructura organizativa actual y funciones se establecen mediante Decreto Ejecutivo N37477-H: Reforma Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Tributación Directa (República de Costa Rica, 2012) Es una dependencia del Área de ingresos del MINHAC que depende directa y jerárquicamente del Viceministerio de Ingresos. Para efectos de organización cuenta con una estructura organizacional bajo un modelo de estructura funcional basada esencialmente en un grupo de subdirecciones ubicadas en niveles centrales

rectores, con competencia nacional a nivel funcional sobre las labores operativas, y una desconcentración territorial operativa asignada a las Administraciones Tributarias.

Ante el dinamismo e internacionalización de la economía, las complejas relaciones entre los agentes económicos y los cambios en el sistema jurídico tributario del país, la Dirección General de Tributación debe velar, sistemáticamente, por la revisión y elaboración de la normativa tributaria aplicable, a fin de mantenerla actualizada conforme a las mejores prácticas en la materia tributaria, con el objeto de planificar, desarrollar y ejecutar la política y criterio institucional en ámbitos de asistencia al contribuyente y control tributario, facilitando el cumplimiento voluntario de los deberes formales y materiales mediante procedimientos personalizados y electrónicos, e incrementando la percepción de riesgo, mediante el combate a la evasión fiscal en todas sus modalidades para lograr los efectos tributarios deseados.

2.1.8 Impuesto sobre espectáculos públicos: Rasgos distintivos y características

Según el clasificador de los ingresos del sector público costarricense, los impuestos específicos a los servicios de diversión y esparcimiento, incluyen diversos impuestos que recaen en los servicios de diversión y esparcimiento, lo cual incluye apuestas deportivas, a casinos y salas de juegos autorizadas, máquinas tragamonedas, empresas de enlace de apuestas electrónicas, exhibición de películas y series de televisión importadas, espectáculos públicos, anuncios de radio y televisión y cortos comerciales importados y otras actividades similares (República de Costa Rica, 2018, pág. 20).

Siguiendo la referencia conceptual planteada por Castro (2008) y Crespo (2010), el impuesto sobre espectáculos públicos es un impuesto específico sobre el consumo de servicios de diversión y esparcimiento que presenta ciertas características tales como:

- Es un impuesto **Nacional** establecido por una ley de la república con cobertura nacional, siendo que existe una distribución geográfica por regiones en cuanto a los beneficiarios de la recaudación obtenida.

- Es un ingreso **Ordinario**; en la medida que se percibe en cada ejercicio presupuestario para cubrir gastos de los beneficiarios del impuesto.
- Es un impuesto **Indirecto**, por tratarse de un impuesto establecido sobre la compra de un ticket de entrada a un espectáculo no gratuito. (Impuesto sobre diversión y esparcimiento)
- Es un impuesto **Real**, en la medida que no toma en cuenta la capacidad personal del contribuyente.
- Es un Impuesto **instantáneo**, ya que se genera en el momento en que se paga por el ticket de entrada al espectáculo o evento, o sea, en el mismo momento en que se produce el hecho imponible generador de la obligación tributaria.
- Es un Impuesto **proporcional**, en tanto representa un porcentaje definido del precio del ticket.

De conformidad con lo establecido en artículo 7° del Decreto Ejecutivo N39968-MP-H-C-MD, la Dirección General de Tributación actuará como Administración Tributaria del Impuesto de Espectáculos Públicos y el Teatro Nacional ejercerá como órgano auxiliar en la gestión de fiscalización, administración, recaudación y distribución de dicho tributo, mediante la tramitación de cada caso concreto, verificando que las agrupaciones y organizadores de los eventos o actividades deportivas que se presentan a su consideración, cumplan con los requisitos establecidos por la normativa legal y reglamentaria aplicables. Este decreto amplía y ratifica lo estipulado en artículo 4 del Decreto Ejecutivo N27762-H-C “Reglamento para la Aplicación del Impuesto sobre Espectáculos Públicos” creado por Leyes N3 del 14 de diciembre de 1918 y N37 de 23 de diciembre de 1943 y reformas.

Sobre el particular, se han emitido pronunciamientos por parte de la Procuraduría General de la República y del Tribunal Fiscal Administrativo del MINHAC, ratificando esa condición y competencia del Teatro Nacional para la gestión de fiscalización, administración, recaudación y distribución del Impuesto sobre Espectáculos Públicos (IEP).

Para efectos de ejercer el rol de auxiliar tributario, el Teatro Nacional podrá:

- a) Establecer mecanismos de fiscalización antes o durante la realización o presentación de los espectáculos públicos y las diversiones. Para tales efectos los fiscales del Teatro Nacional tendrán libre acceso a los lugares donde se realicen dichas actividades.
- b) Requerir a cualquier persona natural o jurídica, que cumpla con su obligación tributaria dentro del plazo señalado en el artículo 10 de este Reglamento.
- c) Cerciorarse de la veracidad del contenido de la información suministrada por el contribuyente por los medios y procedimientos de análisis e investigación legales que estime convenientes, a efecto de determinar la verdadera magnitud del hecho imponible y el tributo correspondiente.
- d) Organizar y gestionar el cobro administrativo del tributo; llevar un registro de contribuyentes ocasionales y permanentes en donde se detalle los montos cancelados y el pendiente de cobro (República de Costa Rica, 2000)

En Costa Rica el impuesto sobre espectáculos públicos se encuentra bajo la tutela del Teatro Nacional y de las corporaciones municipales. La normativa establece que el Teatro Nacional tendrá jurisdicción en la región central y que las municipalidades la tendrán en las regiones Chorotega, Pacífico Central, Brunca, Huetar Atlántico y Huetar Norte.

Según lo establecido por el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM, 2003) en el estudio "*Regiones y Cantones de Costa Rica*", el territorio costarricense país se encuentra dividido en seis regiones, a saber, Región Central, Región Chorotega (Pacífico Norte), Región Pacífico Central, Región Brunca (Pacífico Sur), Región Huetar Atlántica (Este Caribeño) y Región Huetar Norte.

Para efectos de delimitar el espacio geográfico sobre el cual el Teatro Nacional tiene competencia y jurisdicción - autorización de gestión-, se debe precisar que la Región Central comprende un total de 45 cantones que pertenecen a cuatro provincias, según el siguiente detalle:

Tabla 1. Región Central según provincia y cantón

Provincia	Cantón
San José	San José, Escazú, Desamparados, Puriscal, Aserrí, Mora, Tarrazú, Goicoechea, Santa Ana, Alajuelita, Coronado, Acosta, Moravia, Tibás, Montes de Oca, Dota, Curridabat, León Cortes y Turrubares.
Alajuela	Alajuela (excepto distrito de Sarapiquí), San Ramón (excepto distrito de Peñas blancas), Grecia (excepto distrito de Río Cuarto) Atenas, Naranjo, Palmares, Poás, Alfaro Ruiz, Valverde Vega.
Cartago	Cartago, Paraíso, La Unión, Jiménez, Turrialba, Alvarado, Oreamuno y El Guarco.
Heredia	Heredia, Barva, Santo Domingo, Santa Bárbara, San Rafael, San Isidro, Belén, Flores y San Pablo.

Fuente: Elaboración propia

Con respecto a los rasgos distintivos del impuesto sobre espectáculos públicos, en la ley de creación y reformas, así como en los reglamentos asociados, se pueden destacar algunos aspectos relevantes relacionados con el hecho generador, jurisdicción, la base imponible o tarifa, sujeto activo, sujeto pasivo, beneficiarios, exenciones y sanciones, entre otros.

En primera instancia, el hecho generador se encuentra definido claramente en el artículo 1° del DE-27762-H-C que a la letra indica:

Constituye hecho generador de la obligación, la presentación o el ingreso a toda clase de espectáculos públicos y diversiones no gratuitas, tales como cines, teatros, circos, carruseles, salas de juegos electrónicos, de patinaje, juegos movidos por máquina de tracción mecánica o animal, máquinas tragamonedas, exposiciones y presentaciones deportivas de todo tipo excepto las mencionadas en el artículo 100 de la Ley No. 7800 de 30 de abril de 1998, toda función, representación de tipo artística, musical y/oailable, que se haga en vivo o utilizando reproductores de audio y/o video en discotecas, salones de baile, gimnasios, u otros lugares destinados o no al efecto, así como cualquier otra actividad que pueda calificarse como entretenimiento, diversión o espectáculo, en los cuales se cobre cuota de ingreso, entendiéndose por la misma los montos que se cancelen por consumo mínimo, barra libre, admisión consumible, derecho de admisión y similares. (República de Costa Rica, 2000)

El Teatro Nacional de Costa Rica cuenta con potestad de cobro del citado impuesto en la Región Central, según lo dispuesto en artículo 46 de la Ley N°7097 de 18 de agosto de 1988; el artículo 2° de la Ley N°5780, establece que le corresponde al Banco Central la recaudación del impuesto, y designa a la Junta Directiva del Teatro Nacional como coadyuvante en la vigilancia del efectivo cobro del impuesto y encargada de la distribución establecida.

En el Decreto Ejecutivo N27762-H-C se establece que el pago del impuesto deberá hacerse en las oficinas del Banco Central de Costa Rica o del que actúe como cajero, debiendo utilizarse los formularios que para dicho propósito autorice el Teatro Nacional. La gestión del IEP en las regiones Chorotega, Pacífico Central, Brunca, Huetar Atlántico y Huetar Norte, es de resorte exclusivo de las municipalidades de cada cantón, ante las cuales se deben gestionar las autorizaciones para eventos y cancelar el impuesto correspondiente.

Para el caso que nos ocupa, los productores de eventos nacionales e internacionales, de previo a la realización de los espectáculos públicos y diversiones deben solicitar permiso ante la oficina de la Fiscalía de Espectáculos Públicos del Teatro Nacional. Para tales efectos se cuenta con cuatro formularios para solicitar permiso para la realización de espectáculo público diversión y/o entretenimiento internacional o nacional, así como para la apertura de negocio en el que se desarrollen espectáculos públicos, diversión y/o entretenimiento. Los formularios electrónicos se encuentran disponibles en el enlace www.teatronacional.go.cr.

El sujeto pasivo del impuesto es el espectador que paga por los eventos y diversiones públicas no gratuitas. Los contribuyentes del impuesto son las personas físicas o jurídicas propietarias, arrendatarias y/o usuarias de los locales dedicados a la presentación de los espectáculos y diversiones, así como las personas físicas o jurídicas, que contraten la presentación en Costa Rica de espectáculos y diversiones, de carácter nacional o internacional, aun cuando realicen su actividad eventualmente.

Adicionalmente, se identifican como responsables solidarios a los empresarios que permanentemente explotan el negocio de espectáculos públicos mediante la cesión del uso o disfrute eventual de las instalaciones, los dueños de locales, lotes o terrenos que los ceden para la

realización de diversiones o espectáculos-públicos gravados, los apoderados, directivos y/o representantes de toda persona física o jurídica obligada a pagar este tributo.

Según lo establecido en artículo 6° del reglamento, la tarifa para todos los espectáculos públicos y diversiones será del 6% en todo el país, exceptuando los cines situados en los distritos de cantones que no son cabecera de provincia, que pagarán un 3%. El monto por pagar por concepto de IEP se calculará tomando como base la totalidad de los ingresos brutos obtenidos en cada presentación del espectáculo gravado.

La normativa establece que toda persona o empresa que se dedique habitualmente a la presentación de espectáculos gravados está obligada a llevar un registro diario, en el cual se anotarán todos los ingresos percibidos por cada espectáculo y el número de valores de boletas o entradas vendidas, que deberán tener a la disposición de los fiscales de espectáculos públicos, en todo momento.

No obstante, el Teatro Nacional podrá eximir de esta obligación al contribuyente, cuando para efectos de fijar la base imponible establezca cualesquiera de los siguientes sistemas alternativos: determinación presuntiva adelantada del impuesto que deberá pagar el contribuyente durante un año o por la temporada, tratándose de espectáculos eventuales, la cual podrá establecerse mediante solicitud expresa de los contribuyentes o bien, la determinación de la obligación tributaria mediante el control numérico, sello, o venta de los talonarios de entradas a los empresarios, o cualquier otro sistema satisfactorio a juicio del Teatro Nacional, quien a su vez determinará dependiendo del espectáculo que se presente, si el pago debe hacerse antes, durante o después del espectáculo, o bien al final de un período de tiempo determinado.

En los casos en los que haya evidencia suficiente de que la información suministrada por el contribuyente no se ajusta a la realidad, la Administración Tributaria a instancia del Teatro Nacional, podrá realizar una estimación de oficio, siguiendo los procedimientos señalados en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Asimismo, los contribuyentes están obligados a presentar toda la información necesaria para hacer la determinación del impuesto, de

conformidad con los formularios que suministrará la Fiscalía de Espectáculos Públicos del Teatro Nacional.

Por otra parte, las personas físicas o jurídicas responsables de negocios o establecimientos permanentemente dedicados a la presentación de espectáculos públicos y diversiones tipificadas en el artículo 1° del decreto citado, están obligadas a presentar la información y cancelar el impuesto dentro de los primeros ocho días naturales del mes inmediato siguiente.

Cuando se trate de eventos que se presenten ocasionalmente, se requiere el permiso del Teatro Nacional, el cual se extenderá previo pago del tributo y que el solicitante se encuentre al día en el en el pago de sus obligaciones. La norma establece que, en casos especiales, se podrá otorgar el permiso sin el previo pago del tributo, contra el otorgamiento de un bono de garantía o cualquier otro título valor a favor del Teatro Nacional, debiéndose pagar el impuesto a más tardar ocho días hábiles después de haber finalizado la presentación del espectáculo o diversión, caso contrario se hará efectiva la garantía otorgada aplicándose los recargos correspondientes.

Cuando el pago se efectuó fuera del plazo, la normativa faculta para cobrar intereses sobre el saldo adeudado, tomando como referencia la tasa de interés fijada por la Administración Tributaria según lo estipulado en el artículo 57 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios; la mora en el pago será penada con un recargo del 1 % por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el momento en que debió satisfacerse la obligación, hasta la fecha del pago efectivo del tributo.

Finalmente, la norma indica que el incumplimiento de las obligaciones tributarias se sancionará de conformidad con lo establecido en el Título III del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Los casos de evasión se sancionarán con una multa de diez veces el monto de este impuesto.

El producto del impuesto será depositado en el Banco Central de Costa Rica, el que lo girará directamente al Teatro Nacional, quien tiene bajo su responsabilidad la gestión, incluyendo la distribución correspondiente entre los beneficiarios.

La normativa que rige la materia establece que los recursos provenientes por IEP que se recaudan en la región central se distribuyen entre el Teatro Nacional y otros entes del sector cultura, mientras que, en las otras regiones del país, los recursos se destinan a programas culturales y deportivos del cantón, según la distribución porcentual que se indican en la Tabla 2 que se presenta a continuación:

Tabla 2. Costa Rica. Beneficiarios del IEP por porcentajes y destino según región

Región	Beneficiario	Porcentaje	Destino específico
Central	Teatro Nacional	50%	Restauración, remodelación y mantenimiento inmueble patrimonial
	Compañía Nacional de Teatro	30%	Programas de extensión, difusión y promoción
	Museo de Arte Costarricense	10%	Extensión cultural
	Centro Nacional de la Música	10%	Extensión cultural
Chorotega, Pacífico Central, Brunca, Huetar Atlántica y Huetar Norte	Municipalidades	50%	Programas culturales del cantón
		50%	Programas deportivos del cantón

Fuente: Elaboración propia

Resulta oportuno precisar que, aunque originalmente los recursos del IEP se destinaban únicamente para la restauración y mantenimiento del Edificio Principal del Teatro Nacional, la normativa actual prevé la asignación de recursos para financiar programas culturales a cargo de otras entidades del sector cultura.

En materia de exenciones, el artículo 100 de la Ley No 7800 de 30 de abril de 1998, manifiesta que se encuentran exonerados del pago de los impuestos sobre espectáculos públicos vigentes a favor de las municipalidades u organismos o entidades gubernamentales, los espectáculos, las actividades o los torneos deportivos que organicen las sociedades anónimas deportivas, las asociaciones y las federaciones deportivas, debidamente inscritas en el Registro de Asociaciones Deportivas y reconocidas como tales por el Consejo Nacional del Deporte y la Recreación. Esta materia fue normada recientemente según lo establecido en el decreto ejecutivo N39968-MP-H-C-MD, antes citado, mediante el cual se establece el procedimiento para gestionar una exoneración para realizar un evento de naturaleza deportiva.

Por último, en materia sancionatoria, la falta de pago en los términos establecidos en la normativa vigente facultará a la administración tributaria, a iniciar el procedimiento administrativo para la determinación del monto del impuesto adeudado. Recientemente, se han realizado acercamientos entre el Teatro Nacional y el MINHAC, con el fin de introducir mejoras en proceso de fiscalización, recaudación y cobro (administrativo y judicial).

La referencia normativa / conceptual presentada proviene mayoritariamente de las normas jurídicas citadas, así como de jurisprudencia emitida por la Procuraduría General de la República de Costa Rica, toda vez que, por la naturaleza y especificidad del tributo, no se cuenta con mayores referencias provenientes del MINHAC.

Existe referencia empírica sobre la aplicación de impuesto sobre espectáculos públicos en otros países latinoamericanos, sin embargo, la responsabilidad por la gestión del tributo recae mayoritariamente en municipios y gobiernos locales, de modo que, para el caso de Costa Rica, la delegación de esta responsabilidad en una entidad del sector cultura, cuyo giro de actividades - establecido por ley- se concentra en la conservación de un inmueble patrimonial y en la producción de espectáculos artísticos-culturales, es un hecho atípico que plantea límites objetivos para la gestión institucional y de legitimación y capacidad coercitiva ante los obligados tributarios.

En el Anexo 1. Rasgos relevantes del Impuesto sobre Espectáculos Públicos, se presenta una tabla que resume los rasgos distintivos del IEP que refiere a conceptos tales como hecho generador, base imponible o tarifa, sujeto activo, auxiliar tributario, sujeto pasivo, beneficiarios, exenciones y sanciones, precisando en cada caso el fundamento legal de cada concepto.

2.1.9 Costo efectivo de los servicios públicos

Según Carrasco, el coste efectivo es un concepto de reciente acuñación que ha sido establecido principalmente en administraciones públicas de España y sus comunidades autónomas, considerando para su determinación los costos directos e indirectos de los servicios que se prestan, tratando de identificar el costo efectivo en forma transparente y

equitativa de acuerdo con criterios comunes, partiendo de los datos de los registros formales de cada entidad. (Carrasco Díaz, Buendía Carrillo, & Llorente Muñoz, 2016).

El autor señala que la determinación del coste efectivo es la suma del gasto directo y del gasto indirecto, entendiendo por directo el gasto exclusivamente asociado a cada grupo de programas o programa y por gastos indirectos, aquellos que no están asociados exclusivamente a un servicio y para los cuales hay que utilizar un criterio de reparto.

El gasto directo estará formado por los siguientes componentes: gastos de personal, gastos corrientes en bienes y servicios, gastos derivados de la amortización de la inversión, intereses por arrendamiento financiero, gastos en transferencias corrientes y de capital y cualquier otro gasto no financiero no señalado anteriormente que tenga relación con la prestación del servicio. Para el gasto indirecto, el criterio de imputación será el volumen de gasto que representen cada uno de los servicios que se beneficien de los ingresos generados.

Para el presente trabajo se hará uso de este concepto para la determinación de costos de gestión del IEP, el cual comprende los costos por recaudación, administración y distribución del tributo y que justifican la pertinencia de que el Teatro Nacional retenga un porcentaje de los ingresos por concepto de comisión a los beneficiarios del impuesto, con el fin de cubrir el costo por las tareas realizadas y riesgos asumidos.

2.1.10 Contexto de las finanzas públicas

La realidad de las finanzas públicas nos muestra un déficit fiscal persistente y creciente, motivado por una insuficiente generación de ingresos y un gasto público rígido e inflexible, concentrado en el gasto corriente y un aporte mínimo para el gasto de capital, especialmente el destinado a hacia la formación de capital. Al interior del gasto corriente, destaca la participación relativa de las remuneraciones, servicio de la deuda -amortización e intereses-, y transferencias.

Sobre el particular, Rodríguez y Angulo manifiestan que los ingresos recaudados no constituyen recursos de libre disposición, ya que existen afectaciones específicas del presupuesto que determinan que la recaudación debe destinarse a las finalidades establecidas en el

ordenamiento jurídico; agregan que la inflexibilidad del gasto genera un problema aún más grave, debido a que no todos los gastos por mandato legal disponen de una contrapartida de ingresos (2002, págs. 52-53).

En su oportunidad, en el Plan Nacional de Desarrollo 2015 – 2018 Alberto Cañas Escalante se hacía referencia al deterioro creciente de las finanzas públicas y un panorama incierto con respecto a la sostenibilidad de la deuda pública. Asimismo, señalaba que la creciente brecha entre ingresos y gastos redundaba en un déficit primario creciente y en un déficit operativo cada vez más vulnerable al comportamiento de las tasas de interés (2014, pág. 319).

El diagnóstico del citado documento manifiesta que la situación actual de las finanzas públicas coloca a Costa Rica en una situación de alta vulnerabilidad en un entorno internacional cambiante e incierto y con una economía que muestra serias limitaciones para sostener un ritmo adecuado de crecimiento; y señala un conjunto de elementos entre los que destacan la carga tributaria insuficiente, la rigidez del gasto, la insuficiente inversión en infraestructura, la creciente deuda, la evasión y elusión tributaria, la ausencia de vinculación entre presupuesto y resultados, entre otros (2014, págs. 320-321).

Ante un panorama de un déficit fiscal creciente en un entorno financiero amenazante que exige la búsqueda de equilibrios macroeconómicos en el corto plazo y la implementación de medidas que garanticen una buena conducta financiera en el mediano y largo plazo, como condición para acceder a recursos en el mercado financiero internacional, el gobierno costarricense debe comprometerse con la generación de recursos sanos para reducir la presión sobre las finanzas públicas, la tasa de interés y el tipo de cambio.

2.2.MARCO METODOLÓGICO

En este apartado se presenta información sobre la metodología que se utiliza para realizar el presente trabajo; en primera instancia, se parte de una revisión bibliográfica con el fin de aportar sustento teórico y justificar la relevancia del estudio; en ese proceso, se advierte que existen referencias y estudios sobre finanzas públicas y generación de ingresos tributarios; sin embargo, no se encontraron referencias concretas sobre la gestión de impuesto sobre espectáculos públicos y su importancia como fuente generadora de ingresos propios.

Por lo anterior, esta investigación constituye un primer acercamiento para analizar el impacto/relevancia de esta fuente de financiamiento para el Teatro Nacional de Costa Rica, en la medida que puede contribuir a reducir la dependencia de la transferencia del gobierno central.

2.2.1 Naturaleza de la investigación

El presente estudio es de naturaleza descriptiva – explicativa, en la medida que describe datos cuantitativos y cualitativos y trata de explicar el fenómeno, no se encontró ninguna investigación previa referente a la gestión del impuesto sobre espectáculos públicos. El presente estudio constituye un acercamiento teórico – práctico y que puede servir de base para realizar investigaciones posteriores con mayores niveles de alcance.

Para este caso, se recopilan datos numéricos para el periodo 2002-2017 y se presenta información relacionada con la evolución de la recaudación del IEP, la clasificación del ingreso por zona geográfica de recaudación y tipo de evento, así como los costos asociados con la gestión del impuesto. Por otra parte, se gestiona información sobre el proceso de Fiscalía de Espectáculos Públicos, mediante la aplicación de entrevistas a personal clave de la organización.

