



*Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica*

5 de abril de 2021
DM-0258-2021

Señor
Renato Alvarado Rivera
Ministro
Ministerio de Agricultura y Ganadería - MAG

Asunto: respuesta al DM-MAG-233-2021

Estimado señor:

En atención al oficio DM-MAG-233-2021 del 15 de marzo de 2021, en el que plantea interrogantes relacionadas con los proyectos de ley 22 369 “Ley de reducción de beneficios fiscales y ajuste de tarifas en rentas del capital para fortalecer el sistema fiscal” y 22 393 “Ley del Impuesto sobre la Renta Global Dual”, me permito manifestar lo siguiente:

- **Expediente 22 369**

Con respecto al expediente legislativo 22.369 denominado “Ley de reducción de beneficios fiscales y ajuste de tarifas en rentas del capital para fortalecer el sistema fiscal”, indica que la exposición de motivos refiere a que el proyecto de ley plantea un “(...) *ajuste a las rentas de capital, es una homologación inmediata a la tarifa general del 15% mediante un incremento de 1,5% por dos periodos (Transitorio I), y que va dirigido a los inversionistas en rentas de capital. No obstante, en su artículo 1 sobre la modificación a la Ley del Impuesto sobre la Renta, sobre las tarifas, inciso “g) Por las utilidades, los dividendos o las participaciones sociales a que se refieren los artículos 18 y 19 de esta ley, se pagará una tarifa del veinte por ciento (20%) o del diez por ciento (10%), según corresponda” (...)*”. La interpretación del sector es que esto involucra e incluye la renta sobre los dividendos o las utilidades de las cooperativas.

Es importante aclarar que la reforma de ley que se menciona toca varios aspectos. En primer lugar, el artículo 1 del proyecto de ley viene a modificar el artículo 59 de la Ley N ° 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR). Este artículo refiere a las remesas al exterior y la reforma lo que busca es aumentar en 5 puntos porcentuales el impuesto que se paga por este concepto, es decir, el impuesto que se cobra a toda renta o beneficio de fuente costarricense que se pague, acredite o de cualquier forma

se ponga a disposición de personas domiciliadas en el exterior. Estas disposiciones forman parte del Título IV de la LISR vigente, el cual define el tratamiento fiscal aplicable a personas físicas o jurídicas no domiciliadas en el país. La aplicación de este impuesto es mediante el mecanismo de retención en la fuente, en donde la persona domiciliada en Costa Rica, que actúa como pagador de dichas rentas o beneficios, es responsable de retener la tarifa que le corresponda, según el artículo 59 citado, por el monto de las rentas remesadas, acreditadas, transferidas, compensadas o puestas a disposición del beneficiario **domiciliado en el exterior**.

A partir de lo expuesto, se aclara que la propuesta de reforma al artículo 59 de la LISR no es aplicable a aquellas rentas sobre los dividendos o utilidades que las cooperativas paguen a sus asociados, en el tanto las personas físicas o jurídicas que las reciben estén domiciliadas en el país. En estos casos serán aplicables únicamente las disposiciones para las Rentas y Ganancias y Pérdidas de Capital. Por este motivo, en el caso la reforma al artículo 59 propuesta en el expediente 22 369 no significa un aumento al impuesto a los excedentes pagados por cooperativas a residentes locales. No obstante, el artículo 2 de dicha propuesta modifica integralmente el artículo 31 ter de la ley actual y deroga el transitorio XXII de la Ley 9635, con lo cual las tarifas por excedentes que conforme a la ley venían en crecimiento hasta llegar a un 10%, se estarían adecuando a una tarifa del 15% a partir de la entrada en vigencia de la Ley. Es decir, lo propuesto en el artículo 2 sí vendría a modificar las rentas sobre los dividendos o utilidades que las cooperativas paguen a sus asociados.

- **Expediente 22 393**

Con respecto al proyecto 22 393 “Ley del Impuesto sobre la Renta Global Dual” señala que aplica “(...) *únicamente a las personas físicas que cumplan con esa condición de trabajo asalariado e independiente simultáneo (...)*”, lo cual indica, generaría una desventaja económica sobre las personas que solamente dependen de su trabajo independiente. Señala que “*Esto ocasionaría que los sujetos de esta ley tengan una base exenta de 5 millones de colones, mientras que los trabajos independientes mantienen su base de 3 millones de colones aproximadamente, cuando esa es su única fuente de ingresos por la actividad lucrativa que ejercen*”. Por lo tanto, se solicita la interpretación de dicha normativa, con la finalidad de exponerla al sector agropecuario de forma clara y precisa, además de la cantidad de personas que serían alcanzadas por este proyecto de ley, junto con la cantidad de personas trabajadoras independientes que mantienen su base de 3 millones de colones.

El proyecto 22 393 tiene como objeto gravar la capacidad económica de las personas físicas (consideradas como contribuyentes) con residencia habitual en territorio costarricense según la fuente de sus ingresos, independientemente de que la fuente de estas provenga de rentas del trabajo personal dependiente (salarios) o pensiones, actividades lucrativas y/o en especie u otras fuentes.

Como el proyecto de Renta Global Dual considera un tratamiento uniforme a la persona física, se propone entonces un solo umbral de exención, según se plantea en el artículo 34 este proyecto de ley, con el nombre de “mínimo vital personal”, el



Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica

cual permite a cada contribuyente aplicar una reducción a la base imponible general de hasta ocho millones doscientos mil colones de colones (¢8.200.000,00). Este monto exento aplica por igual tanto para trabajadores dependientes e independientes, así como para aquellas personas que ostenten ambas condiciones al mismo tiempo (es decir, aquellos trabajadores dependientes o asalariados que adicionalmente obtengan ingresos provenientes de actividades lucrativas independientes o por cuenta propia) quienes deberán integrar los ingresos provenientes de todas sus actividades económicas para la determinación de su base imponible.

La base imponible general para una persona física, bajo el esquema propuesto de Renta Global Dual está constituida por el saldo resultante de integrar y compensar entre sí, en cada período impositivo, las rentas netas del trabajo dependiente, de actividades lucrativas, las rentas del capital y las ganancias y pérdidas de capital (solamente cuando provengan de bienes muebles o inmuebles vinculados a la actividad lucrativa) y a esta base general se le deberá deducir el monto indicado en el párrafo anterior como mínimo vital, para determinar la base imponible del impuesto. Producto de la aplicación de la base imponible general se determina la base liquidable general, la cual está sujeta a la escala de