A partir de la presentación y análisis de información medible y observable, se realiza una propuesta para mejorar la gestión del IEP por parte del Teatro Nacional de Costa Rica. Por lo anteriormente señalado, se concluye que la presente investigación responde a un estudio de caso.

2.2.2 Método de investigación

Con base en lo planteado por Bernal, el método por emplear es un estudio de caso cuyo objetivo es

(..) es estudiar en profundidad o en detalle una unidad de análisis específica, tomada de un universo poblacional. Para el método del caso, la unidad de análisis, “el caso” objeto de estudio es comprendido como un sistema integrado que interactúa en un contexto específico con características propias. El caso o unidad de análisis puede ser una persona, una institución o empresa, un grupo, etcétera. Como método o procedimiento metodológico de investigación, el estudio de caso se desarrolla mediante un proceso cíclico y progresivo, el cual parte de la definición de un(os) tema(s) relevante(s) que se quiere(n) investigar. Se estudian en profundidad estos temas en la unidad de análisis, se recolectan los datos, se analizan, interpretan y validan; luego, se redacta el caso. (2010, págs. 115-116).

El autor agrega que (...)...Los estudios de caso, como método de investigación, involucran aspectos descriptivos y explicativos de los temas objeto de estudio, pero además utilizan información tanto cualitativa como cuantitativa. También, como afirma Cerda (1998), aunque estos estudios ponen énfasis en el trabajo de campo, es imprescindible contar con un marco de referencia teórico, relacionado con los temas relevantes que los guían, para analizar e interpretar la información recolectada (2010, pág. 116).

En la presente investigación se estudia la gestión del impuesto sobre espectáculos públicos realizada por el Teatro Nacional de Costa Rica durante un periodo determinado, utilizando información cuantitativa -medible- y cualitativa -observable-, describiendo/caracterizando la gestión, analizando los resultados con vistas al marco referencial y emitiendo una propuesta para la mejora de la gestión de los procesos relacionados.

2.2.3 Etapas de la investigación

Consta de las siguientes etapas: identificación del problema, definición de objetivos, construcción de instrumentos y fuentes de información, análisis e interpretación de resultados y elaboración de conclusiones.

El proyecto de investigación parte de la identificación de un problema concreto de gestión del IEP por parte del Teatro Nacional. A partir de esa pregunta orientadora se definió un objetivo general y cuatro específicos que se desarrollan en capítulos precedentes y que permiten guiar la investigación. El objetivo general propuesto remite al estudio de mecanismos para optimizar la gestión del IEP como fuente generadora de ingresos sanos, con el fin de contribuir a reducir la dependencia de la transferencia del Gobierno Central.

Una vez definidos los objetivos específicos, se procede con la gestión de elaborar el marco referencial, la definición de conceptos, variables e indicadores -medible u observable-, así como a determinar el tipo de fuentes -primarias y secundarias- para documentar/sustentar el cumplimiento de cada uno de los objetivos y finalmente, la construcción de instrumentos para realizar las validaciones correspondientes.

Con base en la información recolectada, se realiza un análisis del IEP como fuente generadora de ingresos institucionales, se clasifica según diversos criterios, se identifican limitaciones para la gestión del tributo y a partir de ello, se emiten recomendaciones para su mejora, considerando el marco conceptual previamente definido. Finalmente, se procede con la emisión de conclusiones y recomendaciones.

2.2.4 Enfoque de la investigación

Siguiendo la referencia conceptual de Hernández, para realizar la investigación se utilizó un enfoque mixto, el cual contiene características del enfoque cuantitativo y del cualitativo, el autor indica que

Los métodos mixtos representan un conjunto de procesos sistemáticos, empíricos y críticos de investigación e 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 (2010, pág. 546).

Agrega que la meta de la investigación mixta no es reemplazar a la investigación cuantitativa ni a la investigación cualitativa, sino utilizar las fortalezas de ambos tipos de indagación combinándolas y tratando de minimizar sus debilidades potenciales (2010, pág. 586).

Refiriéndose a los enfoques cuantitativo y cualitativo, el citado autor señala que

La investigación cuantitativa nos ofrece la posibilidad de generalizar los resultados más ampliamente, nos otorga control sobre los fenómenos, así como un punto de vista de conteo y las magnitudes de éstos. Asimismo, nos brinda una gran posibilidad de réplica y un enfoque sobre puntos específicos de tales fenómenos, además de que facilita la comparación entre estudios similares.

Por su parte, la investigación cualitativa proporciona profundidad a los datos, dispersión, riqueza interpretativa, contextualización del ambiente o entorno, detalles y experiencias únicas. También aporta un punto de vista “fresco, natural y holístico” de los fenómenos, así como flexibilidad (2010, págs. 16-17).

En la presente investigación, se utilizan datos cuantitativos de la recaudación de IEP por parte del TNCR para el 2002-2017 así como datos de recaudación de IEP realizados por las municipalidades a nivel nacional -por regiones- para el periodo 2006-2017. Seguidamente se analizan la evolución de los ingresos del Teatro Nacional por concepto de IEP, su peso relativo al interior de la estructura de ingresos institucional y su materialidad con respecto a otros impuestos que recauda el MINHAC.

Se analiza la recaudación del IEP del Teatro Nacional por tipo de actividad generadora, zona geográfica y espacios físicos- recintos-, con el fin de identificar variables relevantes para elaborar una propuesta de mejora con miras a optimizar la recaudación; lo anterior, considerando la jurisdicción geográfica y la dotación de recursos institucionales.

Asimismo, a partir de la identificación de los costos directos e indirectos incurridos para la gestión del IEP (recursos humanos, materiales y financieros), se propone una herramienta para cuantificar técnicamente el costo total incurrido, misma que se sugiere utilizar para la determinación del “costo administrativo”, que puede aplicarse como “comisión” a los entes beneficiarios del impuesto; lo anterior, por cuanto, pese a que se encuentran designados como tales por imperativo legal, no incurren en costos y/o riesgos, dado que estos recaen en su totalidad, sobre el Teatro Nacional de Costa Rica.

Por otra parte, contiene un componente cualitativo en la medida que se observan situaciones relacionadas con el marco legal e institucional, la estructura organizativa y ocupacional del Teatro Nacional, y como ello incide sobre la gestión del IEP en cada una de sus fases: recaudación, administración y distribución de recursos percibidos. Para tal efecto se hace uso de documentos y se aplican entrevistas a personas claves relacionadas con el proceso de Fiscalía Espectáculos Públicos.

A partir del análisis de información recabada, se realizan una propuesta de mejora, en atención al marco referencial, considerando la evidencia empírica y tratando de aprovechar las oportunidades, teniendo en cuenta el marco jurídico que rige la materia.

2.2.5 Sujeto – objeto de la investigación

El objeto de la presente investigación es el Impuesto sobre espectáculos públicos (IEP) establecido mediante la Ley N°3 del 14 de diciembre de 1918 y sus reformas y reglamentado mediante DE-27762-H-C y DE- 39968-MP-H-C-MD. El citado tributo es gestionado por Teatro Nacional de Costa Rica en la región central del país (sujeto de la investigación), en acatamiento a un imperativo legal que le otorga potestades como auxiliar tributario del MINHAC.

2.2.6 Fuentes de información

Según Bernal (2010) se cuenta con dos tipos de fuentes de recolección de información: las primarias y las secundarias. El autor las define de la siguiente manera:

Fuentes primarias Son todas aquellas de las cuales se obtiene información directa, es decir, de donde se origina la información. Es también conocida como información de primera mano o desde el lugar de los hechos. Estas fuentes son las personas, las organizaciones, los acontecimientos, el ambiente natural, etcétera. (...)

Fuentes secundarias Son todas aquellas que ofrecen información sobre el tema que se va a investigar, pero que no son la fuente original de los hechos o las situaciones, sino que solo los referencian. Las principales fuentes secundarias para la obtención de la información son los libros, las revistas, los documentos escritos (en general, todo medio impreso), los documentales, los noticieros y los medios de información (págs. 191-192).

Así las cosas, las fuentes primarias brindan información de primera mano, proveniente de personal con criterio experto, con alto grado de confianza y no procesada previamente. La información primaria proviene de entrevistas a personal del Teatro Nacional (Departamento de Administración - Fiscalía de Espectáculos Públicos y Auditoría Interna).

Las fuentes secundarias utilizadas son las siguientes: presupuestos anuales del Teatro Nacional, liquidaciones presupuestarias, informes de gestión de la Fiscalía Espectáculos Públicos y reportes anuales de recaudación del IEP, provenientes de bases de datos e informes/reportes del Teatro Nacional complementados con información proveniente del Sistema Integrado de Presupuestos Públicos (SIPP) de la Contraloría General de la República. Se utilizar información proveniente de reportes de ingresos por IEP de algunas municipalidades.

Se realiza consulta de normativa técnica – legal en materia administración financiera y hacienda pública, así como la correspondiente en materia tributaria e impuesto sobre espectáculos públicos. También corresponde mencionar el material bibliográfico suministrado para el curso Seminario de Graduación impartido por el Centro Internacional de Política Económica. Se hace uso de material impreso y digital.

Se hace énfasis en que el uso de cualquiera de estas fuentes resulta válido siempre y cuando el investigador siga un procedimiento sistematizado y adecuado a las características del tema y a los objetivos, al marco referencial, al tipo de estudio y al diseño seleccionado y que, cuanto mayor rigor y exigencia se involucren en el proceso del desarrollo del estudio, más válido y confiable será el conocimiento generado.

A continuación, se presenta la información sobre el uso de fuentes utilizadas para cumplir con cada objetivo específico:

Tabla 3. Resumen de objetivos específicos por fuente

Objetivo específico	Primaria	Secundaria
Caracterizar la evolución de la recaudación del impuesto sobre espectáculos públicos durante periodo 2002-2017	X	
Identificar puntos críticos de la estructura organizativa y ocupacional del TN en lo relacionado al proceso de recaudación	X	X
Determinar los mecanismos de control y monitoreo del proceso de recaudación del IEP y su aplicación de conformidad con la normativa vigente.	X	X
Diseñar una herramienta para la identificación de los costos de recaudación, administración y distribución del impuesto sobre espectáculos públicos	X	X

Fuente: Elaboración propia

2.2.8 Instrumentos para la recolección de datos

Para la recolección de datos existe gran variedad de técnicas o instrumentos que se utilizan según el método y el tipo de investigación; Bernal (Bernal, 2010) cita a Muñoz Giraldo quien refiere a una amplia lista de instrumentos y técnicas para la recolección de información para investigaciones cuantitativas y/o cualitativas. Advierte que no todos los instrumentos o las técnicas se aplican a toda investigación, siendo que la tendencia es utilizar baterías (aplicación de varios instrumentos que se complementen) a las diferentes investigaciones, porque se acepta el criterio de que no hay métodos ni técnicas autosuficientes para la comprensión de la realidad de ningún aspecto u objeto de estudio; por tanto, se reconoce la necesidad de la complementariedad de métodos y técnicas.

Según el citado autor los instrumentos de recolección más usados son la entrevista, la observación directa, el análisis de documentos (material impreso) y la Internet; para elaborar una investigación de calidad, se recomienda el uso simultaneo de dos o más técnicas de recolección de información, con el propósito de contrastar y complementar los datos.

Los instrumentos de recolección de información utilizados son las entrevistas a personas expertas en la materia y revisión bibliográfica. Para su identificación de expertos, se consideró el grado académico y experiencia laboral en instituciones y actividades atinentes al objeto de estudio. A nivel de revisión bibliográfica se consultaron libros, publicaciones de revistas, informes técnicos, bases de datos de diferentes entidades gubernamentales, sitios web, entre otros.

Una vez recolectada la información, se procede a su clasificación y análisis en función de los objetivos de la investigación, a partir de lo cual se atienden las interrogantes planteadas en el problema, se elaboran conclusiones y recomendaciones y se realiza el informe de trabajo final de investigación correspondiente.

Las fuentes de información citadas contienen datos actuales y confiables, sin embargo, éstas se encuentran dispersas, lo cual limita la obtención de datos. Por otra parte, las personas entrevistadas cuentan con amplia experiencia y experticia en la materia, sin embargo, ello no niega la posibilidad de la existencia de juicios de valor en las respuestas emitidas. Para efectos de la recolección de datos, en el presente trabajo se utilizaron los instrumentos que se detallan en la Tabla 4. Detalle de personas entrevistadas y Tabla 5. Fuentes de información utilizadas en la investigación.

El seguimiento sobre el origen y aplicación de los recursos provenientes del IEP, es una tarea administrativa específica que se realiza en el proceso de Fiscalía de Espectáculos Públicos del Teatro Nacional de Costa Rica, motivo por el cual son muy pocas las personas que cuentan con conocimiento específico sobre la materia, toda vez que, por la cuantía del monto recaudado, no constituye un impuesto que reciba seguimiento/monitoreo por parte de la Dirección General de Tributación del MINHAC. Finalmente, constituye un tema técnico especializado que se ha .concentrado en el personal técnico del TNCR.

Tabla 4. Detalle de personas entrevistadas

Entrevista	Entrevistado	Puesto	Motivo
Entrevista N°1	Marianela Borbón	Profesional del Proceso Fiscalía Espectáculos Públicos	Responsabilidad en proceso de autorización de eventos, elaboración de procedimientos de control y seguimiento de la recaudación del IEP.
	Angulo		Amplia experiencia y conocimiento de la materia, desde su posición de instancia de asesoría al Consejo Directivo y la administración activa y por su responsabilidad de velar por el cumplimiento del control interno. Formó parte del Departamento de Administración, por lo que cuenta con experiencia desde la perspectiva de la gestión.
Entrevista N°2	Albim G. Anchia Rojas	Auditor Interno - Teatro Nacional de Costa Rica	

Fuente: Elaboración propia

Tabla 5. Fuentes de información utilizadas en la investigación

Tipo	Nombre	Descripción
Primaria	Entrevistas	Se aplicaron dos (2) entrevistas estructuradas con el fin de conocer el criterio experto de servidores relacionados de modo directo con el proceso de gestión del IEP, desde la perspectiva de la administración activa como de instancias de fiscalización.
Secundaria	Presupuesto anual TNCR	Presupuesto definitivo por período presupuestario: 2002-2017
Secundaria	Liquidación presupuestaria	Excel -Base de datos de la información de ejecución presupuestaria 2002-2017 Sistema Integrado de Presupuestos Públicos (SIPP) - CGR
Secundaria	Informes de gestión de FEP	Reportes periódicos de gestión de la Fiscalía Espectáculos Públicos
Secundaria	Reportes anuales de recaudación IEP del TNCR y municipalidades	Excel -Base de datos de reportes anuales Sistema Integrado de Presupuestos Públicos (SIPP) - CGR
Secundaria	Normativa en materia administración financiera y hacienda pública	Normativa emitida por Ministerio de Hacienda (rectoría sistema administración financiera) y Contraloría General de la República (fiscalizador hacienda pública) en materia financiera y tributaria.
Secundaria	Normativa en materia tributaria / impuesto sobre espectáculos públicos	Ley N°3 y reformas, Decreto Ejecutivo N°27762-H-C y Decreto Ejecutivo N°39968-MP-H-C-MD. Normativa tributaria relacionada.
Secundaria	Material bibliográfico apoyo	Referencias bibliográficas del curso Seminario de Graduación
Secundaria	Internet	Consultas a libros, artículos, noticias, etc.

Fuente: Elaboración propia

2.2.9 Cuadro de operacionalización

A continuación, se presenta el cuadro de operacionalización, que resume toda la información con respecto a la metodología utilizada para la construcción del presente trabajo.

Objetivos Específicos	Referente teórico	Concepto central	Variables	Indicador	Tipo	Fuente de información	Instrumento
Caracterizar la evolución de la recaudación del impuesto sobre espectáculos públicos durante periodo 2002-2017.	Gerencia Pública	Definición	IEP	Comportamiento en el tiempo del IEP Participación relativa en el total de ingreso (generales y propios) Otros impuestos nacionales	Cuantitativo	Primaria	Excel -Base de datos de Informes de ejecución presupuestaria Informes de FEP Informes ejecución ingresos Gobierno Central
Identificar puntos críticos de la estructura organizativa y ocupacional del TN en lo relacionado al proceso de recaudación	Nueva Gestión Pública	Definición	Decreto N37915-C: Reorganización Administrativa Integral del Teatro Nacional de Costa Rica Relación de puestos	Estructura organizativa y ocupacional de TNCR, Dpto. Administración y Proceso de Fiscalía Espectáculos Públicos Recursos humanos asignados	Cualitativo	Primaria y secundaria	Decreto N37915-C: Reorganización Administrativa Integral del Teatro Nacional de Costa Rica Entrevistas a expertos Relación de Puestos
Determinar los mecanismos de control y monitoreo del proceso de recaudación del IEP y su aplicación de conformidad con la normativa vigente.	Nueva Gestión Pública	Definición	Cuadros de control y seguimiento		Cuantitativo	Primaria y secundaria	Entrevista a expertos Reporte de recaudación de IEP Informes FEP
Diseñar una herramienta (propuesta) para la identificación de los costos de recaudación, administración y distribución del impuesto sobre espectáculos públicos	Teoría de costos	Definición	Costos directos incurridos Costos indirectos incurridos	Ejecución presupuestaria / gasto por objeto	Cuantitativo	Secundaria	Informes ejecución presupuestaria TNCR Informes FEP Relación de puestos

Fuente: Elaboración propia

CAPÍTULO III. EVALUACIÓN DE LA GESTIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS DEL TEATRO NACIONAL DE COSTA RICA

En el presente capítulo se presenta y analiza información cuantitativa sobre el IEP, relacionada con los ingresos generados y los costos de gestión, con el fin de determinar la capacidad de autofinanciarse de la citada fuente; como una forma de contextualización, se inicia con una breve referencia sobre la recaudación de IEP a nivel nacional, seguido de la información sobre las fuentes de financiamiento del Teatro Nacional como un preámbulo para presentar el comportamiento de los ingresos por esta fuente durante el periodo 2002-2017, con información sobre evolución y materialidad con respecto a otras fuentes de financiamiento institucionales y nacionales. La referencia sobre los ingresos se cierra con un acercamiento de tipo microeconómico, que consiste en una clasificación de las actividades generadoras del IEP.

Seguidamente se presenta una estimación de los costos en que incurre el Teatro Nacional por la gestión del IEP, y una breve referencia sobre los resultados económicos obtenidos en términos de beneficio económico: Finalmente se incluye un apartado sobre la distribución de los recursos en acatamiento a la normativa que rige la materia.

La gestión del IEP por parte del TNCR enfrenta diversos problemas y limitaciones de diversa índole, a partir de cuya identificación se realiza una propuesta de mejora para la recaudación de ingresos, reducción de costos y, por tanto, propiciar el logro de mejores resultados económicos al tiempo que se garantiza una mejor prestación de servicio a los clientes institucionales, del sector privado y público, relacionados con el proceso.

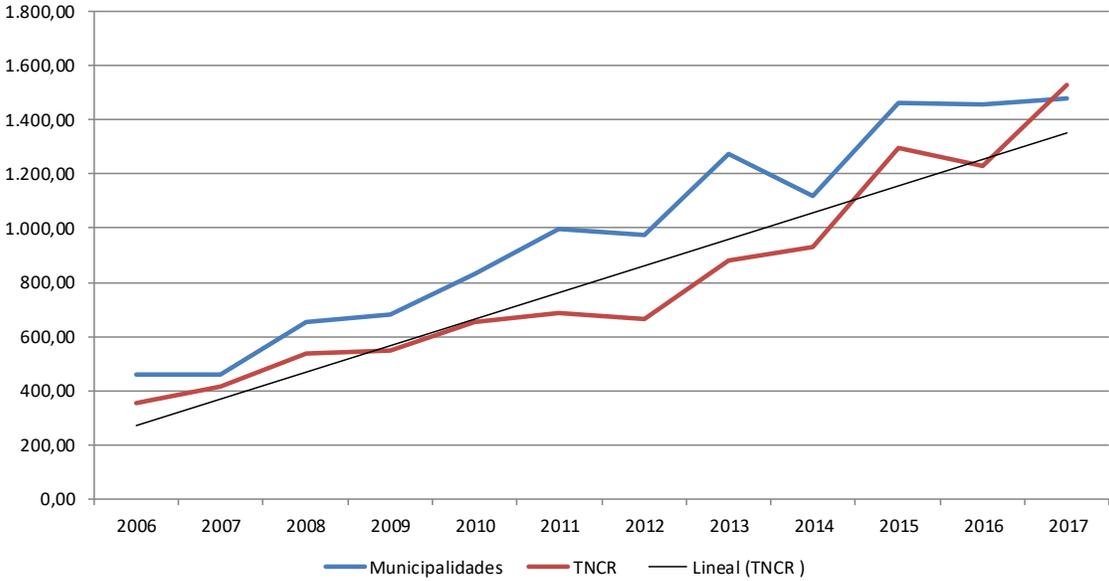
3.1 La gestión del IEP a nivel nacional

En el presente apartado se presenta información sobre la recaudación del IEP para el periodo 2006-2017 por región, provincia y ente recaudador, considerando que la gestión del citado tributo le corresponde al TNCR en la región central y a las municipalidades en las restantes regiones del país.

Con base en la información obtenida en sitio web de la Contraloría General de la República, se identifican un total de 81 entidades, de las cuales 72 corresponden a municipalidades y 9 a consejos de distrito, distribuidas en las regiones Central, Chorotega, Pacifico Central, Brunca, Huetar Norte y Huetar Atlántica. La mayor concentración corresponde a la Región Central que cuenta con 39 entidades (48.1%) que incluyen 37 municipalidades y 2 consejos de distrito.

Durante el periodo 2006-2017, a nivel nacional se recaudaron $\text{¢}21.580.14$ millones por concepto de IEP, de los cuales $\text{¢}9.726,0$ millones corresponden a ingresos del TNCR (45.1%) y $\text{¢}11.854.16$ a ingresos recaudados por las municipalidades y consejos de distrito (54.9%), tal como se observa en el Cuadro 1.

Gráfico 2. Costa Rica. Comportamiento de recaudación total IEP de municipalidades y TNCR. 2006-2017 (millones de colones)



Fuente: Elaboración propia con base en datos de SIPP-CGR e información municipal 2006-2017

A nivel nacional, la recaudación del IEP en las municipalidades crece a una tasa promedio anual de 11.2%, mientras que para el TNCR presenta un mayor dinamismo con un crecimiento anual promedio de 14.2%. En el Gráfico 2 se aprecia la evolución interanual durante ese lapso de 11 años, apreciándose un distanciamiento durante el periodo 2008-2011 y una mayor convergencia a partir del 2012, al punto que para el año 2017, la recaudación del TNCR supera la realizada por las entidades municipales a nivel nacional.

Cuadro 1. Costa Rica. Recaudación IEP por año según ente recaudador y región. 2006-2017. (millones de colones)

Ente recaudador	Región	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Total	Part. %
TNCR	Central	354,87	414,79	537,28	548,56	654,28	688,40	662,32	879,13	930,74	1.297,95	1.228,27	1.529,39	9.725,99	45,1%
	Central	364,91	325,76	474,83	521,19	702,76	799,78	779,27	1.073,95	928,88	1.271,49	1.261,72	1.252,62	9.757,17	45,2%
	Chorotega	46,88	57,59	81,01	56,29	40,98	75,47	103,04	79,40	80,46	90,76	74,33	102,91	889,13	4,1%
Municipalidades	Pacifico Central	10,57	16,00	15,77	12,50	7,87	20,70	18,99	21,16	18,93	14,25	13,38	19,47	189,60	0,9%
	Brunca	12,69	31,08	37,11	35,30	28,13	42,14	27,59	33,58	37,14	26,04	48,85	46,70	406,36	1,9%
	Huetar Norte	18,33	23,24	32,86	46,76	42,43	48,33	37,12	52,01	43,71	48,45	42,46	46,81	482,51	2,2%
	Huetar Atlántica	7,09	7,51	11,43	10,93	8,34	10,98	10,41	13,80	11,73	9,82	16,16	11,19	129,39	0,6%
	Total	815,34	875,98	1.190,30	1.231,53	1.484,80	1.685,80	1.638,74	2.153,03	2.051,61	2.758,75	2.685,18	3.009,10	21.580,14	100,0%

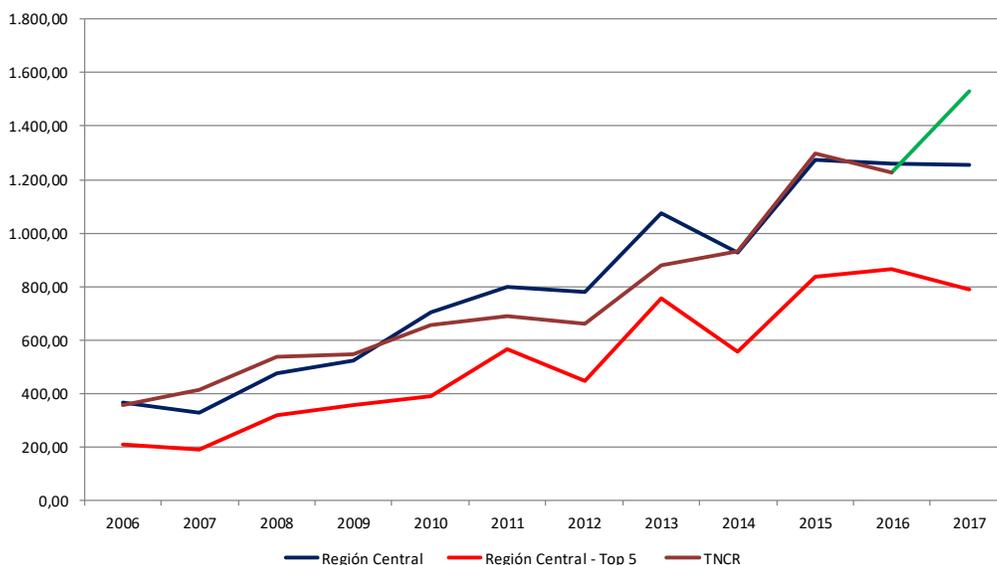
Fuente: Elaboración propia con datos de SIPP-CGR 2002-2017 y datos de entes municipales

Si se considera el monto recaudado por región, los ingresos por IEP en la Región Central -por TNCR y municipalidades- representan el 90.3% del monto total recaudado a nivel nacional, mientras que la recaudación en el resto de las regiones alcanza un 9.7% del total de ingresos durante el periodo de referencia.

En la región central se recaudaron ϕ 9.757,2 millones -crecimiento anual de 11.9%-, siendo especialmente significativa la participación de las municipalidades de San José, Alajuela, Escazú, Heredia y Curridabat, las cuales en conjunto recaudan ϕ 6.278.6 millones que representan el 64.3%, con una tasa de crecimiento anual de 12.9%, lo que las ubica en el Top 5 en materia de recaudación; en un segundo nivel en términos de importancia relativa en recaudación, se encuentran los municipios de Montes de Oca, Tibás, Desamparados, Moravia y Cartago, las cuales en conjunto, recaudan ϕ 2.506.26 millones (25.7%); en total, los ingresos recaudados por IEP en las 10 municipalidades citadas durante el periodo 2006-2017, representa el 90% del total percibido en la región central.

Usando el criterio de provincia, se tiene que el municipio de San José recauda el 64,1% del total de ingresos, seguido de lejos por los gobiernos locales de las provincias de Alajuela, Heredia y Cartago, con una participación relativa de 17.7%, 12.8% y 5.4%, respectivamente. Las diferencias en el ritmo de crecimiento de la recaudación de IEP en las municipalidades de región central, las cinco que más recaudan (Región Central - Top 5) y del TNCR se pueden apreciar en el Gráfico 3.

Gráfico 3. Región Central. Recaudación total IEP de municipalidades y TNCR. 2006-2017 (millones de colones)



Fuente: Elaboración propia con base en datos de SIPP-CGR e información municipal 2006-2017

3.2 Fuentes de financiamiento del Teatro Nacional de Costa Rica

Para el financiamiento de la gestión institucional, la Ley de Creación del Teatro Nacional, en su artículo 7º establece las siguientes fuentes de financiamiento:

Artículo 7º—Créase el Fondo del Teatro Nacional, el cual será destinado, exclusivamente, al financiamiento de las actividades de dicha entidad. Estará constituido por los siguientes recursos:

- a) Los recursos que genere el producto de la realización de actividades propias de su gestión o los que se deriven de estas.
- b) El producto del arrendamiento de los muebles u objetos del Teatro Nacional.
- c) Las subvenciones que se le asignen en el presupuesto de la República.
- d) Los intereses y réditos que genere el propio Fondo.

e) Las donaciones y los legados tanto de instituciones públicas como de personas físicas o jurídicas, nacionales o internacionales (República de Costa Rica, 2002).

Si bien la citada ley es omisa con respecto al IEP como fuente de financiamiento del TNCR; posteriormente, el Decreto Ejecutivo N31235-C: Reglamento a la Ley N°8290, Ley del Teatro Nacional, en artículo 6° incluye una transcripción casi idéntica al artículo 7° precitado, pero en artículo 4° se hace una referencia explícita al IEP:

Artículo 4°—Patrimonio. El patrimonio del Teatro Nacional estará conformado por sus instalaciones, el fondo creado por el artículo 7 de su Ley de creación, el monto que le corresponda de lo recaudado por el impuesto sobre espectáculos públicos, según la Ley N.º3 de 1918 y sus reformas, y todos aquellos bienes muebles e inmuebles que llegaren a pertenecerle en el futuro (República de Costa Rica, 2003).

Considerando el Clasificador de Ingresos del Sector Público (Ministerio de Hacienda, 2003), se abstrae que el presupuesto del Teatro Nacional se financia con ingresos corrientes y de capital. Los ingresos corrientes incluyen tributarios y no tributarios y los ingresos de capital corresponden a la incorporación de superávit presupuestario del ejercicio precedente.

Los ingresos tributarios corresponden al IEP sustentado en Leyes N3632 y N 5780, que establecen el cobro de un impuesto a los espectáculos públicos no gratuitos, salas de baile permanentes, cines y otros. Del monto total percibido, el TNCR puede hacer uso del 50% de dicha suma, ya que por imperativo legal debe transferir el 50% restante a otras entidades del sector cultura: Teatro Popular Mélico Salazar (TPMS) -Compañía Nacional de Teatro- (30%), al Centro Nacional de la Música (CNM) -programas juveniles de la Orquesta Sinfónica Nacional- (10%) y al Museo de Arte Costarricense (MAC) (10%).

Los ingresos no tributarios se encuentran compuestos por la venta de bienes y servicios, ingresos de la propiedad y transferencias corrientes. Los ingresos por venta de bienes y servicios consideran el alquiler de edificios e instalaciones y servicios culturales y recreativos, según se muestra a continuación:

- Alquiler de edificios e instalaciones: corresponde a los ingresos por alquiler de recintos: Sala principal, foyer y cafetería. La Sala Principal se alquila a empresarios/productores que gestionan la presentación de espectáculos artístico-culturales (nacionales e internacionales). También se alquila a instituciones públicas y privadas que realizan actividades tales como congresos, seminarios y otras de similar naturaleza. Se aplica una tarifa diferenciada según el tipo de evento, la cantidad de funciones y ensayos que se requieran. Por su parte, el Foyer se arrienda para realizar eventos diurnos o nocturnos, de tipo privado, abiertos al público o de gobierno. Finalmente, se concede el espacio físico de la cafetería a un tercero privado que ofrece el servicio a los clientes que asisten a los espectáculos, turistas y consumidores en general.
- Servicios culturales y recreativos: compuesto por ingresos por venta de funciones para espectáculos e ingresos por turismo. En el primer caso, corresponde a venta de boletos para los eventos que se presentan en la Sala Principal o en el Teatro Vargas Calvo, bajo las modalidades de producción o coproducción de espectáculos artísticos y culturales. La entidad genera ingresos por concepto de derecho de entrada a Instituciones Recreativas, que corresponde al monto que se cobra a turistas nacionales e internacionales por la visita al inmueble patrimonial del Teatro Nacional.
- Ingresos de la propiedad: corresponden a intereses en moneda nacional y extranjera por la tenencia de cuentas corrientes en la banca comercial y por concepto de diferencial cambiario.
- Transferencias corrientes: se incluyen las transferencias del Gobierno Central provenientes del Ministerio de Cultura y Juventud al cual se encuentra adscrito el Teatro Nacional. Eventualmente, se perciben otras transferencias de otras entidades públicas para efectos de proyectos específicos, pero en la práctica no tienen carácter permanente.

En este punto resulta oportuno realizar un par de precisiones con respecto a las fuentes de financiamiento antes citadas:

- Los ingresos que se generan por concepto de intereses en las cuentas de la entidad en la banca comercial deben ser transferidos al Fondo General del Gobierno (MINHAC), de conformidad con lo dispuesto en el artículo 58 del Decreto Ejecutivo N°33950-H: Reglamento para el Funcionamiento de la Caja Única (La Gaceta N°172, 7-9-2007) y disposiciones que sobre el particular ha emitido la Tesorería Nacional. Por lo anterior, constituye una cuenta para el registro/traslado de recursos, siendo que en la práctica no existe un incentivo para gestionar la búsqueda de mejores rendimientos financieros.
- Pese a que se cuenta con fundamento legal e incluso una autorización emitida por la Dirección General de Tributación para recibir donaciones de parte de sujetos públicos y privados, lo cierto es que, en la práctica, para el período en estudio, esta fuente no resulta significativa al interior de la estructura de ingresos.

3.3 Comportamiento de ingresos por IEP 2002-2017

En el presente apartado se presenta y analiza información sobre la evolución, ejecución presupuestaria e importancia relativa (significancia) del citado impuesto al interior de la estructura de ingresos del Teatro Nacional de Costa Rica, durante el periodo 2002-2017.

3.3.1 Evolución y ejecución presupuestaria del IEP durante período 2002-2017

Durante el periodo 2002-2017 el Teatro Nacional logró recaudar un total de ¢10.629.49 millones por concepto de IEP, con una tasa de crecimiento promedio anual del orden del 15,9%; se usa la media geométrica que es la raíz n-ésima del producto de las tasas de crecimiento interanuales aplicando la siguiente fórmula:

$$MG = \sqrt[15]{(0,997)(1,701)(0,993)(1,254)(1,169)(1,295)(1,021)(1,193)(1,052)(0,962)(1,327)(1,059)(1,395)(0,946)(1,245)} = 15,9\%$$

Para los años 2004, 2006, 2008, 2010, 2013, 2015 y 2017 se presenta una tasa de crecimiento anual que supera el 20%, incluyendo un valor extremo para el 2004 (70%). Tal cómo se referenció en el Gráfico 1, la tendencia creciente de la recaudación del IEP resulta especialmente significativa a partir del 2005; esta evolución positiva no niega la existencia de una oportunidad de mejora en aspectos organizativos, ocupacionales, técnicos y de documentación de procesos -que se detallan más adelante- que podrían contribuir a mejorar la gestión e incrementar la recaudación del IEP.

Para efectos de presupuestación anual, la estimación de ingresos por concepto de IEP se ha elaborado considerando la evolución histórica de esa fuente de financiamiento, las expectativas con respecto a los eventos y la dotación de recursos institucionales para atender la gestión; en este punto, se debe tener presente que la recaudación se encuentra relacionada de modo directo con el consumo privado -demanda agregada- y no presenta estacionalidad: los productores gestionan eventos como oportunidades de negocios y los consumidores reaccionan considerando los factores propios de la demanda: ingreso disponible, precio del servicio, precio de servicios afines -sustitutos y/o complementarios-, gustos y preferencias y expectativas, entre otros.

A partir de la determinación del presupuesto de ingresos, el compromiso anual de recaudación de IEP establecido por la administración del Teatro Nacional se ha fijado históricamente en un 90%; para el periodo en estudio, la ejecución alcanza en promedio un 97,5% ($\text{C}\$10.629.49/\text{C}\$10.898,97 = 97.5\%$), que supera ampliamente la meta institucional establecida por la administración como compromiso de gestión y rendición de cuentas, tal como se observa en el Cuadro 2 y Gráfico 4, que se presentan a continuación.

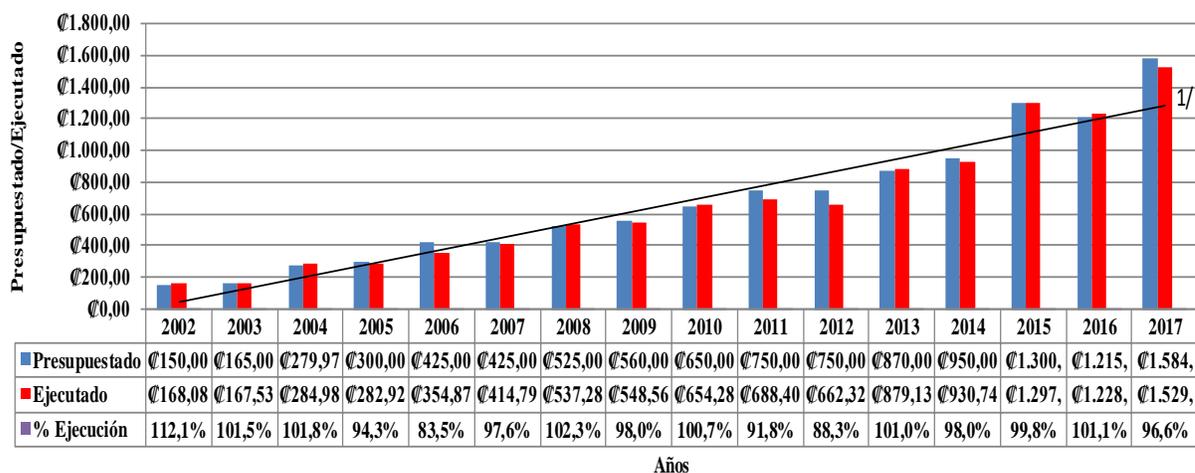
Este patrón de comportamiento de los ingresos por concepto de IEP, aunado a la forma en que han evolucionado las otras fuentes de financiamiento de la entidad, nos lleva a una situación en la cual, los ingresos tributarios han adquirido un creciente peso relativo al interior de la estructura de ingresos institucionales.

Cuadro 2. Teatro Nacional de Costa Rica: Ejecución presupuestaria del IEP según año. 2002-2017. (millones de colones y porcentajes)

AÑOS	PRESUPUESTO DEFINITIVO	EJECUCIÓN	% EJECUCIÓN	META ANUAL	CUMP. META
2002	€150,00	€168,08	112,1%	90,0%	124,5%
2003	€165,00	€167,53	101,5%	90,0%	112,8%
2004	€279,97	€284,98	101,8%	90,0%	113,1%
2005	€300,00	€282,92	94,3%	90,0%	104,8%
2006	€425,00	€354,87	83,5%	90,0%	92,8%
2007	€425,00	€414,79	97,6%	90,0%	108,4%
2008	€525,00	€537,28	102,3%	90,0%	113,7%
2009	€560,00	€548,56	98,0%	90,0%	108,8%
2010	€650,00	€654,28	100,7%	90,0%	111,8%
2011	€750,00	€688,40	91,8%	90,0%	102,0%
2012	€750,00	€662,32	88,3%	90,0%	98,1%
2013	€870,00	€879,13	101,0%	90,0%	112,3%
2014	€950,00	€930,74	98,0%	90,0%	108,9%
2015	€1.300,00	€1.297,95	99,8%	90,0%	110,9%
2016	€1.215,00	€1.228,27	101,1%	90,0%	112,3%
2017	€1.584,00	€1.529,39	96,6%	90,0%	107,3%

Fuente: Elaboración propia con base en informes de ejecución presupuestaria TNCR. 2002-2017

Gráfico 4. Teatro Nacional de Costa Rica. Ejecución presupuestaria de ingresos por IEP. 2002-2017 (millones de colones)



1/ Línea de tendencia

Fuente: Elaboración propia con datos de Informes Ejecución Presupuestaria varios años.

3.3.2 Estructura de ingresos del Teatro Nacional

Los ingresos institucionales incluyen ingresos tributarios y no tributarios; los primeros constituidos por el IEP y los segundos conformados por la venta de bienes y

servicios, ingresos de la propiedad y transferencias corrientes. Se advierte que, durante el periodo de cita, los ingresos por IEP representan una proporción creciente de los ingresos institucionales, tal como se aprecia en el Cuadro 3.

Cuadro 3. Teatro Nacional de Costa Rica: Estructura de ingresos por fuente de financiamiento según año. 2002-2017. (millones de colones y porcentajes)

AÑOS	TRIBUTARIOS	NO TRIBUTARIOS			INGRESO TOTAL
	IEP	TRANSFERENCIAS	OTROS INGRESOS PROPIOS	SUPERÁVIT	
2002	€168,08	€186,08	€81,61	€33,03	€468,80
2003	€167,53	€259,83	€103,51	€23,90	€554,76
2004	€284,98	€204,45	€156,96	€71,16	€717,55
2005	€282,92	€290,00	€188,33	€71,62	€832,87
2006	€354,87	€310,30	€171,53	€137,73	€974,43
2007	€414,79	€346,33	€213,88	€169,05	€1.144,05
2008	€537,28	€430,91	€243,99	€62,59	€1.274,78
2009	€548,56	€1.274,88	€319,26	€132,61	€2.275,30
2010	€654,28	€1.121,08	€320,14	€130,97	€2.226,46
2011	€688,40	€864,43	€387,76	€76,67	€2.017,26
2012	€662,32	€1.847,74	€385,76	€46,84	€2.942,66
2013	€879,13	€1.656,68	€461,99	€231,48	€3.229,27
2014	€930,74	€1.814,76	€465,22	€647,55	€3.858,27
2015	€1.297,95	€1.099,50	€524,42	€595,56	€3.517,43
2016	€1.228,27	€1.121,81	€636,37	€516,09	€3.502,54
2017	€1.529,39	€1.168,62	€792,79	€544,32	€4.035,12
Total	€10.629,49	€13.997,38	€5.453,51	€3.491,17	€33.571,55
Part. %	31,7%	41,7%	16,2%	10,4%	100,0%

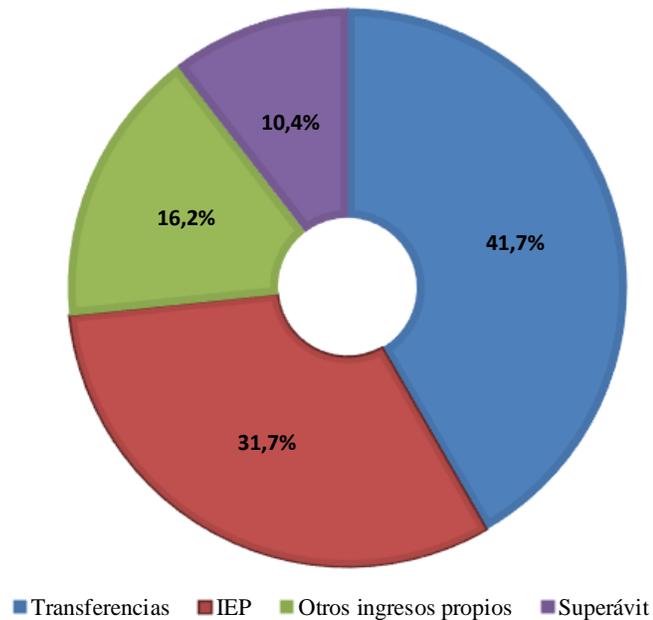
Fuente: Elaboración propia con base en informes de ejecución presupuestaria TNCR. 2002-2017

Los ingresos por concepto de IEP representan un 31,7% de los ingresos totales, sólo superado por las transferencias corrientes, cuya participación relativa asciende al 41,7%, tal como se observa en Gráfico 5.

Los ingresos por IEP muestran una creciente participación relativa al interior de los ingresos totales; a modo de ejemplo, con respecto al ingreso por transferencias (IEP/TRANS), pasa de 96,4% en 2002, a 133,8% en 2008 y a 134,8% en 2017; con respecto a los otros ingresos propios (IEP/OTROS), en promedio se presente una relación de aproximadamente el 230% para el periodo, con oscilaciones importantes como resultado principalmente del comportamiento de los ingresos por venta de servicios (taquillas de eventos y turismo).

Con respecto al ingreso total, la relación IEP/IT se presenta una participación de aproximadamente el 39% para el periodo 2002-2008; esta tiende de caer durante el periodo 2009-2014 (28,9%) y experimenta un repunte para el trienio 2015-2017, cuando alcanza en promedio el 37%, lo que evidencia una mayor participación relativa.

Gráfico 5. Teatro Nacional de Costa Rica. Estructura de ingresos por fuente de financiamiento. 2002-2017 (porcentajes)



Fuente: Elaboración propia con base en informes de ejecución presupuestaria TNCR. 2002-2017

Además, entre los años 2002 y 2017, la proporción de recursos propios sobre ingreso total (Propios/IT) sube de 60,3% a 71%; resulta oportuno indicar que, durante el periodo 2009-2014, esta participación relativa resulta menor -48.3% en promedio-, lo cual coincide con el periodo durante el cual el Teatro Nacional recibió recursos adicionales por concepto de transferencias, provenientes del gobierno central, debido a que le fue encomendada la realización del Festival de las Artes.

La participación del superávit como fuente de financiamiento (SUP/IT) pasa de 7% a 13.5%, lo que evidencia una recurrente y limitada capacidad de ejecución de recursos. Finalmente, decrece la participación de las transferencias con respecto al ingreso total (TRANS/IT), ya que pasa de 39.7% a 29% del 2002 al 2017. Tal como se indicó previamente, durante el periodo 2009-2014, se produjo un incremento significativo en esta fuente de financiamiento, por motivo de la ejecución del Festival de las Artes, tal como se puede apreciar en el Cuadro 4.

Cuadro 4. Teatro Nacional de Costa Rica. Participación relativa de ingresos según año.
2002-2017 (porcentajes)

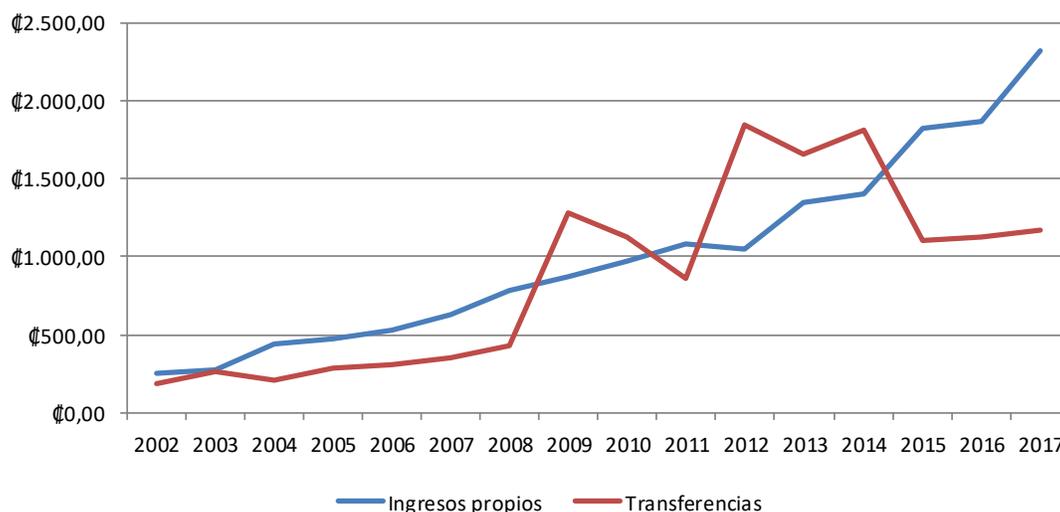
AÑOS	IEP/TRANS	IEP/OTROS	IEP/IT	Propios/IT	TGC/IT
2002	90,3%	206,0%	35,9%	60,3%	39,7%
2003	64,5%	161,9%	30,2%	53,2%	46,8%
2004	139,4%	181,6%	39,7%	71,5%	28,5%
2005	97,6%	150,2%	34,0%	65,2%	34,8%
2006	114,4%	206,9%	36,4%	68,2%	31,8%
2007	119,8%	193,9%	36,3%	69,7%	30,3%
2008	124,7%	220,2%	42,1%	66,2%	33,8%
2009	43,0%	171,8%	24,1%	44,0%	56,0%
2010	58,4%	204,4%	29,4%	49,6%	50,4%
2011	79,6%	177,5%	34,1%	57,1%	42,9%
2012	35,8%	171,7%	22,5%	37,2%	62,8%
2013	53,1%	190,3%	27,2%	48,7%	51,3%
2014	51,3%	200,1%	24,1%	53,0%	47,0%
2015	118,0%	247,5%	36,9%	68,7%	31,3%
2016	109,5%	193,0%	35,1%	68,0%	32,0%
2017	130,9%	192,9%	37,9%	71,0%	29,0%

Fuente: Elaboración propia con base en informes de ejecución presupuestaria TNCR. 2002-2017

Si contrastamos los ingresos propios (IEP más otros ingresos propios) con respecto a las transferencias para el periodo bajo estudio, tenemos que los ingresos propios representan el 53.5% del total de ingresos -excluyendo el superávit presupuestario-, mientras que los provenientes de transferencias gobierno central representan 46.5% del total de ingresos; en este punto, se debe aclarar que los ingresos provenientes de superávit acumulado no representan ingresos nuevos, sino que provienen de un remanente del periodo presupuestario precedente.

Tal como se observa en el Cuadro 4, los ingresos propios (provenientes del IEP, alquileres, turismo y venta de boletos) representan una proporción creciente de los ingresos totales, con lo cual se cumple más que satisfactoriamente lo dispuesto en el artículo 17 de la Directriz N23-H, que estableció que las entidades con capacidad legal para cobrar precios y tarifas debían generar al menos el 25% del gasto operativo, a partir del 2015; los datos empíricos nos permiten concluir que el Teatro Nacional ha cumplido de manera satisfactoria con la disposición de comentario. En adición, los ingresos propios superan a los ingresos por concepto de transferencias durante el periodo 2003-2008 y 2015-2017, con la salvedad del periodo 2009-2014, por el motivo antes citado. , tal como se observa en Gráfico 6.

Gráfico 6. Teatro Nacional de Costa Rica. Evolución ingresos propios y transferencias corrientes. 2002-2017 (millones de colones)



Fuente: Elaboración propia con base en informes de ejecución presupuestaria TNCR. 2002-2017

En términos generales, la mejora significativa en la recaudación del IEP, se puede explicar en parte por el esfuerzo institucional para el fortalecimiento del control y seguimiento de los eventos (efecto incremental sobre ingreso) y sobre pago de comisiones (impacto sobre gastos), destacando la implementación de las medidas que se mencionan a continuación:

- El establecimiento de garantías uniformes que deben ser canceladas de previo a la emisión del permiso solicitado.
- La actualización y homogenización de formularios utilizados para solicitar permisos para eventos nacionales e internacionales.
- El reforzamiento de lista de requisitos que deben presentar los productores.
- El establecimiento de plazos mínimos para resolver las solicitudes presentadas,
- La elaboración de un cuadro de control de eventos autorizados para dar seguimiento al cobro de IEP, y en general, reforzando la aplicación del bloque de legalidad vigente en esta materia.
- El diseño e implementación de mecanismos de control/seguimiento para el reconocimiento/registro/pago de comisiones por recaudación de impuesto sobre espectáculos públicos.

- La liquidación de taquillas de eventos masivos haciendo uso de reporte/certificación de ventas emitidas por las tiqueteras y en menor medida, del conteo físico de tiquetes.
- El ajuste del procedimiento de cobro de las cortesías de conformidad con lo establecido en el artículo 6 del DE-27762-H-C.
- Reforzamiento de la presencia del personal de la Fiscalía Espectáculos Públicos en eventos masivos, en coordinación con personal de las municipalidades, asociaciones y el MINHAC.
- El establecimiento del requisito de inscripción ante la Dirección General de Tributación, por parte de las personas físicas y jurídicas que soliciten permisos para realizar espectáculos públicos y/o diversiones no gratuitas, con el fin de cumplir con la obligación del impuesto sobre la renta e impuesto general sobre las ventas y así contribuir a ejercer un mejor control sobre los obligados tributarios. Lo anterior, ha permitido contar con información que identifica al contribuyente que realiza espectáculos públicos, tener información para ser enviada a las administraciones tributarias en caso de ser requerida.

3.3.3 El IEP ante otros impuestos nacionales

En el Plan Estratégico Institucional 2015-2018 del MINHAC, se presenta la cadena de valor, en la cual se identifica a la Administración Tributaria y Aduanera como un proceso sustantivo de la política económica y fiscal, y se plantea como estrategia el maximizar la recaudación eficiente y justa, mediante el uso de instrumentos novedosos e innovadores que incentiven el pago voluntario y reduzcan la evasión. (2015, págs. 7-8). De lo anterior, queda claro que la recaudación de impuestos, como fuente de ingresos para financiar el gasto público, se conceptualiza como una actividad sustantiva de la organización.

Según el reporte denominado “Detalle de los principales ingresos del Gobierno Central: 1990-2017”, elaborado por el Ministerio de Hacienda, (Dirección General de Presupuesto Nacional, 2018), los ingresos tributarios incluyen impuestos sobre ingresos y utilidades, la propiedad, importaciones, exportaciones, ventas, consumo e impuestos

indirectos, siendo los impuestos sobre ingresos y utilidades, ventas y único sobre combustibles los más representativos, los cuales en conjunto generan el 80% del monto total recaudado durante el periodo 2002-2017.

Con este marco de referencia, se debe tener presente que si bien es cierto la recaudación por concepto de IEP es relevante al interior de la estructura de ingresos del Teatro Nacional, lo cierto es que, al comparar los ingresos por esta fuente de financiamiento con respecto a otros ingresos tributarios que gestiona la Dirección General de Tributación del MINHAC, se evidencia que la cuantía resulta insignificante en el marco de la generación de ingresos del sector público en su conjunto.

Por lo anterior, a modo de referencia, en el Cuadro 5 se establece una comparación entre los ingresos que recauda el TNCR por IEP con respecto a los percibidos por el MINHAC por concepto de impuestos sobre ingresos y utilidades, ventas y único sobre combustibles para el periodo 2002-2017; resulta evidente que los ingresos por IEP representan una proporción muy pequeña que no alcanza ni el 0.1% con respecto a impuesto sobre ingreso y utilidades y ventas para ninguno de los años del periodo de referencia y apenas 0.2% con respecto al impuesto único sobre los combustibles.

Cuadro 5. Teatro Nacional de Costa Rica. Comparación de ingreso por IEP con respecto a impuesto de ventas, renta y combustibles. 2002-2017. (millones de colones)

AÑOS	IEP (a)	IMP. VENTAS (b)	IMP. S/ RENTA (c)	IMP. ÚNICO S/ COMBUSTIBLES (d)	Participación %		
					(a/b)	(a/c)	(a/d)
2002	¢168,08	¢297.621,40	¢185.600,30	¢115.499,40	0,056%	0,091%	0,146%
2003	¢167,53	¢331.459,57	¢233.930,90	¢143.894,40	0,051%	0,072%	0,116%
2004	¢284,98	¢397.376,68	¢267.446,30	¢157.885,30	0,072%	0,107%	0,180%
2005	¢282,92	¢485.167,51	¢324.223,57	¢172.027,58	0,058%	0,087%	0,164%
2006	¢354,87	¢626.706,87	¢394.095,10	¢209.766,30	0,057%	0,090%	0,169%
2007	¢414,79	¢797.850,35	¢531.551,77	¢250.576,75	0,052%	0,078%	0,166%
2008	¢537,28	¢936.720,94	¢689.224,64	¢268.070,17	0,057%	0,078%	0,200%
2009	¢548,56	¢830.537,91	¢687.420,23	¢308.273,97	0,066%	0,080%	0,178%
2010	¢654,28	¢920.411,37	¢748.093,58	¢320.637,77	0,071%	0,087%	0,204%
2011	¢688,40	¢1.029.811,13	¢828.692,33	¢359.424,94	0,067%	0,083%	0,192%
2012	¢662,32	¢1.122.977,92	¢891.668,38	¢354.148,90	0,059%	0,074%	0,187%
2013	¢879,13	¢1.176.744,79	¢1.014.439,20	¢404.209,97	0,075%	0,087%	0,217%
2014	¢930,74	¢1.266.797,58	¢1.091.470,08	¢404.901,32	0,073%	0,085%	0,230%
2015	¢1.297,95	¢1.336.074,84	¢1.247.308,43	¢457.827,11	0,097%	0,104%	0,284%
2016	¢1.228,27	¢1.414.358,26	¢1.416.217,79	¢472.644,40	0,087%	0,087%	0,260%
2017	¢1.529,39	¢1.453.347,86	¢1.562.063,05	¢510.259,43	0,105%	0,098%	0,300%
Total	¢10.629,49	¢14.423.964,97	¢12.113.445,65	¢4.910.047,71	0,074%	0,088%	0,216%

Fuente: Elaboración propia con base en informes de ejecución presupuestaria TNCR. 2002-2017 y datos del Ministerio de Hacienda

De lo anterior podría inferirse que la delegación de la tarea de gestión del IEP en un auxiliar tributario, en este caso el TNCR, que opera como un órgano desconcentrado del sector cultura, con desconcentración mínima y personería jurídica instrumental, se debe a que el IEP es un impuesto que aporta relativamente pocos ingresos con respecto a los que generan los impuestos citados y por ello recibe muy poco seguimiento/monitoreo por parte de la Dirección General de Tributación del MINHAC.

Así las cosas, la gestión del IEP se ha quedado como una tarea específica bajo la responsabilidad de la Fiscalía de Espectáculos Públicos del TNCR, lo cual ha provocado una concentración del conocimiento específico y experticia en personal del TNCR, con el particular agravante de la insuficiente dotación de recursos humanos, un perfil inadecuado (al menos hasta la asignación de las plazas al Régimen de Servicio Civil), la nula capacitación en la materia y más recientemente, el alto nivel de rotación del personal. Asimismo, por la especificidad del tributo, no constituye una temática que se logre ubicar en libros y/o publicaciones.

Finalmente, la delegación de la responsabilidad de gestión del IEP sobre el TNCR, cuyo giro de actividades se concentra en la conservación de un inmueble patrimonial y en la producción de espectáculos artísticos-culturales, es un hecho atípico que genera algunas dificultades ante los obligados tributarios. Con el objetivo de realizar un mayor acercamiento a la gestión operativa del IEP, en el siguiente apartado, se presenta una clasificación de las actividades generadoras del impuesto, así como información cuantitativa sobre la recaudación durante el periodo 2015-2017.

3.4 Solicitud de autorización

De previo a la realización de un evento ocasional, los productores de eventos nacionales o internacionales deben solicitar permiso ante la Fiscalía de Espectáculos Públicos del Teatro Nacional, haciendo uso de un formulario electrónico, el cual se encuentra disponible en el enlace www.teatronacional.go.cr.

- Formulario para solicitar permiso para la realización de espectáculo público diversión y/o entretenimiento nacional,
- Formulario para solicitar permiso para la realización de espectáculo público diversión y/o entretenimiento internacional”

Mediante los citados formularios se solicita información sobre el productor (persona física y/o jurídica), nombre del evento, lugar, fecha, hora, ubicación geográfica, estimación del aforo e ingresos esperados y aportar la documentación otra documentación original y certificada para la emisión del permiso.

Para efectos de autorización, a partir del año 2015, se solicita a los productores que rindan un depósito de garantía correspondiente a la taquilla total, de conformidad con lo establecido en el artículo 12 del decreto N27762-H-C; este depósito se puede aportar de la siguiente manera:

1. Garantía mixta: el productor o su representante se compromete a garantizar el 100% de la estimación de recaudación del impuesto sobre espectáculos público de la siguiente manera: 50% en efectivo y 50% aportando un título de garantía a favor del Teatro Nacional. (Taquilla total * (3% efectivo + 3% título garantía)
2. Garantía mediante título valor: 100% de la estimación del impuesto sobre espectáculos público (taquilla total*6% IEP), la cual debe ser emitida por entidades financieras autorizadas por la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF) y la Superintendencia General de Seguros (SUGESE).
3. Garantía mediante efectivo: 100% de la estimación del impuesto sobre espectáculo público. (Taquilla total* 6% IEP).

Cuando se trata de locales e inmuebles en los en los cuales se realizan, de manera permanente-actividades de diversión y/o entretenimiento -no gratuitas-, como por ejemplo máquinas electrónicas -tragamonedas-, futbolines o similares, así como la operación de negocios de entretenimiento como bares, restaurantes, videos, discotecas, karaoke, etc.; se hace uso del “Formulario para apertura de negocio en el que se desarrollen espectáculos públicos, diversión y/o entretenimiento.”.

Los productores de eventos y/o dueños de locales/inmuebles deben aportar la documentación señalada en el formulario, y la FEP debe realizar las verificaciones respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias y ante la seguridad social, reservándose el derecho a requerir y/o gestionar documentación adicional pertinente.

Para efectos de resolver la solicitud de permiso, la FEP cuenta con un plazo de 10 días hábiles, a partir de la recepción del último documento válido y vigente aportado por el productor, en atención al requerimiento de información planteado en cada formulario, salvo casos especiales de fuerza mayor en los que se requiere de información adicional para resolver.

Para efectos de determinación del impuesto y cobro, se aplica un 6% sobre la taquilla bruta, excepto cines ubicados en distritos que no son cabecera de provincia, que pagaran un 3%; a partir de la información recopilada, se logró determinar que algunos negocios que realizan eventos regulares –no periódicos- pagan un monto fijo mensual y que otros que cuentan con máquinas de máquinas electrónicas y similares, se les cobra un monto estimado considerando la cantidad de máquinas instaladas.

3.5 Clasificación de actividades generadoras de IEP

Para efectos analíticos, los ingresos provenientes por concepto de IEP se pueden clasificar de la siguiente manera:

- Tipo de evento: Cines, Internacional y Nacional.
- Zona geográfica generadora: Cantón y provincia en donde se realiza el evento.
- Recinto: lugar-espacio físico donde se realiza el evento.

3.5.1 Por tipo de evento

La categoría cines incluye a todos los cines que se ubican en la región central del país. Al mes de diciembre del 2017, operaban 6 cadenas que cuentan con 23 cines, los cuales muestran un gran crecimiento debido al incremento de la oferta de salas de cine, en línea con el crecimiento de la oferta inmobiliaria en nuevos centros comerciales (Alajuela, Heredia, Cartago); en los cuales se destinan nuevos espacios para salas de

cine, con horarios amplios y prestaciones/servicios adicionales que les permiten mayor generación de ingresos. En la Tabla 6 que se presenta a continuación se observa el detalle de las cadenas de cines que operan en la Región Central.

Tabla 6. Región Central. Cadenas de cines. 2017

Cinépolis	Citi Cinemas	CINEMARK
1. Multicentro Desamparados	1. Outlet Alajuela	1. Multiplaza del Este Curridabat
2. Lincoln VIP	2. City Place Santa Ana	2. Multiplaza Escazú
3. Lincoln Plaza	3. Plaza Grecia	3. City Mall Alajuela
4. Paseo Metrópoli	4. Plaza Real Cariari	
5. Paseo de las Flores		
6. Terramall		
7. Terramall VIP		
Nova Cinemas – Repretel	CCM	CINEMARK
1. Nova Alajuela Plaza Real	1. CCM Occidente	1. Multiplaza del Este Curridabat
2. Nova Escazú	2. CCM Plaza Mayor	2. Multiplaza Escazú
	3. CCM Plaza Paraíso	3. City Mall Alajuela
	4. Mall San Pedro	

Fuente: Elaboración propia

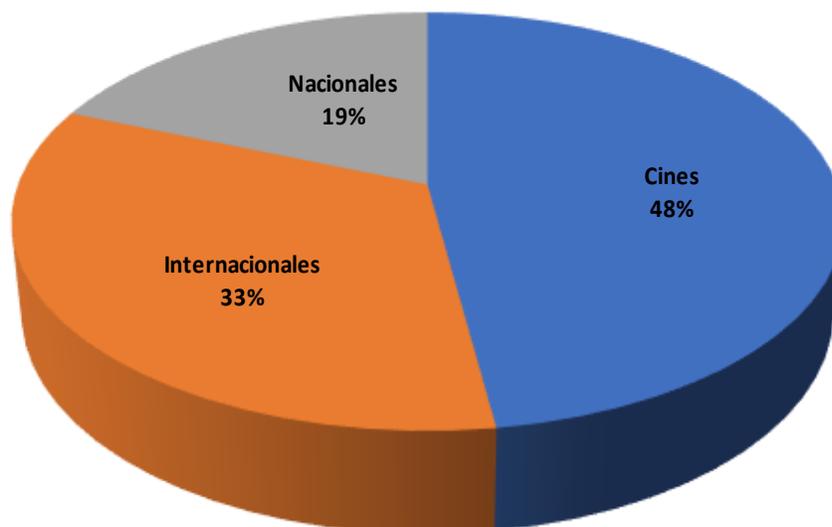
Por evento nacional se hace referencia a espectáculos públicos, diversión o entretenimiento (onerosos y/o gratuitos) con presencia de artistas o personas de nacionalidad costarricense, y que pueden realizarse de manera eventual (por ejemplo, un concierto en un estadio) o de manera regular -no periódica- en una determinada locación (bares, discotecas, salones de baile, etc.).

Por evento internacional se conceptualizan aquellos espectáculos públicos, diversión o entretenimiento (onerosos y/o gratuitos) con presencia/participación de al menos un artista o persona internacional.

Para el periodo comprendido entre septiembre del 2015 y hasta diciembre del 2017, se registran ingresos totales por ₡3.077.62 millones, de los cuales ₡1.470.5 (47.8%) provienen de los cines, ₡1.025.7 millones (33.3%) de eventos internacionales y ₡587.04

millones (18,9%) de eventos nacionales; de lo anterior queda claro que casi la mitad de los ingresos por IEP provienen de la aplicación del impuesto aplicado sobre la taquilla de los cines ubicados en la región central, tal como se observa en Gráfico 7 y Cuadro 6.

Gráfico 7 Teatro Nacional de Costa Rica. Ingresos por IEP según tipo de evento. 2015-2017 (porcentajes)



Fuente: Elaboración propia con base en registros IEP TNCR. 2015-2017

Cuadro 6. Teatro Nacional de Costa Rica. Recaudación por años según tipo de evento. 2015-2017 (millones de colones y porcentajes)

Tipo evento	2015	2016	2017	Total	Part. %
Cines	₡156,09	₡662,24	₡652,16	₡1.470,49	47,8%
Part. %	10,6%	45,0%	44,3%	100,0%	
Nacional	₡55,61	₡218,50	₡307,32	₡581,44	18,9%
Part. %	9,6%	37,6%	52,9%	100,0%	
Internacional	₡84,63	₡363,20	₡577,86	₡1.025,69	33,3%
Part. %	8,3%	35,4%	56,3%	100,0%	
Total	₡296,34	₡1.243,94	₡1.537,34	₡3.077,62	100,0%
Part. %	9,6%	40,4%	50,0%	100,0%	

Fuente: Elaboración propia con base en registros IEP TNCR. 2015-2017

En la práctica la recaudación de IEP en los cines se realiza de modo automático, toda vez que los propietarios de cadenas de cines realizan el pago con vista a los reportes generados por la aplicación informática bajo responsabilidad del Centro Costarricense de Producción Cinematográfica, la cual genera información sobre la taquilla total, con base en la cual se determina el monto de IEP por cada evento/función, y posteriormente, durante los primeros quince días del mes hábil siguiente, realizan una transferencia de recursos al TNCR y notifican sobre el depósito realizado.

Así las cosas, resulta evidente que, para este caso en particular, no se requiere de la fiscalización en sitio por parte del TNCR, a lo sumo, se requiere realizar visitas para seguimiento y monitoreo. También queda claro que el TNCR puede y debe concentrarse en los eventos y diversiones no gratuitas, de tipo nacional e internacional, que representan el 52.2% restante.

3.5.2 Por zona geográfica generadora de IEP

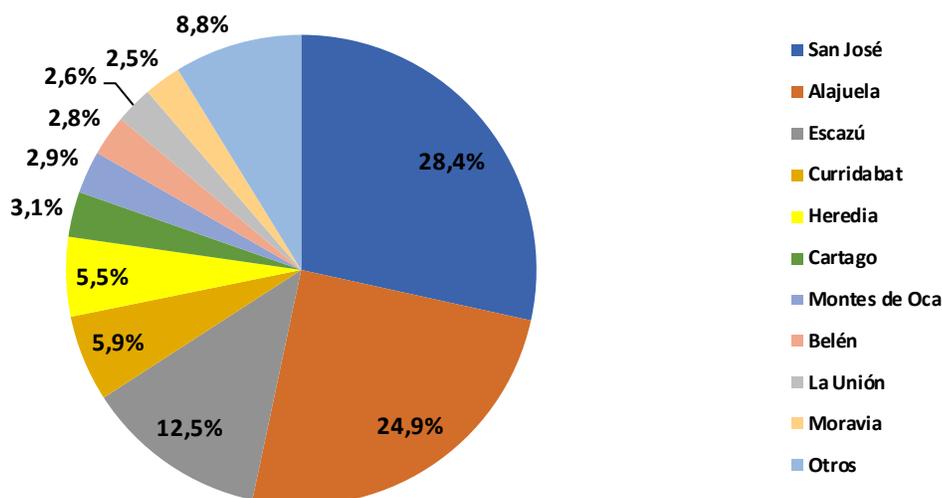
Con base en la información disponible para el periodo 2015-2017, se logró determinar la existencia de registros de ingresos por concepto de IEP para 32 de los 45 municipios de la región central referidos en la Tabla 1. Tal como se puede apreciar en Cuadro 7 y Gráfico 8, los cantones de San José (28.4%), Alajuela (24.9%), Escazú (12.5%), Curridabat (5.9%) y Heredia (5.5%), concentran el 77.3% del monto total recaudado para el periodo 2015-2017; en conjunto, los primeros 10 cantones recaudan el 91.2% del total, mientras que los restantes 22 cantones para los cuales se cuenta con datos, recaudan un monto equivalente al 8.8% del monto registrado para el periodo de cita.

Cuadro 7. Teatro Nacional de Costa Rica. Recaudación IEP por cantón. 2015-2017. (millones de colones y porcentajes)

Cantón	Monto	Participación %
San José	₡875,56	28,4%
Alajuela	₡765,71	24,9%
Escazú	₡385,63	12,5%
Curridabat	₡182,94	5,9%
Heredia	₡167,96	5,5%
Cartago	₡95,70	3,1%
Montes de Oca	₡90,00	2,9%
Belén	₡85,98	2,8%
La Unión	₡79,69	2,6%
Moravia	₡78,20	2,5%
Otros	₡270,27	8,8%
Total	₡3.077,62	100,0%

Fuente: Elaboración propia con base en registros IEP TNCR. 2015-2017

Gráfico 8. Teatro Nacional de Costa Rica. Recaudación de IEP por cantón. 2015-2017 (porcentajes)



Fuente: Elaboración propia con base en registros IEP TNCR. 2015-2017

No se registran ingresos por IEP para los 13 cantones que se indican a continuación: León Cortes y Turrubares (San José), Atenas, Poás, Alfaro Ruiz (Alajuela), Jiménez y Alvarado (Cartago) y Barva, Santo Domingo, San Rafael, San Isidro, Flores y San Pablo (Heredia); en este punto, se podría considerar que los cantones citados, que forman parte de las provincias de San José y Cartago se encuentran en zonas rurales y ello podría incidir sobre la no realización de eventos generadores de IEP (salvo los eventos regulares en negocios).

No obstante, llama la atención la ausencia de registros y reportes de ingresos por IEP, para los cantones ubicados en las provincias de Heredia y Alajuela, toda vez que se trata en su mayoría de zonas urbanas, densamente pobladas en las cuales existe gran cantidad de negocios como bares, discotecas, salas de entretenimiento, salones de baile y la existencia de máquinas para entretenimiento y similares. Lo anterior, abre un espacio interesante para investigar por parte del Teatro Nacional en coordinación con las autoridades de los gobiernos locales correspondientes.

3.5.3 Por recinto donde se realiza el evento generador

Los recintos en los cuales se realizan los eventos nacionales e internacionales se encuentran distribuidos en los 32 cantones referidos en el apartado precedente, y en este punto, resulta oportuno tener presente que existe una responsabilidad solidaria por parte de los empresarios que participan/explotan de manera permanente el negocio de espectáculos públicos mediante la cesión del uso o disfrute eventual de las instalaciones, los dueños de locales, lotes o terrenos que los ceden para la realización de diversiones o espectáculos públicos gravados, así como los apoderados, directivos y/o representantes de toda persona física o jurídica obligada a pagar este tributo.

Con base en los registros disponibles de eventos nacionales e internacionales, para el periodo 2015-2017, se determinó que el 75.1% de los ingresos se recauda en eventos realizados en los siguientes recintos: Estadio Nacional (28.1%), Parque Viva (20.1%), Teatro Popular Mélico Salazar (9.4%), Bares y clubes (8.8%), Redondel Toros de Zapote (4.7%) y Estadio Ricardo Saprissa (4%).

El restante 24.9% se genera en otras locaciones, algunas de las cuales, por la pequeña cuantía de ingresos, se agrupan según su naturaleza del evento, independientemente del cantón en el que se realicen.

Si se considera el criterio “tipo de evento”, se obtiene que el mayor porcentaje de los ingresos por IEP proviene de eventos de naturaleza internacional que aportan ¢1.150.35 millones (71.6%), mientras que los ingresos asociados con eventos clasificados como nacionales, generan un total de ¢456.79 millones (28.4%), tal como se aprecia en Cuadro 8.

Cuadro 8. Recaudación IEP por tipo de evento según recinto. 2015-2017
(millones de colones y porcentajes)

Recinto	Internacional	Nacional	Total	Part. %
Estadio Nacional	¢440,39	¢10,98	¢451,37	28,1%
Parque Viva	¢267,89	¢55,33	¢323,22	20,1%
Teatro Popular Melico Salazar	¢92,29	¢58,19	¢150,49	9,4%
Bares, Clubes y Pub	¢42,40	¢99,41	¢141,81	8,8%
Redondel Toros Zapote	¢0,00	¢75,82	¢75,82	4,7%
Estadio Ricardo Saprissa	¢63,50	¢0,11	¢63,61	4,0%
Palacio de los Deportes	¢37,82	¢1,55	¢39,37	2,4%
Centro eventos Pedregal	¢28,79	¢0,00	¢28,79	1,8%
Teatro Nacional	¢6,00	¢21,93	¢27,93	1,7%
Centros comerciales (mall)	¢11,18	¢9,44	¢20,61	1,3%
Hoteles	¢5,23	¢15,02	¢20,25	1,3%
Teatros privados	¢2,77	¢15,52	¢18,29	1,1%
Auditorio Nacional	¢0,63	¢10,81	¢11,45	0,7%
Casino Palma Real	¢0,00	¢8,19	¢8,19	0,5%
Disco y Lounge	¢1,24	¢6,58	¢7,82	0,5%
Salones de baile	¢0,13	¢6,60	¢6,74	0,4%
Otros	¢150,08	¢61,30	¢211,38	13,2%
Total	¢1.150,35	¢456,79	¢1.607,13	100,0%
Part. %	71,6%	28,4%	100,0%	

Fuente: Elaboración propia con base en registros IEP TNCR. 2015-2017

Asimismo, se determinó que los propietarios de algunos recintos en los que se realizan eventos forma regular, como por ejemplo bares, hoteles, casinos, salones de baile, clubes nocturnos, teatros privados, centros de recreo, entre otros, realizan un pago periódico mensual, que consiste en una cuota fija y de baja cuantía; sin embargo, no se logró acreditar la existencia de una referencia técnica y/o procedimiento para determinar la razonabilidad y pertinencia de esa estimación, la periodicidad, momento de pago/cobro y mecanismo de actualización; lo anterior, independientemente de que los dueños de los locales -quienes son responsables solidarios ante el auxiliar tributario-, pueden realizar eventos y/o arrendar el inmueble para uso de terceros.

En algunos casos, los registros indican la existencia de un pago irregular e incluso, ausencia de pago durante algunos meses, el cual suele reactivarse ante una visita de un comisionista o personal institucional, de modo que los obligados tributarios se ponen al día con el pago de la deuda tributaria pendiente; no se cuenta con evidencia de la aplicación de cargos por intereses por atrasos en el pago de la obligación tributaria ni procedimientos para gestionar la aplicación de sanciones; el cuadro anterior se agrava si se considera la limitada capacidad institucional para realizar visitas periódicas de verificación y seguimiento.

La información presentada hizo referencia a la generación de ingresos por concepto de IEP, su evolución, la creciente importancia al interior de la estructura de ingresos del Teatro Nacional, su dimensionamiento con respecto a otros ingresos tributarios a nivel nacional y una referencia sobre las actividades generadoras de ingreso; como contraparte, se deben considerar los costos asociados con la gestión del IEP -fiscalización, recaudación, administración y distribución, con el fin de determinar si los ingresos generados cubren los costos incurridos. En el siguiente apartado se presenta información sobre el costo efectivo de gestión del IEP, incluyendo antecedentes sobre el particular.

3.6 Estimación del costo efectivo de gestión del IEP

A nivel conceptual, la determinación del costo efectivo debe considerar el gasto directo y el gasto indirecto incurrido para la gestión del tributo; para el caso del objeto de estudio, la gestión del IEP por parte del TNCR, incluye actividades relacionadas con la fiscalización, recaudación, administración y distribución que asume en su totalidad el TNCR en su condición de auxiliar tributario. Para la estimación del costo efectivo de gestión del IEP, se deben sumar el gasto directo y el gasto indirecto en que incurre la entidad, según detalle:

Gasto directo: es el gasto exclusivamente asociado a la gestión administrativa del IEP, lo cual incluye:

- Gastos por remuneraciones de funcionarios de la Fiscalía Espectáculos Públicos: salarios, cargas sociales y aportes a seguridad social.
- Comisiones para agentes comisionistas
- Útiles y materiales de oficina y Papelería (Gasto total Departamento Administración /# empleados Departamento Administración *# usuarios directos FEP)

Gasto indirecto: se encuentran integrados por aquellos que no están asociados exclusivamente a la recaudación del IEP y para los cuales hay que utilizar un criterio de reparto. Para este caso, se tomarán los gastos del programa presupuestario de Administración Central del Teatro Nacional.

Para una distribución adecuada de los gastos indirectos imputables a esta actividad, se considera como base para su cálculo el porcentaje que representan los salarios devengados por los funcionarios de la FEP al 31 de diciembre de cada año, en relación con los salarios de los funcionarios del Programa de Administración Central a esa misma fecha, el porcentaje resultante se multiplicará por los gastos acumulados a esa misma fecha, usando como fuente el informe de ejecución presupuestaria para dicho programa presupuestario.

A continuación, se desarrolla la metodología utilizada para la determinación de los costos directos e indirectos imputables a la gestión administrativa del IEP, usando como insumo básico la información proveniente de la liquidación presupuestaria de egresos del ejercicio 2016; la metodología utilizada permite determinar el porcentaje de costo mínimo que debe resarcirse el Teatro Nacional por concepto de la gestión administrativa realizada para la administración, fiscalización, cobro y distribución de este tributo.

No se omite manifestar que con el propósito de alcanzar los objetivos establecidos por ley para la administración de este tributo, el Teatro Nacional aporta su infraestructura administrativa para complementar el trabajo que realiza dicho proceso, mediante apoyo logístico y de gestión que brindan el Consejo Directivo, la Dirección General, la Auditoría

Interna, el Departamento Administrativo, Financiero-Contable, Proveeduría, Tecnologías de Información, Recursos Humanos, entre otros.

3.6.1 Costos directos de gestión

Para la determinación de los costos directos se considera la mano de obra directa y los materiales y suministros directos

- **Mano de obra directa y materiales y suministros directos: €107.27 millones.**

Se identifican los costos directos asociados con los siguientes rubros de egresos:

- **Mano de Obra directa:** corresponde a las remuneraciones -salarios y cargas patronales- relacionados directamente con el personal por cargos fijos del Proceso Fiscalía de Espectáculos Públicos y los costos por concepto de comisiones pagadas por recaudación del impuesto.
- **Remuneraciones:** Para la gestión de administración, fiscalización, cobro y distribución de este impuesto, el Teatro Nacional de Costa Rica, conforme con estructura organizativa vigente, tiene asignadas 3 plazas por cargos fijos (tiempo completo), ubicadas en el Departamento Administrativo - Proceso Fiscalía de Espectáculos Públicos: 1 Profesional SC 3 (Responsable FEP), 1 Profesional SC 1A (Apoyo Administrativo) y 1 Profesional SC 1B (Apoyo Administrativo).

Los titulares de los puestos son los responsables directos de realizar las gestiones del proceso, que implican la atención directa de los obligados tributarios, emisión de autorizaciones, procesos de liquidación y cobro, remisión de información para registro contable - presupuestario, así como la atención de los comisionistas.

Los costos asociados ascienden a €53,16 millones de los cuales €44.03 millones corresponden a remuneraciones que perciben los tres funcionarios por cargos fijos nombrados en Proceso FEP (incluye aguinaldo y salario escolar) y €9,13 millones que corresponden a aportes patronales a seguridad social y fondos de pensiones.

- **Pago de comisiones:** los comisionistas son personas que mantienen una relación de prestación de servicios para la entidad y que perciben ingresos -porcentuales y/o fijos- por realizar tareas de fiscalización de eventos o visitas a los obligados tributarios. Se considera un monto de ¢50.77 millones por concepto de pago de comisiones que corresponde a lo pagado a 13 comisionistas.
-
- **Materiales y útiles de oficina:** se determina por medio de asignación del costo total por este concepto dividido entre el número de empleados del programa presupuestario Administración (30) y se multiplica por el número de usuarios de la Fiscalía Espectáculos Públicos (funcionarios por cargos fijos + comisionistas. (13)
- **Útiles y materiales de oficina:** ¢2.49 millones que resulta de dividir el gasto total de la subpartida en el Departamento de Administración, sobre el producto de la cantidad de personas del Departamento (30) por la cantidad de personas relacionadas con proceso FEP (13 = 3 cargos fijos + 10 comisionistas); el monto resultante corresponde a los gastos imputables al proceso FEP.
- **Productos de papel, cartón e impresos (papelería fiscalía):** ¢0.84 millones que corresponden a los costos directos imputables al proceso FEP.

Con base en lo anterior, el total de costos directos identificados en Departamento de Administración asciende a ¢107,27 millones.

3.6.2 Costos indirectos de gestión

Para la determinación de los costos indirectos, se sensibilizó el costo del Programa Presupuestario 05 “Administración Central”, a fin de utilizar la sumatoria de aquellas partidas y subpartidas de egreso más representativas, relacionadas con el apoyo logístico que brinda la plataforma administrativa de este programa a la Fiscalía de Espectáculos Públicos para el logro de sus objetivos, aplicando la siguiente metodología:

Sumatoria de monto de remuneraciones menos lo incluido en los costos directos, alquileres, servicios básicos, servicios comerciales y financieros menos lo incluido en costos directos, seguros, capacitación, mantenimiento y reparación, impuestos, productos químicos y conexos, materiales y productos eléctricos y telefónicos, herramientas, repuestos y accesorios, útiles y materiales (limpieza, resguardo y otros), maquinaria y equipo, intereses caja única y prestaciones legales; a las cuales se le aplicó un factor de 15.56%, que es el porcentaje que representan los egresos por salarios brutos de los funcionarios de la Fiscalía en relación con el total de esas mismas partidas del Departamento Administración al 31 de diciembre de 2016.

Remuneraciones: ¢343,76 millones que corresponden a las erogaciones por concepto de remuneraciones (básicas, eventuales, incentivos salariales y cargas sociales). Se excluyen las remuneraciones del personal por cargos fijos nombrado en proceso Fiscalía Espectáculos Públicos, por cuanto ya se incluyeron en costos directos.

Servicios: ¢152.6 millones que consideran las erogaciones por concepto de alquileres, servicios comerciales y financieros, servicios de gestión y apoyo, seguros, capacitación y protocolo y mantenimiento y reparación.

Materiales y Suministros: ¢10,20 millones que considera los egresos por productos químicos y conexos, materiales y productos eléctricos, telefónicos y de computo, herramientas, repuestos y accesorios, útiles, materiales y suministros varios, textiles y vestuario y otros útiles, materiales y suministros.

Bienes duraderos: ¢68,33 millones que corresponden a las partidas Maquinaria, equipo y mobiliario y Bienes intangibles.

Intereses y comisiones: ¢1,11 millones que corresponden a erogaciones por diferencias por tipo de cambio.

Transferencias corrientes: ¢5,46 millones que incluyen los gastos por concepto de intereses Caja Única Estado y transferencias al sector privado.

Con base en lo anterior, el total de los costos indirectos identificados en Departamento de Administración asciende a ¢581,02 millones, tal como se puede observar en el Cuadro 9. Teatro Nacional de Costa Rica. Método para determinación del costo de la

gestión del IEP (millones de colones). El detalle de las subpartidas consideradas para la estimación se presenta en el Anexo 4.

Para determinar la participación relativa de los gastos del Proceso de la FEP al interior del Departamento de Administración, se comparan las erogaciones por concepto de remuneraciones del mes de diciembre del 2016; así tenemos que los salarios de los tres funcionarios por cargos fijos del proceso FEP ascienden a ¢3.14 mientras que los salarios de las otras 17 personas del Departamento de Administración suman a ¢20.21; de lo anterior, se tiene que los salarios del personal por cargos fijos del FEP con respecto al total de salarios del departamento de Administración representan un 15.56%, tal como se observa en el Cuadro 9 en el que se presenta resumen.

A	Salario mensual 12-16 Prog 05	¢20,21
B	Salario mensual 12-16 Fiscalía	¢3,15
B/A =		15,56%

A partir de lo anterior, se usa esta proporción como criterio para asignar una parte de los costos indirectos del departamento como gastos asociados con el proceso Fiscalía Espectáculos Públicos; así las cosas, tenemos:

Costos indirectos por aplicar: (CIA) = CI * 15.56%

Costos indirectos por aplicar: (CIA) = 581,02 *15.56% = ¢90.43

Con base en lo anterior, el total de costos indirectos identificados en Departamento de Administración asciende a ¢90.43.

3.6.3 Costo total gestión IEP

A partir de la suma de los costos directos e indirectos, se obtiene una referencia del costo total de la gestión administrativa relacionada con el Impuesto de Espectáculos Públicos para el año 2016, por un monto total de ¢197.70, según detalle:

Costos directos:	¢107.27
Costos indirectos por aplicar: (CIA)	¢ 90.43
Costo total	¢197.70

Para determinar una proporción de cuanto representa ese costo administrativo con respecto a los ingresos generados, procedemos a dividir por el monto del ingreso total recaudado por concepto de IEP para el ejercicio presupuestario 2016, y obtenemos lo siguiente:

Costo total recaudación:	¢197.70
IEP recaudado 2016	¢1.228.27
Costo total / Ingreso IEP	16.10%

A partir de lo anterior, se obtiene una tasa o porcentaje de costo en el que incurre el Teatro Nacional de Costa Rica por la gestión de recaudación, administración, fiscalización y distribución del Impuesto de Espectáculos Públicos, equivalente a un 16,10%. Los datos numéricos que sustentan este resultado se muestran en el Cuadro 9 que se presenta a continuación:

Cuadro 9. Teatro Nacional de Costa Rica. Método para determinación del costo de la gestión del IEP (millones de colones)

Costos Primos:			
Sueldos y cargas sociales		₡53,16	
Comisiones recaudación IEP		₡50,77	
Útiles y mat. de oficina		₡2,49	
Productos papel, cartón e imp. - FEP		₡0,84	
Total costos primos			₡107,27
Costos Indirectos (CI):			
Remuneraciones	₡343,76		
Alquileres	₡13,71		
Serv. Comer y financieros	₡3,28		
Servicios de gestión y apoyo	₡121,07		
Seguros	₡2,00		
Capacitación	₡4,03		
Mantenimiento y reparación	₡8,07		
Productos químicos y conexos	₡6,53		
Mat. y productos eléctricos, telefónicos y cómputo	₡2,46		
Herramientas, repuestos y accesorios	₡0,27		
Útiles y mat. (limpieza, resg. Otros)	₡0,94		
Diferencias tipo de cambio	₡1,11		
Maquinaria y equipo	₡68,33		
Intereses Caja Única Estado	₡0,83		
Indemnizaciones	₡3,20		
Prestaciones legales	₡1,43		
Total costos indirectos			₡581,02
A Salario mensual 12-16 Prog 05	₡20,21		
B Salario mensual 12-16 Fiscalía	₡3,15		
B/A =	15,56%		
Costos indirectos a aplicar (CIA)	CI x 15,56%	CIA	₡90,43
COSTO TOTAL			₡197,70
INGRESOS IEP 2016			₡1.228,27
COSTO TOTAL / INGRESOS IEP 2016		T	16,10%

T = Tasa de costo gestión por recaudación, administración y distribución del Impuesto de Espectáculos Públicos por TNCR

Fuente: Elaboración propia con base en informe ejecución presupuestaria TNCR 2016

3.7 Beneficio total por gestión del IEP

Considerando la referencia teórica que nos indica que los beneficios económicos de una empresa resultan de la diferencia entre ingresos totales menos los costos totales, y con base en los datos reales (ingresos) y estimados (costos) para el ejercicio presupuestario 2016, se tiene que, como resultado de la gestión del IEP, el Teatro Nacional obtuvo

resultados económicos positivos por un monto de ¢1.030.57 millones, según se muestra a continuación:

BT	IT	-	CT
¢1 030,57	¢1 228,27	-	¢197,70

De lo anterior, se puede decir que la gestión del IEP, resulta una actividad con capacidad de autofinanciamiento y que el TNCR cuenta con margen de maniobra para elaborar y proponer mejoras para optimizar la gestión del IEP, dado que el flujo de ingresos esperados resulta suficiente para financiar los gastos que se generen y en adición, le permitirían generar mayores ingresos.

La disposición legal que establece que el TNCR debe distribuir el 50% entre los entes beneficiarios del sector cultura, no considera que el Teatro Nacional debe asumir todos los costos y riesgos asociados con la gestión del tributo. Con el objetivo de cubrir los gastos administrativos asociados, durante el periodo comprendido entre 1975 y 2014, la Junta Directiva autorizó aplicar una “comisión por recaudación”, la cual consistía en una retención porcentual para atender los gastos administrativos, según consta en actas y acuerdos que se mencionan a continuación:

- Acta N°408 del 10 de noviembre de 1975: en su artículo 1° establece una comisión de 10% por servicios de recaudación del impuesto; concretamente en el acta se lee “... separar un 10% proporcional sobre el bruto de lo recaudado para el pago de los servicios que ocupara la oficina encargada de la recaudación del impuesto (1975).
- Acuerdo N°231-93 de la Sesión N°889-93 del 11 de junio de 1993, que en su artículo 4° indica textualmente:

Los costos administrativos de recaudación del impuesto sobre los Espectáculos Públicos, que el Teatro debe pagar son: un 12% a los inspectores, 3.5% a los bancos Crédito Agrícola y Central, por lo anterior, SE RESUELVE: negociar con los otros

beneficiarios (O.S.N., C.N.T. Y M.A.C.) el aumento de pago de la comisión por gastos administrativos, de recaudación y distribución del impuesto de Espectáculos Públicos, de un 10 a un 15%. El Teatro cubrirá los otros gastos administrativos (personal, gastos de transporte, local y otros (1993).

Tal como se desprende de los acuerdos antes citados, el criterio utilizado en su oportunidad por el órgano colegiado para la determinación/fijación de un porcentaje de comisión, responde a la necesidad pura y simple de cubrir los gastos asociados con la gestión del impuesto, considerando las potestades y responsabilidades que le otorga el marco jurídico al Teatro Nacional en su condición de auxiliar tributario. En los Anexos 2 y 3, se adjuntan imágenes de los citados acuerdos tomados por la Junta Directiva del Teatro Nacional.

En el año 2012, la Sra. Marielos Fonseca Pacheco, Directora Ejecutiva del Teatro Popular Mélico Salazar remitió consulta a la Procuraduría General de la Republica, preguntando si el Teatro Nacional de Costa Rica se encontraba facultado para cobrar comisión por recaudación sobre el porcentaje del IEP asignado por ley a la Compañía Nacional de Teatro.

Mediante dictamen C-237-2012, la Procuraduría General de la República atiende la consulta y emite pronunciamiento en los siguientes términos:

Teniendo en cuenta el marco jurídico expuesto, es criterio de la Procuraduría General de que si bien el Teatro Nacional en su condición de beneficiario del impuesto de espectáculos públicos le corresponde velar por el cumplimiento de los sujetos pasivos del impuesto, ejerciendo labores de control y fiscalización de la recaudación, así como de distribución del producto del impuesto a la Compañía Nacional de Teatro y a los programas juveniles de la Sinfónica Nacional como beneficiarios, ello no la legitima para cobrar una comisión del 15% por el ejercicio de funciones asignadas expresamente por el legislador sin prever cobro alguno, por lo que los acuerdos tomados por la Junta Directiva del Teatro Nacional en su oportunidad, no tienen sustento jurídico alguno (2012).

Pese a que este pronunciamiento respondía a una consulta concreta del Teatro Popular Mélico Salazar, y que, por tanto, no resultaba vinculante para el Teatro Nacional, la entidad optó por discontinuar la aplicación de la retención a partir del mes de octubre del 2014. No obstante, de inmediato se abocó a la tarea de gestionar la elaboración de una metodología formal y al mismo tiempo, gestionar una norma para dar sustento jurídico al cobro de una comisión para cubrir los costos de gestión del IEP.

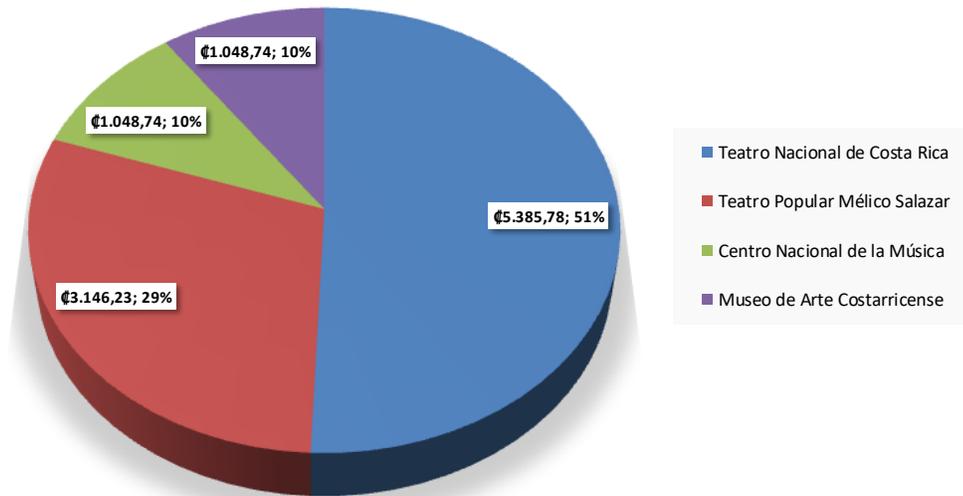
Dicha iniciativa se plasmó con la publicación del Decreto Ejecutivo N39968-MP-H-C-MD, que en su artículo 12 establece que el Teatro Nacional, como auxiliar de la administración tributaria en todo el territorio nacional, deberá liquidar en forma mensual el monto que le corresponde a cada institución beneficiaria, debiendo rebajar de previo el costo por las labores de administración, fiscalización y cobro de los citados impuestos en el territorio nacional. En este punto, llama la atención que la citada norma refiere al rol de auxiliar tributario a nivel nacional, lo cual podría ofrecer una oportunidad hacia el futuro para ampliar la cobertura geográfica de la recaudación.

Retomando el tema de la distribución de recursos, en el siguiente apartado se presenta la información sobre la distribución de recursos que realiza el Teatro Nacional entre los beneficiarios del IEP.

3.8 Distribución de recursos provenientes IEP

Durante el periodo 2002-2017, se registró una recaudación total de ¢10.629.49 millones, de los cuales el TNCR ha conservado de ¢5.385.78 (51%) y ha distribuido ¢5.243.71 (49%), según detalle: Teatro Popular Mélico Salazar: ¢3.146,23 millones, Centro Nacional de la Música: ¢1.048,74 millones y Museo de Arte Costarricense: ¢1.048,74 millones, tal como se observa en Gráfico 9 que se presenta a continuación:

Gráfico 9. Teatro Nacional. Distribución IEP según beneficiarios. 2002-2017
(millones de colones y porcentajes)



Fuente: Elaboración propia con base en informes de ejecución presupuestaria TNCR 2002-2017

En términos generales, la distribución de recursos entre los beneficiarios se ha efectuado en apego a lo establecido en el artículo 12 del DE-39968-MP-H-C-MD, tal como se observa en el gráfico 10, que muestra la información sobre los montos efectivamente distribuidos por el TNCR durante el periodo 2002-2017.

El Teatro Nacional de Costa Rica ha desarrollado un esfuerzo significativo para garantizar la aplicación de los recursos para la conservación del inmueble patrimonial, en línea con lo dispuesto en marco legal y en pronunciamientos emitidos por la Procuraduría General de la Republica; la entidad cuenta con un proyecto inscrito en el Banco de Proyectos de Inversión Pública de MIDEPLAN, el cual se actualiza anualmente -para mantener horizonte de 5 años- y se remiten informes periódicos de avance físico/financiero a diversos entes: MINHAC, Contraloría General de la República y MIDEPLAN , cada uno en el ámbito de sus competencias.

Gráfico 10. Teatro Nacional de Costa Rica. Monto transferido de IEP por cuatrienios según beneficiarios. 2002-2017 (millones de colones)



Fuente: Elaboración propia con base en informes de ejecución presupuestaria TNCR 2002-2017 y datos del Ministerio de Hacienda

Las entidades del sector cultura que perciben el 50% restante para financiar programas de extensión, difusión y promoción cultural, tienen bajo su responsabilidad el uso eficiente/eficaz de los recursos percibidos por este concepto, plasmarlo en sus planes/presupuestos y rendir cuentas en lo correspondiente; no obstante, no se cuenta con un sistema integrado o mecanismos para dar seguimiento a la aplicación de recursos por parte de los entes beneficiarios. Finalmente, el seguimiento sobre el uso y aplicación de recursos por parte de los beneficiarios del IEP, excede las competencias del TNCR y el alcance del presente trabajo.

Pese a que la gestión del IEP realizada por el Teatro Nacional muestra una tendencia positiva en materia de generación de ingresos, existen limitaciones que inciden adversamente sobre la posibilidad de optimizar los resultados obtenidos; precisamente la siguiente sección se encarga de presentar tales aspectos.

3.9 Limitaciones que enfrenta el Teatro Nacional para la gestión del IEP

La gestión del IEP por parte del TNCR enfrenta problemas y limitaciones que inciden adversamente sobre la posibilidad de obtener mayores ingresos por este concepto; ellos incluyen aspectos de planificación, estructura organizativa y ocupacional, ausencia de aplicaciones tecnológicas, inadecuada definición del mercado, entre los que podemos enumerar los siguientes:

- **Inadecuada conceptualización del proceso de gestión del IEP:** pese a la creciente importancia y peso relativo de esta fuente de ingresos al interior de la estructura de ingresos de la entidad, el proceso FEP que y el Departamento de Administración –del cual forma parte y al cual reporta -, se identifica en la estructura organizativa como una actividad de apoyo, en contraposición con los programas identificados como sustantivos en la organización.

Al respecto, se debe tener presente que el MINHAC, identifica la gestión tributaria como un proceso estratégico y sustantivo; por lo anterior, si el Teatro Nacional actúa como auxiliar tributario del ente rector de las finanzas públicas, por derivación, la gestión del IEP deviene en un proceso sustantivo, lo que nos lleva a concluir que la definición de procesos en la estructura avalada por MIDEPLAN no reconoce/dimensiona la importancia del proceso de gestión del IEP.

- **Limitada planificación:** el proceso de FEP no cuenta con un plan estratégico y o un plan operativo que defina objetivos y metas para definir un curso de acción para el mediano y largo plazo; a lo sumo, en el plan operativo anual del proceso, se ha establecido la meta de recaudar el 90% del monto presupuestado para cada ejercicio

presupuestario, sin embargo, esa meta no se encuentra relacionada con las acciones estratégicas en las cuales el Teatro Nacional se vincula con el Plan Nacional de Desarrollo elaborado por el gobierno de turno.

- **Insuficiente dotación de recursos humanos:** actualmente, las tareas asociadas con la gestión del IEP se realizan con tres plazas por cargos fijos según detalle: 1 Profesional SC 3 - Responsable del proceso FEP; 1 Profesional SC 1- B – Apoyo administrativo (cedida a otro proceso) y 1 Profesional SC 1 – A – apoyo administrativo (actualmente vacante)

Para efectos de fiscalización de eventos en sitio (negocios permanentes o eventos ocasionales), se cuenta con comisionistas externos que reciben un porcentaje del ingreso recaudado, pero que no mantienen una relación laboral con la institución; en algunos casos, mantienen relaciones laborales con otras entidades del sector público y realizan tareas de fiscalización y/o visitas a negocios (cobros, inspección) de manera marginal (en horas de la noche) y reactiva.

Aunado a lo anterior, en algunas ocasiones, los productores/organizadores de eventos no les prestan atención ni les autorizan el acceso a instalaciones cuando se apersonan a los recintos donde se realizan eventos, argumentando que no cuentan con autoridad ni investidura formal para realizar tales labores.

- **Inadecuada/insuficiente calificación del recurso humano:** el personal por cargos fijos no cuenta con capacitación específica en materia tributaria; en este punto convergen el que, por un lado, no se tiene como requisito para los puestos y porque no se ha realizado un esfuerzo institucional para calificar al recurso humano en esa materia. No se omite manifestar que, para el proceso de FEP, se cuenta con plazas de nivel profesional a partir del año 2012, ya que, de previo a esa fecha, el personal a cargo del proceso se encontraba nombrado en plazas de nivel técnico, las cuales se encontraban homologadas al Régimen del Servicio Civil (RSC).

Pese al ingreso al RSC a partir del 2012, se ha presentado un alto nivel de rotación del personal lo cual ha limita la consolidación de un equipo de trabajo. Por otra parte, a los comisionistas se les requiere como gestores de cobro, siendo que ellos no cuentan con formación en la materia ni se les ha facilitado por parte de la organización y la asignación de esa responsabilidad presupone riesgos adicionales asociados con el manejo de recursos públicos.

- **Ausencia de una aplicación informática:** la FEP no cuenta con una herramienta informática para la gestión del IEP, con el fin de fortalecer mecanismos de control, seguimiento y evaluación del proceso de gestión del IEP; los registros periódicos de información y datos sobre eventos, contribuyentes, depósitos de garantía, liquidación, registro de IEP, entre otros, se realizan de manera manual por medio de aplicaciones de Office (Word y Excel), lo cual incrementa los riesgos de errores y/o omisiones en el registro de las transacciones y compromete la integridad, completitud y exactitud de los datos.
- **Tramitología para emisión de permisos:** los procesos para la emisión de permisos para eventos nacionales, internacionales y apertura de negocios, requieren la presentación de gran cantidad de información por parte de los productores de eventos o los dueños de negocios que realizan actividades regulares -no periódicas-; pese a que buena parte de esa información se remite por medios electrónicos -con firma digital-, persiste la práctica de conformar expedientes físicos, lo cual provoca la acumulación de gran cantidad de papeles, los cuales se escanean para conservar un “expediente digital”, el cual se conserva bajo la responsabilidad del coordinador de la FEP.

Lo anterior provoca un desincentivo para algunos productores de eventos y/o dueños de locales e instalaciones, quienes, en algunas ocasiones, desisten de la gestión y se arriesgan a realizar el evento “por la libre”, lo cual no solo incide negativamente sobre la recaudación, sino que lanza un mensaje de que no pasa nada si se incumple con las obligaciones tributarias para con el Teatro Nacional.

- **Ausencia de procedimientos formales:** la entidad no cuenta con procedimientos formalmente establecidos y autorizados para realizar las tareas de autorización y fiscalización de eventos, así como recaudación y distribución de IEP. Si bien es cierto que se ha avanzado con la emisión de comunicados administrativos que establecen los pasos a seguir, también es cierto que se encuentra pendiente la autorización por parte del Consejo Directivo y la comunicación formal con el fin de que adquieran eficacia. No se omite manifestar que los formularios para solicitar autorización para realizar eventos ocasionales y/o apertura de negocios, si se encuentran autorizados por el Consejo Directivo.
- **Limitado conocimiento del mercado:** para efectos de gestionar un bien y/o servicio, se requiere conocer el mercado en el que se opera; en este punto persiste una seria limitante ya que la gestión del IEP se ha realizado de manera reactiva ante las solicitudes de autorización que presentan los productores de eventos (nacionales e internacionales) o los propietarios de locales que solicitan apertura de negocios o bien, que realizan pagos periódicos -cuota mensual fija- por autorizaciones previas por concepto de IEP.

Otra forma habitual de monitoreo consiste en la revisión de publicidad en medios de información impresos (periódicos, volantes o similares)- o digitales (redes sociales, sitios web de tiqueteras, productores o institucionales - MEIC), con el fin de conocer sobre la realización de espectáculos que requieran autorización por parte de la FEP.

En general, se cuenta con limitada información cuantitativa / cualitativa sobre los eventos autorizados y contribuyentes registrados; la información disponible se ha ido recopilando durante los últimos cuatro años y su procesamiento se ha realizado por medio de hojas electrónicas y controles no integrados, lo cual dificulta el análisis de información para orientar la toma de decisiones. No se cuenta con información debidamente ordenada, homogénea e integrada para identificar al contribuyente: nombre, cédula, domicilio fiscal, teléfono, correo electrónico, actividad económica, tipo de contribuyente y obligaciones tributarias, entre otros; algo similar a lo que ocurre con los registros de eventos autorizados.

A partir de un esfuerzo realizado durante los últimos cuatro años, la entidad ha logrado la conformación de registros incipientes sobre eventos, lo cual le ha permitido desarrollar algunos procesos de control y seguimiento; sin embargo, se requiere un esfuerzo mayor para tratar de identificar eventos, contribuyentes y recintos, para lo cual se sugiere establecer convenios de cooperación con municipalidades, el MEIC y con la Dirección General de Tributación del MINHAC, tal como se detalla más adelante.

- **Demandas judiciales contra el Teatro Nacional:** a la fecha la entidad enfrenta demandas judiciales ante tribunales laborales y contenciosos administrativos, interpuestas por exfuncionarios y por los comisionistas que prestan servicios en la Fiscalía de Espectáculos Públicos. Algunas de las demandas son de cuantía inestimable y podrían significar, en caso de tener un fallo a favor de los actores, una erogación significativa para la entidad y, por ende, una afectación importante para las finanzas institucionales.

A modo de referencia, en el marco de una demanda interpuesta por los comisionistas ante el Departamento de Inspección de la Caja Costarricense del Seguro Social (CCSS) en el año 2012, mediante la cual solicitaban el reconocimiento de la existencia de una relación laboral, la entidad tuvo que realizar pagos a la CCSS por ₡240.8 millones por concepto de aportes a la seguridad social (período septiembre 2014-febrero 2017); los procesos para reconocimiento de remuneraciones (salario, aguinaldo, salario escolar, vacaciones, etc.) continúan en curso y podrían implicar erogaciones adicionales.

En este punto, resulta oportuno señalar que existe una responsabilidad solidaria por parte de todos los beneficiarios del IEP, toda vez que, hasta ahora, el Teatro Nacional ha tenido que asumir el pago de las condenas ordenadas por instancias administrativas y judiciales y para todos los efectos, figura como demandado ante las instancias referidas.

- **Débil gestión de cobro administrativo:** en los casos en lo que los productores de eventos no realizan el pago del tributo en tiempo y forma, la entidad no cuenta con suficiente músculo para gestionar el cobro administrativo; pese a la existencia de un

Reglamento para cobro administrativo emitido por Dirección General de Tributación del MINHAC, lo cierto es que en la práctica no se aplica contra los obligados tributarios que incumplen sus obligaciones para con el Teatro Nacional, debido a las limitaciones antes mencionadas. En línea con lo anterior, existen limitaciones para aplicar recargos por intereses (corrientes – moratorios), para los productores que realizan el pago fuera del plazo establecido en la normativa.

A partir de los elementos enumerados, en el siguiente apartado se realiza presenta una lista de acciones con miras a mejorar la gestión del IEP por parte del TNCR; bajo la consideración que la entidad cuenta con la posibilidad legal y económica para financiar las erogaciones con cargo a los recursos recaudados por concepto de IEP.

3.10 Consideraciones finales

La existencia de resultados positivos en términos de recaudación de ingresos, no debe llevar a pensar que la gestión del IEP discurre sin inconvenientes ni limitaciones; por el contrario, enfrenta dificultades asociadas con la inadecuada conceptualización del proceso FEP, la limitada dotación de recursos humanos y materiales, la ausencia de una aplicación informática tributaria específica, la debilidad en materia de procedimientos específicos, para gestión y la existencia de asuntos judiciales -laborales, contenciosos-en curso en contra de la entidad; todo lo cual incide adversamente sobre la gestión (fiscalización, recaudación, administración y distribución) del IEP.

Resulta oportuno señalar que, pese a la materialidad e impacto de esta fuente de financiamiento sobre la gestión de los programas sustantivos del TNCR –Departamento de Conservación-, su aporte no se visualiza adecuadamente en el Plan Operativo Institucional ni en planes sectoriales, y mucho menos en las acciones estratégicas del Plan Nacional de Desarrollo; en este punto, se debe precisar que la gestión del ingreso se realiza en el Departamento de Administración, visualizado conceptualmente como “programa de apoyo” y el uso de los recursos, se encuentra bajo responsabilidad del Departamento de Conservación (“programa sustantivo”).

Por lo general, los informes de evaluación (semestral/anual) refieren a la ejecución presupuestaria en su conjunto, sin que necesariamente se establezca la vinculación entre avance físico/financiero de los proyectos, con lo cual no se logra valorar apropiadamente los conceptos de eficiencia/eficacia en la ejecución de recursos públicos.

Considerando el contexto fiscal caracterizado por una limitada capacidad de generación de ingresos sanos, el creciente financiamiento mediante deuda, la inflexibilidad del gasto y la restricción presupuestaria en el que se desenvuelve el sector público costarricense, el fortalecimiento de acciones en pos de la generación de ingresos propios adquiere una gran relevancia, en la medida que contribuye a la suficiencia financiera de las instituciones, reducir la dependencia de recursos provenientes de transferencia del gobierno central y mitigar la situación deficitaria de las finanzas públicas.

Efectivamente, existe espacio para posicionar/visibilizar la gestión del IEP mediante el diseño/formulación de indicadores orientados hacia la suficiencia financiera, como por ejemplo la razón “ingresos operación/gastos de operación”; lo cual adquiere mayor relevancia si se considera que existe una instrucción específica para los ministerios, con el objetivo que realicen estudios para valorar la continuidad en la asignación de transferencias para los órganos desconcentrados.

Durante el periodo 2002-2017, la recaudación del IEP crece a una tasa promedio anual que supera ampliamente la tasa de crecimiento de la economía en su conjunto; lo cual se explica, en parte por la implementación/reforzamiento de mecanismos de control y seguimiento en la gestión del IEP, así como por las decisiones de los sujetos privados, los productores que asumen los riesgos para producir eventos públicos no gratuitos y los consumidores finales que eligen consumir/pagar por éste tipo de servicio (espectáculo).

Por lo anterior, se estima necesario visibilizar la gestión del IEP en el Plan Operativo Institucional y planes sectoriales, enfatizando en el ejercicio de origen/aplicación de recursos –apegados a norma legal- como mecanismo de control, seguimiento y evaluación, con miras a optimizar el uso de recursos públicos y generar credibilidad ante los obligados tributarios y ante la ciudadanía en general.

La evolución positiva en los ingresos recaudados por concepto de IEP durante el periodo de estudio, evidencia que se puede realizar un ejercicio de gerencia responsable en pro de la suficiencia/sostenibilidad financiera institucional, en línea con la responsabilidad/rendición de cuentas inherente a los servidores públicos, en tanto simples depositarios de una responsabilidad otorgada, según lo dispuesto en artículo 11 de la Constitución Política y 11 de Ley General de la Administración Pública y otros cuerpos normativos aplicables.

La problemática de las finanzas públicas requiere un esfuerzo a nivel de formulación/programación/asignación/evaluación a nivel de ingresos y egresos, y requiere del compromiso de todas las personas sobre quienes se delega/confía la responsabilidad a nivel de operación/regulación/rectoría, llamadas en principio a optimizar resultados en pro del bienestar de la ciudadanía, como un requisito previo para generar credibilidad y posicionamiento del sector público. (Araya Leandro, 2010)

CAPÍTULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Durante el periodo 2002-2017 la recaudación del IEP por parte del TNCR ha crecido a una tasa anual promedio de 15.9%, como resultado del fortalecimiento de los mecanismos de control y seguimiento de los eventos (efecto incremental sobre ingreso) y mayor control el pago de gastos asociados con la gestión (contención de gastos).

En un contexto fiscal restrictivo en el cual el Ministerio de Hacienda emite directrices para potenciar la generación de ingresos propios y la contención del gasto, la gestión del IEP por parte del TNCR, en su condición de auxiliar tributario, evidencia que resulta posible realizar un ejercicio de gerencia pública en pro de la suficiencia/sostenibilidad financiera institucional, aplicando conceptos de gestión propios de la empresa privada, incorporando el concepto de cliente a la hora de realizar las tareas asociadas con la gestión del IEP.

Una gestión pública de esta naturaleza, se encuentra en línea con la responsabilidad/rendición de cuentas del servidor público, en tanto simple depositario de una responsabilidad otorgada, según lo dispuesto en artículo 11 de la Constitución Política y 11 de Ley General de la Administración Pública y otros cuerpos normativos aplicables.

Ello no niega la existencia de problemas y limitaciones que enfrenta el TNCR, a partir de las cuales se emiten recomendaciones para fortalecer la gestión del IEP, en materia de generación de ingresos propios y reducción de gastos de gestión, con el fin de contribuir a reducir la dependencia de la transferencia del gobierno central para financiar actividades ordinarias de la entidad.

La evolución de la recaudación durante el periodo 2002-2017 evidencia que los ingresos generados por concepto de IEP han crecido de manera significativa durante el periodo y representan una proporción creciente al interior de la estructura de ingresos del TNCR, pese a que resulta irrelevantes al contrastarse con otros ingresos que, a nivel

nacional, recauda la Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda, tales como impuesto de ventas, renta y sobre combustibles.

La recaudación del IEP por parte del TNCR en la región central durante el periodo, resulta similar a la realizada por todos los gobiernos locales que forman parte de la citada región y el comportamiento durante los últimos años evidencia que tiende a superarlos.

Los ingresos provenientes de la actividad de los cines constituyen la mayor fuente generadora de ingresos (48%), seguida por los eventos internacionales (33%) y nacionales (19%); en atención al criterio geográfico, en los cantones de San José, Alajuela, Escazú, Curridabat y Heredia se recauda el 77.3% del ingreso total registrado durante el periodo 2015-2017. Finalmente, se determinó que el 75.1% de los ingresos se recauda en eventos realizados en los siguientes recintos: Estadio Nacional, Parque Viva, Teatro Popular Médico Salazar, Bares y clubes, Redondel Toros de Zapote y Estadio Ricardo Saprissa.

La conceptualización de la gestión de auxiliar tributario como un proceso de apoyo, a diferencia del MINHAC donde se define como un proceso sustantivo en la gestión institucional, provoca que la gestión de la FEP no se refleje en las acciones estratégicas institucionales -vinculadas al Plan Nacional de Desarrollo- ni en los planes operativos anuales del TNCR, mediante los cuales se evalúan los procesos identificados como sustantivos.

Esta situación de concepto a nivel organizativo, se refleja en una insuficiente asignación de recursos económicos para atender requerimientos tecnológicos -aplicación informática-, materiales y a nivel de la estructura ocupacional, se manifiesta en una limitada dotación de recursos humanos y escasa o nula inversión de recursos para capacitación en materia tributaria.

La existencia de procesos judiciales en curso, ante instancias de naturaleza laboral y contencioso administrativo, interpuestos por ex funcionarios y por comisionistas que contribuyen con la tarea de recaudación del IEP, constituye una situación especial que genera un alto nivel de incertidumbre, toda vez que podrían significar un alto costo

económico en caso de materializarse los riesgos de que la entidad sea condenada y tenga que atender las pretensiones de los demandantes.

La limitada información para identificar el mercado en el que opera constituye una gran limitación, ya que no se cuenta con información suficiente sobre los registros de contribuyentes, eventos y recintos/inmuebles en los cuales se realizan/presentan eventos - permanentes y ocasionales- generadores de ingresos por IEP; lo anterior, aunado a las debilidades en materia de documentación de procesos y procedimientos inciden adversamente sobre la gestión del impuesto sobre espectáculos públicos.

A partir de la referencia conceptual del costo efectivo de los servicios públicos y usando los registros del ejercicio presupuestario 2016, se estimó que el costo efectivo de gestión del representa un 16.1% del total de los ingresos generados, de modo que resulta evidente que los ingresos permiten cubrir las erogaciones incurridas para su recaudación.

Por lo anterior, pese a los problemas y limitaciones reseñadas, la actividad cuenta con capacidad de autofinanciamiento y cuenta con margen de maniobra para asignar recursos para financiar actividades relacionadas con las propuestas de mejora sugeridas, para lo cual se sugiere realizar un ejercicio de priorización considerando el impacto esperado de cada medida, bajo la expectativa que el diseño e implementación de actividades de mejora permitiría un incremento adicional de los ingresos institucionales.

4.1 Recomendaciones

La propuesta de mejora se elabora a partir de las debilidades y limitaciones reseñadas en la sección precedente e incluye aspectos de naturaleza institucional con algún grado de control por parte de la entidad, así como otros aspectos para los cuales requiere establecer mecanismos de cooperación con otras entidades del sector público y/o privado. Asimismo, implica un ejercicio de priorización de recursos escasos para concentrarse en las actividades, zonas y recintos que propician la mayor recaudación de recursos por concepto de IEP, con el fin de optimizar la gestión del IEP y reducir los costos asociados.

Para el fortalecimiento de la capacidad de la FEP en el ejercicio como auxiliar tributario para la gestión del IEP, se sugiere trabajar en diversos ámbitos relacionados con la conceptualización del proceso, fortalecimiento de la estructura organizativa y ocupacional, gestión de una aplicación informática, promover la simplificación de trámites para emisión de permisos, realizar estudios para identificar apropiadamente el mercado y crear mecanismos de control y seguimiento para mejorar la gestión del IEP. Se proponen las siguientes acciones de mejora:

Identificar la gestión del IEP como proceso sustantivo: en línea con lo indicado en el Plan Estratégico 2015-2018 del MINHAC, realizar un estudio en coordinación con la Secretaría de Planificación del Ministerio de Cultura y Juventud, con el fin de analizar el carácter “sustantivo” del proceso de gestión del IEP, considerando que la responsabilidad como “auxiliar tributario” del Teatro Nacional de Costa Rica, se inscribe dentro de preceptos similares a los que aplica el MINHAC con respecto a sus administraciones tributarias, en su rol como rector en materia financiera y especialmente en lo que respecta a la gestión de ingresos tributarios.

A partir de lo anterior, ajustar la estructura organizacional y posicionar a la FEP como un proceso sustantivo, de modo que se haga visible en la planificación estratégica – vinculada al PND- y operativa de la entidad y al mismo tiempo se propicie una mayor asignación de recursos económicos con cargo a la propia fuente de financiamiento.

Fortalecimiento estructura ocupacional: se sugiere gestionar la dotación de recursos humanos adicionales, por cargos fijos para realizar tareas relacionadas con la gestión del IEP, especialmente para realizar tareas de monitoreo de locales y fiscalización de eventos. La dotación actual de recursos (3 plazas por cargos fijos y 10 comisionistas externos), resulta insuficiente para realizar la gestión del impuesto de manera eficiente.

El TNCR puede solicitar la creación de plazas por cargos fijos ante la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria (STAP), lo cual le permitiría contar con recursos humanos propios, en el marco de una relación laboral estatutaria, con total competencia e

investidura para actuar en nombre y por cuenta del Teatro Nacional en su rol como auxiliar tributario para la gestión del IEP.

Ante los riesgos legales y operativos derivados de la existencia de demandas (laborales y contenciosas) contra el TNCR, las cuales llevan varios años en curso con fecha incierta de resolución resulta, y ante la imperiosa necesidad de fortalecer la presencia institucional ante los obligados tributarios, se sugiere solicitar la creación de tres plazas por cargos fijos con una clasificación de Inspector de Servicio Civil 2, según el perfil establecido en el Manual de Clases emitido por la Dirección General del Servicio Civil.

La citada norma establece que la naturaleza del trabajo requiere realizar la coordinación, supervisión y control de las actividades de inspección, para lo cual debe velar por la correcta aplicación de leyes, reglamentos, disposiciones y normas relativas a un campo de actividad determinado, según lo establecido en la Resolución DG-234-2009. (Dirección General del Servicio Civil, 2019). Para el caso concreto de referencia, se requiere realizar tareas de fiscalización en eventos nacionales e internacionales que así lo ameriten, realizar visitas periódicas a establecimientos/negocios que realizan actividades regulares -no periódicas-, realizar gestiones de notificaciones y cobro, entre otras, con el fin de velar por el cumplimiento de la normativa vigente.

Para atender las consultas de naturaleza legal tributaria en plazos perentorios, se sugiere gestionar la colaboración del abogado de planta de la Dirección General, sin perjuicio de que en casos excepcionales se puede solicitar colaboración ante la Asesoría Jurídica del Ministerio de Cultura y Juventud, y en caso necesario, de la Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda.

El costo de la creación de las plazas citadas asciende a ¢16.3 millones, lo que incluye ¢13.8 millones correspondientes a gastos salariales más ¢2.5 millones por concepto de las cargas sociales que le corresponde pagar a la entidad en su calidad de patrono, tal como se observa en el siguiente cuadro.

Cuadro 10. TNCR. Estimación del costo anual de creación de plazas –millones de colones–

Componente salarial - cargas sociales Inspector SC2 (3)	
Salario Base	¢1,0
Restricción ejerc. liberal profesión	¢0,0
Retribución años servidos	¢0,0
Otros Incentivos salariales	¢0,0
Costo mensual	¢1,0
Costo anual	¢11,9
Décimo tercer mes	¢1,0
Salario escolar	¢1,0
Total costos salariales	¢13,8
Cargas Sociales	¢2,5
Costo total	¢16,3

Fuente: Elaboración propia con base en salarios vigentes al II Semestre del 2018, según Resolución DG-087-2018 de la DGSC

El costo de creación de las plazas solicitadas se financia con recursos institucionales provenientes del IEP, y no requiere modificaciones al gasto presupuestario máximo autorizado por la Autoridad Presupuestaria. La entidad cuenta con recursos económicos suficientes para hacer frente a las erogaciones asociadas.

Una vez autorizada la creación de plazas por parte de la Autoridad Presupuestaria, se requiere realizar el proceso de asignación al Título I del Régimen del Servicio Civil, incorporar a la relación de puestos y hacer el proceso de nombramiento; para la asignación de tareas, se sugiere considerar la información disponible sobre el tipo de evento, cantones y recintos en los cuales se genera la mayor cantidad de ingresos por concepto de IEP; lo anterior, con el fin de concentrar los recursos limitados considerando la significancia y materialidad, en el sentido de su impacto sobre la generación de ingresos.

Si bien es cierto que la Directriz N°26-H (2018) establece restricciones para la creación de plazas en los órganos desconcentrados para los ejercicios presupuestarios 2018-2019, la misma norma plantea la posibilidad de solicitar la creación de plazas, en el tanto se cuente con contenido presupuestario, que existan razones de oportunidad, conveniencia y aporten al cumplimiento de objetivos institucionales. Por lo anterior, la entidad puede solicitar la creación de plazas precitadas, bajo el compromiso de financiar las erogaciones asociadas con recursos propios provenientes del IEP, de modo tal que, la creación de plazas no implica presión adicional sobre la transferencia del gobierno central para tales fines.

Con respecto al uso de la plaza que actualmente se encuentra vacante (y cualquier otra en situación similar hacia el futuro), la citada directriz establece que, para 2018-2019, las entidades únicamente pueden hacer uso del 25% de las plazas vacantes (1 de cada 4), salvo que pertenezcan a programas de recaudación y/o se ubiquen en direcciones, departamentos, oficinas, unidades o áreas integradas por cinco o menos funcionarios. De lo anterior, queda claro que se cumplen todas las condiciones preceptuadas, toda vez que la plaza vacante pertenece a un proceso administrativo que tiene bajo su responsabilidad la gestión de un impuesto y, además, es una de las tres plazas formalmente autorizadas para la operación de la FEP, según la estructura organizativa y ocupacional autorizada y vigente.

Cualificación del recurso humano en materia tributaria: se recomienda gestionar capacitación específica en esta materia ante la Dirección General de Tributación, en tanto ente rector en la materia, así como en entidades universitarias, parauniversitarias y/o técnicas; para ello se puede gestionar programas técnicos, cursos, talleres y pasantías, entre otros con el fin de fortalecer la capacidad técnica en esta materia. En el caso que se requiera incurrir en erogaciones, se estima prudente presupuestar ¢1.0 anual que se puede financiar con ingresos provenientes de IEP, siguiendo los procedimientos formales para autorización previstos en el régimen estatutario que rige la materia.

Aplicación informática para gestión de IEP: se sugiere dotar de una aplicación informática que permita fortalecer mecanismos de control, seguimiento y evaluación del proceso de gestión del IEP; para ello, resulta indispensable coordinar con el responsable en materia de Tecnologías de Información y Comunicación con el fin de identificar los requerimientos y necesidades técnicas, efectuar un levantamiento de requerimientos con el fin de identificar el alcance (proyecto/producto) y el costo estimado para desarrollar una aplicación para la FEP. Lo anterior, en el marco del Plan de Tecnologías de Información y Comunicación elaborado por el proceso de Tecnologías de Información y Comunicación del (TIC) del Teatro Nacional.

Una vez realizado el paso anterior, proceder con la inclusión del requerimiento en el plan operativo institucional, plan de compras y la asignación de recursos en el presupuesto institucional, con el fin de realizar las aprobaciones correspondientes por parte del Consejo Directivo Institucional. Se estima prudente asignar recursos por ¢15.0 millones para contratar el desarrollo de una aplicación para tales fines.

Simplificación de trámites: Considerando que una buena parte de los productores resultan recurrentes, se sugiere conformar un expediente digital, que permita simplificar la presentación de documentos así como el de verificación por parte de la FEP, con el fin de acreditar que el obligado tributario se encuentra al día con todas sus obligaciones y que por tanto, resulta procedente la emisión de la autorización correspondiente; en este punto, una situación ideal sería la elaboración de un expediente totalmente digital (“política cero papel”), sin embargo, todo paso en esa dirección resulta positivo para efectos de control y seguimiento y sobre todo para facilitar la gestión a los productores de eventos, quienes son el última instancia los que corren con los riesgos asociados con el evento.

Lo anterior se inscribe en el marco de los procesos de Simplificación de Trámites - mejora regulatoria- liderados desde el MEIC y lo dispuesto en la Ley 8220, Ley de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos. (2002).

Identificación del mercado: se sugiere realizar un estudio para caracterizar el mercado, con el fin de identificar y crear un registro de contribuyentes del IEP, realizar un inventario de inmuebles y locaciones en los cuales se realizan espectáculos y diversiones no gratuitas, así como elaborar un registro de eventos, considerando un conjunto de atributos/variables que permita un mayor conocimiento del mercado generador de ingresos tributarios. Se sugiere crear los registros que se indican a continuación, incluyendo los atributos que se detallan:

- **Registro de contribuyentes:**
 - Código Contribuyente
 - Nombre contribuyente / representante legal
 - Cédula Física o Jurídica
 - Domicilio fiscal (provincia, cantón, distrito)
 - Tipo evento: Cines, Nacional o Internacional
 - Teléfono
 - Correo electrónico oficial

- **Inventario de inmuebles y locaciones**
 - Nombre comercial
 - Ubicación geográfica (provincia, cantón, distrito)
 - Teléfono
 - Datos de patente comercial – vigencia
 - Tipo evento: Cines, Nacional o Internacional
 - Tipo de recinto: teatros, salas, salones, bares, discotecas, clubes nocturnos, etc.
 - Capacidad del recinto
 - Teléfono
 - Correo electrónico oficial

- **Registro de eventos autorizados**
 - Número de expediente
 - Naturaleza: Pagado o gratuito
 - Ubicación geográfica (provincia, cantón, distrito)
 - Nombre del evento
 - Tipo evento: Cines, Nacional o Internacional
 - Categoría: Arte y cultura, Deportes, Sociales y Otros
 - Subcategoría Arte y Cultura: Cines, Concierto, Ballet – danza, Teatro, Festival y Karaoke
 - Subcategoría Deportes: Automovilismo, Motocross, Atletismo, Boxeo, Ciclismo, Fútbol, Lucha Libre y Tenis.

- Subcategoría Sociales y otros: Baile, Carnaval, Carruseles, Cena, Circo, Convención, Desfile modas, Exposición, Ferias, Topes y Toros.
- Código / nombre contribuyente
- Monto pagado
- Fecha evento
- Fecha pago
- Fecha registro IEP

La elaboración/actualización de registros puede contribuir para la identificación, clasificación, seguimiento y control de contribuyentes, locales y eventos, por lo cual se recomienda proseguir con los esfuerzos en esta materia.

Aunque algunos de los atributos se repiten en los registros, esto permitiría realizar controles cruzados entre las bases de datos; además, algunos productores de eventos pueden realizar eventos nacionales e internacionales, en diversos cantones y/o recintos e inclusive hacer uso de diversas personas físicas o jurídicas para solicitar la autorización de un evento determinado.

Un caso particular, lo constituyen los establecimientos que realizan eventos de manera regular -no periódica- sobre los cuales se cuenta con pocos registros, salvo la información proveniente de solicitudes voluntarias de apertura de negocio; ante esa debilidad, se requiere identificar los negocios (bares, salas de eventos, discotecas, salones de baile, entre otros) en cada uno de los cantones de la región central; con el fin de determinar técnicamente el tamaño del mercado, establecer una caracterización por tipo de actividad, realizar una estimación razonable para determinar un monto fijo -tipo canon- a cobrar por mes considerando la cantidad, tipo de actividad y periodo del año, y proponer mecanismos para actualización periódica de montos (anualmente), entre otras cosas.

Para gestionar la elaboración de los registros mencionados, se recomienda realizar un trabajo conjunto con las municipalidades y administraciones tributarias que tienen jurisdicción sobre los 45 cantones que forman parte de la región central, bajo la consideración que cada ente cuenta con incentivos para sumarse a la iniciativa: el IEP en el caso del Teatro Nacional y municipalidades, quienes además podrían mejorar su

recaudación de impuesto sobre patentes, y los impuestos de ventas y renta en el caso del MINHAC.

Por otra parte, considerando la dotación limitada de recursos humanos del Teatro Nacional y dada que persiste la necesidad de atender la gestión ordinaria, se sugiere realizar un ejercicio de priorización, concentrando los esfuerzos iniciales en aquellos cantones identificados como los mayores generadores de ingresos por IEP, tomando como referencia la información disponible sobre ingresos por tipo de evento, zona geográfica y recintos.

Para la identificación de recintos, se podría solicitar información a las municipalidades, sobre el inventario de patentes comerciales para negocios/instalaciones que pueden ser usadas para espectáculos o diversiones no gratuitas, y que, por tanto, pueden generar ingresos por IEP.

En adición, el Teatro Nacional de manera individual o en conjunto con alguna (s) municipalidad (es), podría promover un procedimiento contractual para la realización de un estudio de mercado que permita identificar y crear los registros de contribuyentes del IEP, así como el inventario de inmuebles/locaciones; lo anterior, constituiría un valioso insumo para elaborar estrategias de fiscalización en pro de mejorar la recaudación de IEP y fortalecer el control sobre los obligados tributarios.

A partir de la generación de registros iniciales, se requiere seguir actualizando la base de datos, analizar la información y a partir de la línea base generada, definir objetivos y metas cuantitativas y cualitativas para el mediano plazo.

La Fiscalía de Espectáculos Públicos del Teatro Nacional, en forma similar a lo efectuado por la Dirección de Apoyo al Consumidor del MEIC, puede poner a disposición en su sitio web la información sobre los eventos autorizados y los negocios que cuentan con autorización para realizar eventos en sus instalaciones, con lo cual contribuye con los esfuerzos institucionales en materia de transparencia y datos abiertos.

Gestión de cobro: implementar procedimientos de cobro administrativo con base en los datos, registros e información con que cuenta actualmente la FEP, haciendo uso efectivo del Reglamento para el cobro administrativo emitido por Dirección General de Tributación del MINHAC.

Lo anterior, requiere asignar el recurso humano disponible para realizar las tareas propias de autorización, control y seguimiento de actividades, dejando las tareas de fiscalización de eventos -cuando resulte realmente necesario- a los comisionistas o a los inspectores -una vez que se logre la creación de las plazas-. Asimismo, se encuentra relacionado con la capacitación, dado que refiere a una materia técnica muy específica.

Fortalecimiento de mecanismos de cooperación y alianzas: Se sugiere fortalecer la cooperación interinstitucional con entidades del sector público y privado, con el fin de diseñar e implementar mecanismos de control y monitoreo de la gestión del IEP. A nivel del sector público, resulta clave la coordinación con el MINHAC, el MEIC y con las municipalidades de los cantones de la región central; en lo que respecta al sector privado, propiciar la comunicación y colaboración con las empresas privadas que brindan servicio de venta de tiquetes (tiqueteras) a los productores de eventos.

- **Cooperación interinstitucional con entidades del sector público**

El Teatro Nacional puede gestionar mecanismos de cooperación y coordinación con la Dirección General de Tributación (MINHAC), la Dirección de Apoyo al Consumidor (MEIC) y municipalidades, realizando trabajo conjunto en varios frentes como, por ejemplo:

- Retomar el convenio de cooperación interinstitucional suscrito en su oportunidad entre los jefes del MINHAC y el TNCR.
- Proponer la creación de un registro integrado de productores de eventos, de modo que todos se encuentren visibles como contribuyentes de Impuesto sobre ingresos y

utilidades, impuesto de ventas e impuesto sobre espectáculos públicos, en un registro unificado con posibilidad de acceso para la Dirección General de Tributación del MINHAC, la Dirección de apoyo al consumidor del MEIC la Fiscalía de Espectáculos Públicos del TNCR y todas las municipalidades a nivel nacional.

- Fortalecer los canales de comunicación, cooperación e intercambio de información con la Dirección de Apoyo al Consumidor del MEIC, que tiene entre sus funciones regular la prestación futura de servicios, entre los que se encuentra el registro de empresas organizadoras de eventos y la autorización de espectáculos públicos con el fin de resguardar los derechos e intereses de los consumidores, según lo establecido en la sección octava del DE-37899-MEIC (2013).
- Establecer alianzas y convenios de cooperación con municipalidades de la región central, con el fin de realizar intercambio de información, procesos conjuntos de fiscalización de eventos y en general, colaborar con los procesos que cada ente realiza para la gestión del IEP bajo su responsabilidad. Como punto de partida, se sugiere valorar el diseño y puesta en marcha de un plan piloto con las municipalidades de los cantones de San José, Alajuela, Escazú, Curridabat y Heredia, considerando que en esos cantones se presenta la mayor recaudación de ingresos por concepto de IEP durante el periodo 2015-2017.

En línea con lo anterior, resulta relevante indicar que cuatro de los 5 municipios citados obtuvieron calificaciones cercanas o superiores a 70 en el Índice de Gestión Municipal 2017 (IGM), elaborado por la Contraloría General de la República (2018): San José (80.91), Alajuela (69.26), Escazú (72.66), Curridabat (61.33) y Heredia (80.73). Los cantones de Cartago, Montes de Oca y Belén, que son los siguientes en la lista de municipios con mayor recaudación de IEP, presentan IGM de 82.54, 65.12, 84.38, respectivamente, lo que también los convierte en socios atractivos para propiciar la realización de convenios de cooperación.

La conformación de equipos de trabajo a nivel administrativo y técnico ofrece la posibilidad de aprovechar el conocimiento y experticia de cada equipo de trabajo institucional, estandarización de procedimientos y colaboración en las tareas de fiscalización de eventos que se realizan en cada jurisdicción. Se podría plantear convenios de cooperación con un plazo prudencial de 5 años, con posibilidades de prórroga y estableciendo la realización de evaluaciones anuales sobre resultados obtenidos.

- **Cooperación con sector privado**

Se recomienda establecer alianzas y mecanismos de cooperación con las empresas contratadas por productores para realizar venta de tiquetes -tiqueteras-; lo anterior, para gestionar los reportes de ventas con el fin de determinar la taquilla total -base imponible-; lo anterior ofrece una oportunidad más eficiente y confiable que el conteo físico de entradas, permite agilizar el proceso de cobro, reduce costos por concepto de pago de comisiones así como otros gastos administrativos asociados con el proceso de fiscalización in situ y gestión de cobro. (tiempo extraordinario, viáticos, combustible, etc.)

Entre las empresas que se dedican a esta actividad, se pueden mencionar a modo de referencia a La Boletería, E-ticket, Special Ticket, Publitickets, entre otras, las cuales ofrecen servicio de venta online de boletos a diversos eventos y posteriormente el consumidor retira en el lugar dispuesto para ello o se le hace llegar por medio de correo.

Dado que tales empresas brindan un servicio a los productores de eventos, requieren de autorización del cliente para suministrar información; no obstante, de conformidad con la normativa emitida por el MEIC, tales empresas son responsables solidarias y tienen el deber de suministrar información ante el requerimiento de una autoridad tributaria.

En adición, se sugiere fortalecer los canales de comunicación con la Asociación de Compositores y Autores Musicales de Costa Rica (ACAM), que es un organismo no gubernamental (ONG) que se encarga de que velar porque se apliquen y respeten los niveles jurídicos de protección con respecto al uso de las obras musicales pertenecientes a sus asociados y a los creadores de música afiliados a sociedades hermanas. Dado que esta entidad percibe recursos por los derechos patrimoniales de sus asociados, realiza tareas de monitoreo y seguimiento de eventos y espectáculos musicales que se realizan a nivel nacional y en ese sentido, resulta pertinente establecer canales de comunicación y colaboración permanente con la citada asociación.

La implementación total o parcial de las recomendaciones planteadas podría aportar hacia la mejora de la gestión de la FEP, mejorar la suficiencia financiera del Teatro Nacional de Costa Rica reducir la dependencia de los recursos provenientes del Gobierno Central y por esa vía, incidir positivamente sobre las finanzas públicas costarricenses.

La consideración e implementación de conceptos gerenciales y de cliente a la hora de realizar la gestión del IEP en el Teatro Nacional –y en general en cualquier entidad pública– ofrece no sólo una oportunidad de mejorar los resultados económicos y la sostenibilidad financiera, sino que también contribuye al posicionamiento de la entidad y del servidor público, en términos de credibilidad ante los obligados tributarios y ante la ciudadanía en general.

Referencias bibliográficas

- ACNUR Comité Español. (s.f.). <https://eacnur.org>, Que es el déficit fiscal? Recuperado el 09 de Octubre de 2018, de <https://eacnur.org>.
- Araya Leandro, C. (2010). El sistema tributario costarricense: análisis y contribuciones para su reforma. *Intersedes: Revista de las sedes regionales*, XI(20), 35-49.
- Arroyo Chacón, J. I. (Enero de 2013). Régimen Tributario Costarricense: Marco General y principales tributos. *Derecho en Sociedad. Revista electrónica de la Facultad de Derecho, ULACIT – Costa Rica*, N°4, 3-52.
- Bernal, C. A. (2010). *Metodología de la investigación*. Colombia: Prentice Hall - Pearson.
- Carrasco Díaz, D., Buendía Carrillo, D., & Llorente Muñoz, V. (Junio de 2016). Auditoría y Gestión de los Fondos Públicos. Síntesis y Análisis del Coste Efectivo de los Servicios Públicos Locales. *Auditoría Pública*(67), 39-49. Recuperado el 13 de Octubre de 2018, de <http://asoex.es/sintesis-y-analisis-del-coste-efectivo-de-los-servicios-publicos>
- Castro, R. (2008). *Impuesto municipal sobre espectáculos públicos*. Recuperado el 20 de Noviembre de 2018, de www.monografias.com
- Contraloría General de la República. (2002). *El sistema tributario costarricense: contribuciones al debate nacional* (Segunda ed.). San José, Costa Rica.
- Contraloría General de la República. (2018). *Índice de Gestión Municipal. Resultados del período 2017. Duodécimo informe*. San José.
- Contraloría General de la República de Costa Rica. (Septiembre de 2002). *Publicaciones de la CGR*. Obtenido de Sitio oficial de la Contraloría General de la República de Costa Rica: http://www.cgr.go.cr/rev_dig/libro_blanco/index.html#/1/zoomed
- Crespo, M. A. (Marzo de 2010). *Lecciones de la hacienda pública municipal*. Recuperado el 20 de Noviembre de 2018, de <http://www.eumed.net>: <http://www.eumed.net/libros/2009b/563/index.h>
- (2013). *Decreto Ejecutivo N°37899-MEIC. Reglamento a la Ley de Promoción de la Competencia y Defensa Efectiva del Consumidor*. San José: Imprenta Nacional.
- Dirección General de Presupuesto Nacional. (2018). www.hacienda.go.cr. Recuperado el Lunes 29 de Octubre de 2018, de Ministerio de Hacienda: <https://www.hacienda.go.cr/contenido/12840-detalle-de-los-principales-ingresos-del-gobierno-central>
- Dirección General del Servicio Civil. (Enero de 2019). *Manual de Clases*. Obtenido de www.dgsc.go.cr: <http://www.dgsc.go.cr>

- Hernandez Sampieri, R., Fernandez Collado, C., Lucio, B., & Pilar. (2010). *Metodología de la Investigación*. México: McGraw Hill.
- Hidalgo de los Santos, V., & Doimeadiós Reyes, Y. (Octubre - Diciembre de 2016). Sostenibilidad Fiscal. Prioridad en la agenda de transformaciones del modelo económico cubano. *Investigación Económica, LXXV(298)*, 155-184. Recuperado el 09 de Octubre de 2018, de <https://dx.doi.org/10.1016/j.inveco.2016.11.005>
- Hidalgo de los Santos, V., & Doimeadiós Reyes, Y. (Octubre - Diciembre de 2016). Sostenibilidad Fiscal. Prioridad en la agenda de transformaciones del modelo económico cubano. *Investigación Económica, LXXV(298)*, 155-184. Recuperado el 09 de Octubre de 2018, de <https://dx.doi.org/10.1016/j.inveco.2016.11.005>
- IFAM. (2003). *Regiones y cantones de Costa Rica, 2*. San José.
- Junta Directiva del Teatro Nacional de Costa Rica. (10 de Noviembre de 1975). Acta 408. San José.
- Junta Directiva del Teatro Nacional de Costa Rica. (11 de Junio de 1993). Acuerdo 231-93 - Sesión 889-93. San José.
- Lahera Parada, E. (2004). Introducción a las políticas públicas. Santiago, Chile: Fondo de Cultura Económica.
- Ley 8220. Ley de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos*. (2002). San José: Imprenta Nacional, Alcance 22 a La Gaceta 49.
- Ley Nº8290, Ley del Teatro Nacional. (21 de Agosto de 2002). *La Gaceta Nº159*.
- Mankiw N., G. (2016). *Principios de Economía*. México: Cengage Learning.
- Ministerio de Hacienda. (Noviembre de 2003). Clasificador de los ingresos del sector público. San José.
- Ministerio de Hacienda. (2015). *Plan Estratégico Institucional 2015-2018*. San José.
- Poder Ejecutivo. (Jueves de Marzo de 2016). Decreto Ejecutivo Nº39613-H. . *La Gaceta*.
- Procuraduría General de la República. (2012). *Dictamen C-237-2012*. San José.
- República de Costa Rica - MIDEPLAN. (2014). Plan Nacional de Desarrollo 2015-2018 "Alberto Cañas Escalante". San José.
- República de Costa Rica. (2000). DE-27762-H-C: Reglamento para la Aplicación del Impuesto sobre Espectáculos Públicos. San José: Imprenta Nacional.
- República de Costa Rica. (2002). *Ley 8290. Ley del Teatro Nacional, La Gaceta 159, 21 de agosto del 2002*. San José: Imprenta Nacional.

- República de Costa Rica. (2003). Decreto Ejecutivo N°31235-C: Reglamento a la Ley N°8290, Ley del Teatro Nacional. *La Gaceta 130, 08 de julio del 2003.*
- República de Costa Rica. (2007). Decreto Ejecutivo 33950-H. Reglamento para el funcionamiento de la caja única. *La Gaceta N172, 07 de septiembre 2007.*
- República de Costa Rica. (12 de Diciembre de 2012). Decreto Ejecutivo N37477-H. *Reforma Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Tributación Directa(Alcance 210 a La Gaceta 247).* San José: Imprenta Nacional.
- República de Costa Rica. (2013). Decreto Ejecutivo N°37915-C: Reorganización Administrativa Integral del Teatro Nacional de Costa Rica. San José: Imprenta Nacional.
- República de Costa Rica. (Abril de 2015). Directriz N°023-H: “Sobre la eficiencia, eficacia y transparencia en la gestión presupuestaria de la administración pública” (La Gaceta No. 75, 20 de abril de 2015). San José: Imprenta Nacional.
- República de Costa Rica. (martes de Noviembre de 2016). Decreto Ejecutivo N°39968-MP-H-C-MD: Reglamento para el otorgamiento de la exención del artículo 100 de la ley N°7800 denominada “crea instituto costarricense del deporte y la recreación (-ICODER) y su régimen jurídico y de la excepción del inciso k) del. San José: Imprenta Nacional.
- República de Costa Rica. (Mayo de 2018). Clasificador de ingresos del sector público. San José.
- República de Costa Rica. (23 de Marzo de 2018). Directrices Generales de Política Presupuestaria, Salarial, Empleo, Inversión y Endeudamiento para entidades públicas, ministerios y órganos desconcentrados, según corresponda, cubiertos por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria para el año 2019. (55).
- República de Costa Rica. (Octubre de 2018). Directriz 26-H. San José.
- Rodríguez Clare, A., & Angulo, J. (2002). El sistema tributario y aduanero: una visión de conjunto. *El Sistema Tributario Costarricense. Contribuciones al debate nacional.*
- Ruiz Medina, I. (25 de Marzo de 2012). <http://www.eumed.net>. Recuperado el 26 de Septiembre de 2018, de http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2012/mirm/definiciones_teoricas.html
- Velasco Sánchez, E. (2011). Gestión Pública y Rendición de Cuentas: un enfoque basado en cumplimiento a uno basado en resultados?
- Velázquez Gavilanes, R. (I Semestre de 2009). Hacia una nueva definición del concepto “política pública”. *Desafíos(20)*, 149-187.

Anexos

Anexo 1 Rasgos relevantes del Impuesto sobre Espectáculos Públicos

Variable	Descripción	Fundamento legal																									
Hecho Generador	“Constituye hecho generador de la obligación, la presentación o el ingreso a toda clase de espectáculos públicos y diversiones no gratuitas, tales como cines, teatros, circos, carruseles, salas de juegos electrónicos, de patinaje, juegos movidos por máquina de tracción mecánica o animal, máquinas tragamonedas, exposiciones y presentaciones deportivas de todo tipo excepto las mencionadas en el artículo 100 de la Ley No. 7800 de 30 de abril de 1998, toda función, representación de tipo artística, musical y/oailable, que se haga en vivo o utilizando reproductores de audio y/o video en discotecas, salones de baile, gimnasios, u otros lugares destinados o no al efecto, así como cualquier otra actividad que pueda calificarse como entretenimiento, diversión o espectáculo, en los cuales se cobre cuota de ingreso, entendiéndose por la misma los montos que se cancelen por consumo mínimo, barra libre, admisión consumible, derecho de admisión y similares.”	Art. 1° DE-27762-H-C																									
Base imponible / tipo	Ad valorem: 6% sobre taquilla bruta total del espectáculo público y diversión gravado, exceptuando los cines situados en los distritos de cantones que no son cabecera de provincia, que pagarán un 3%.	Art. 6° DE-27762-H-C																									
Sujetos activos	El Teatro Nacional de Costa Rica -región central- y las municipalidades -regiones Chorotega, Pacífico Central, Brunca, Huetar Atlántico y Huetar Norte-																										
Auxiliar tributario	TNCR actúa como órgano auxiliar de la Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda, en la gestión de fiscalización, administración, recaudación y distribución del Impuesto sobre Espectáculos Públicos. (IEP). Para tales efectos, el Teatro Nacional podrá: a) Establecer mecanismos de fiscalización antes o durante la realización o presentación de los espectáculos públicos y las diversiones. Para tales efectos los fiscales del Teatro Nacional tendrán libre acceso a los lugares donde se realicen dichas actividades. b) Requerir a cualquier persona natural o jurídica, que cumpla con su obligación tributaria dentro del plazo señalado en el artículo 10 de este Reglamento. c) Cerciorarse de la veracidad del contenido de la información suministrada por el contribuyente por los medios y procedimientos de análisis e investigación legales que estime convenientes, a efecto de determinar la verdadera magnitud del hecho imponible y el tributo correspondiente. d) Organizar y gestionar el cobro administrativo del impuesto en el personal, por las acciones o las omisiones establecidas en la Ley de Espectáculos Públicos y en este Reglamento. Tal responsabilidad	Art. 2° Ley N°5780, art. 4° DE-27762H-C y C-148-2017 PGR																									
Sujeto pasivo / Incidencia impuesto	Espectador que paga por los eventos y diversiones públicas no gratuitas: “Son contribuyentes de este impuesto las personas físicas o jurídicas propietarias, arrendatarias y/o usuarias de los locales dedicados a la presentación de los espectáculos y diversiones indicados en el artículo 1°, y las personas físicas o jurídicas, que contraten la presentación en Costa Rica de espectáculos y diversiones, de carácter nacional o internacional, aun cuando realicen su actividad eventualmente. Son responsables solidarios: a) Los empresarios que permanentemente explotan el negocio de espectáculos públicos, cuando hayan cedido a título oneroso, el uso o disfrute eventual de las instalaciones a un tercero que va a continuar su explotación. b) Los dueños de locales, lotes o terrenos, cuando a título oneroso lo ceden eventualmente para la realización de diversiones o espectáculos-públicos gravados. c) Los apoderados, directivos y/o representantes de toda persona física o jurídica obligada a pagar este tributo, serán responsables en lo personal, por las acciones o las omisiones establecidas en la Ley de Espectáculos Públicos y en este Reglamento. Tal responsabilidad no se presume, y por tanto, está sujeta a la debida demostración.	Art. 3° DE-27762-H-C																									
Beneficiarios	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">Región</th> <th style="text-align: center;">Beneficiario</th> <th style="text-align: center;">Porcentaje</th> <th style="text-align: center;">Destino específico</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="4" style="text-align: center;">Central</td> <td style="text-align: center;">Teatro Nacional</td> <td style="text-align: center;">50%</td> <td>Restauración, remodelación y mantenimiento inmueble patrimonial</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Compañía Nacional de Teatro</td> <td style="text-align: center;">30%</td> <td>Programas de extensión, difusión y promoción</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Museo de Arte Costarricense</td> <td style="text-align: center;">10%</td> <td>Extensión cultural</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Centro Nacional de la Música</td> <td style="text-align: center;">10%</td> <td>Extensión cultural</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Otras regiones (*)</td> <td style="text-align: center;">Municipalidades</td> <td style="text-align: center;">50%</td> <td>Programas culturales del cantón</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">50%</td> <td>Programas deportivos del cantón</td> </tr> </tbody> </table> <p style="font-size: small;">(*) Región Chorotega, Región Pacífico Central, Región Brunca, Región Huetar Atlántica y Región Huetar Norte.</p>	Región	Beneficiario	Porcentaje	Destino específico	Central	Teatro Nacional	50%	Restauración, remodelación y mantenimiento inmueble patrimonial	Compañía Nacional de Teatro	30%	Programas de extensión, difusión y promoción	Museo de Arte Costarricense	10%	Extensión cultural	Centro Nacional de la Música	10%	Extensión cultural	Otras regiones (*)	Municipalidades	50%	Programas culturales del cantón			50%	Programas deportivos del cantón	Art. 1° Ley N°5780 y Art. 12° DE-39968-MP-H-C-MD
Región	Beneficiario	Porcentaje	Destino específico																								
Central	Teatro Nacional	50%	Restauración, remodelación y mantenimiento inmueble patrimonial																								
	Compañía Nacional de Teatro	30%	Programas de extensión, difusión y promoción																								
	Museo de Arte Costarricense	10%	Extensión cultural																								
	Centro Nacional de la Música	10%	Extensión cultural																								
Otras regiones (*)	Municipalidades	50%	Programas culturales del cantón																								
		50%	Programas deportivos del cantón																								
Exenciones	Los espectáculos, las actividades o los torneos deportivos que organicen las Sociedades Anónimas Deportivas, las asociaciones y las federaciones deportivas, debidamente inscritas en el Registro de Asociaciones Deportivas y reconocidas como tales por el Consejo Nacional del Deporte y la Recreación	Art. 100 Ley N°7800 y DE-39968-MP-H-C-MD																									
Sanciones	Procedimiento administrativo para la determinación del monto del impuesto adeudado.	Art. 15, 16, 17 y 18 del DE-27762-H-C																									
Alcance / Restricciones	Los productores de eventos deben solicitar un permiso a la Fiscalía de Espectáculos Públicos del TNCR, el cual constituye un requisito previo para proseguir con gestiones de autorización ante otros entes: municipalidades, Ministerio de Salud y Dirección General de Migración y Extranjería, entre otros. TNCR no puede controlar las actuaciones de productores de eventos nacionales e internacionales para realizar eventos no gratuitos (la oferta), así como tampoco la disposición de los espectadores para asistir/pagar por eventos sobre los cuales aplica el hecho generador del impuesto (demanda).	Art. 12 DE-27762-H-C																									

22

Acta N° 408, de reunión de Junta Directiva del Teatro Nacional, celebrada en el Salón de sesiones, a las 18:30 hs del día 10 de Noviembre de 1975, con la asistencia de los señores: Virginia Haroto de Fernández, quien preside; Alberto Raman, Secretario; Edgar Vargas Vargas, Tesoro y Daniel Gallegos, Vocal.

Se encuentran también presentes el señor Administrador, don Rodolfo Campos, y la Srta. Cecilia Corrales, Secretaria de Actas y Correspondencia. Como invitada a la junta en este día se encuentra la Sra. Ministra, Lic. Carmen Marañón C.

Artículo 1°: Se refiere la Sra. Ministra al Decreto de la Ley sobre Espectáculos Públicos, que fue estudiado con el Lic. Alberto Raman, algunos arreglos en el Reglamento. Se refiere a que se ha acordado separar un 10% proporcional sobre el bruto de lo recaudado para el pago de los servicios que ocupará la oficina encargada de la recaudación del Impuesto. En cuanto a la Compañía Nacional de Teatro, la cual solicitó un adelanto, debido a dificultades económicas bastante serias, informa don Edgar Vargas que ya se hizo efectivo el cheque por \$20.000°.

Artículo 2°: Respecto al problema que se presenta fuerecuentemente al no contar con un local apropiado, a falta del cual se tiene que hacer uso del Teatro Nacional. La Sra. Ministra propone la compra del Teatro Parvatis por el Teatro Nacional. Informa que el Lic. Bernal Jimenez está realizando la gestión para conseguir un préstamo de un millón de dólares, que el Teatro se comprometería a pagar a razón de un millón de dólares por año, basándose en la posibilidad económica que le brinda el Impuesto. La Compañía Nacional de Teatro pagaría \$300.000.00 al año por concepto de alquiler, encontrándose además involucrada en el contrato. Además de tener más espacio, puede ser utilizado en un 90%. No así el Teatro Nacional que de esta manera recobraría su carácter de joya o monumento, destinado solamente a usarse los días reconocida calidad. Los espectáculos que se presentarían



TEATRO
NACIONAL

9. Solicitarle a RECOPE la donación del combustible para el avión del Ministerio de Seguridad que traerá los materiales para la confección de las reproducciones de las esculturas de mármol. Igualmente solicitar a la Embajadora de México gestionar ante el Gobierno mexicano la donación de los servicios del aeropuerto y de combustible.

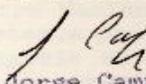
ARTICULO IV. ASUNTOS VARIOS

ACUERDO No. 229-93:

Se fija el viernes 11 de junio para la próxima sesión de la Junta Directiva.

SIN MAS ASUNTOS QUE TRATAR, SE LEVANTA LA SESION.

Sra. Aida de Fishman

Sr.  Jorge Campabadal

JDTN

889-93

Sesión ordinaria de la Junta Directiva del Teatro Nacional celebrada a las doce horas del viernes 11 de junio de 1993, en el Despacho de la Ministra de Cultura, Juventud y Deportes, con asistencia de la señora Aida de Fishman y los señores Hernán Robles, Edgar Vargas, Jorge Campabadal y Francisco Mas. Se excusan por no asistir Rafael A. Herra y Federico Macaya. Asimismo se encuentran presentes la señora Graciela Moreno, Directora y el señor Arnoldo Lam, Administrador y Secretario de Actas.

ARTICULO I: ACTA

ACUERDO No. 230-93:

Se lee y modifican los siguientes acuerdos:

1. Modificar el acuerdo 226-93 de la siguiente forma: Solicitar al Depto de Seguridad e Higiene Industrial del Ministerio de Salud una cita con el Arq. Erick Chaves para profundizar sobre el tema y manifestar nuestra preocupación por el lugar de la instalación de los tanques de gas y el peligro que corre el Teatro Nacional en caso de explosión.

2. Se aprueba en los otros extremos el acta 888-93.

ARTICULO II. CORRESPONDENCIA:

ACUERDO No. 231-93:

1. Se lee escrito de Accesorios y repuestos para automóviles Rodricar S. A., representada por el señor Juan José Vega Garnier, el cual solicita reconsiderar la resolución de la sesión 886-93. SE RESUELVE: Confirmar la denegatoria de uso de la fachada del Teatro Nacional en la carátula del folleto INFO ESPECTACULOS, de Accesorios y respuestos para automóviles Rodricar S. A., ya que se puede ligar la imagen del Teatro Nacional a todo el contenido del



TEATRO NACIONAL

cualquier otro espacio del Teatro para la realización de la actividades de su interés con ocasión a la Reunión de Primeras Damas de América y el Caribe.

2. La Dirección presenta informe sobre viaje a Chile, cuyo resumen indica que en el aspecto administrativo toda la organización se encontraba centralizada en un solo edificio, que además tenía salas de conferencias, café, ventas de libros y otros. Que el Festival fue financiado en forma importante por el ITI (Instituto Internacional de Teatro, patrocinado por la UNESCO), y el cual tuvo una valiosa representatividad internacional. Igualmente se comenta del éxito de las presentaciones de la obra "Camino a la Meca", producción del Teatro Nacional.

3. Se comenta sobre los boletos de cortesía para los ex-ministros de Cultura, en el sentido de que se negocie en cada contrato dos boletos personales e intransferibles por espectáculo, los cuales podrá retirar 24 horas antes de cada función, de no retirarlos personalmente podrá hacerlo mediante nota escrita. Hacer carta a cada exministro y que oportunamente el Ministerio hará un carné de identificación para ese efecto, el cual deberá tener la firma del ex-ministro. Coordinar con la Directora del Teatro Melico Salazar lo pertinente.

4. Los costos administrativos de recaudación del impuesto sobre los Espectáculos Públicos, que el Teatro debe pagar son: un 12% a los inspectores, 3.5% a los bancos Crédito Agrícola y Central, por lo anterior, SE RESUELVE: negociar con los otros beneficiarios (O.S.N., C.N.T. y M.A.C.) el aumento de pago de la comisión por gastos administrativos, de recaudación y distribución del impuesto de Espectáculos Públicos, de un 10 a un 15%. El Teatro cubrirá los otros gastos administrativos (personal, gastos de transporte, local y otros).

5. Vistos los diversos pagos por comisiones bancarias que se hacen al Banco Crédito Agrícola y al Central, por la recaudación del impuesto sobre los Espectáculos Públicos, solicitar al Banco Central de Costa Rica eliminar el cobro de dicha comisión, por no ser actualmente ente recaudador.

6. Solicitar a mediados de junio una cita con el señor Embajador de España sobre la liquidación de recursos de la cooperación financiera de España al Proyecto de Refuerzo Estructural del Teatro Nacional.

7. La Dirección informa sobre la co-producción del Teatro Nacional, Orquesta Sinfónica Nacional, Compañía Lírica Nacional de la Opera La Traviata, en el mes de julio próximo. El Teatro aportará la construcción de la escenografía, el diseño de la iluminación y el costo de operación del Teatro.

8. La señora Moreno informa que el Festival de Coreógrafos de este año será sólo de danza contemporánea, con invitados internacionales.

Anexo 4. Costo efectivo de gestión del IEP

El detalle de la ejecución por partidas es el siguiente:

Servicios

Alquileres: ¢13,705,105.00 que corresponde a alquileres pagados en departamento de administración. **Servicios comerciales y financieros:** ¢3,279,297.66 que consideran el total de egresos de la subpartida menos las comisiones por concepto de recaudación, las cuales se restan por cuanto ya fueron consideradas como costo directo. **Servicios de gestión y apoyo:** ¢121,070,554.20 que incluyen las siguientes subpartidas: Servicios Jurídicos: ¢79,549,976.00 que corresponden a servicios de asesoría externa; Servicios en ciencias económicas y sociales: ¢10,679,000.00; Servicios de desarrollo de sistemas información: ¢12,351,578.20; Servicios Generales: ¢3,990,000.00 y Otros servicios de gestión y apoyo: ¢14,500,000.00. **Seguros:** ¢2,000,000.00 asociados con el pago de la póliza de riesgos del trabajo de la entidad. **Capacitación y protocolo:** ¢4,026,025.70 de los cuales ¢1.026.025.7 corresponden a actividades de capacitación del personal institucional y ¢3.000.000.0 por actividades protocolarias y sociales. **Mantenimiento y reparación:** ¢8,074,210.88 según el siguiente detalle: ¢1.574.210.88 por Mantenimiento y reparación de equipo de comunicación y ¢6.500.000.0 por Mantenimiento y reparación de computo.

Materiales y suministros

Productos químicos y conexos: ¢6,530,512.41, **Materiales y productos eléctricos, telefónicos y de computo:** ¢2,456,849.60, **Herramientas, repuestos y accesorios:** ¢268,660.33
Útiles, materiales y suministros varios: ¢943.863.31 que corresponden a Textiles y vestuario y Otros útiles, materiales y suministros.

Maquinaria, mobiliario y equipo

Equipo de Comunicación: ¢2.935.629.00, **Equipo y programas de cómputo:** ¢35.097.625.29 y **Bienes intangibles:** ¢30.294.512.13.

Transferencias corrientes

Intereses Caja Única Estado: ¢832,254.65, **Prestaciones legales:** ¢1,432,128.46 por concepto de pago de cesantía e **Indemnizaciones:** ¢3,200,000.00 por acuerdos conciliatorios realizados por el Teatro Nacional ante instancias judiciales y administrativas.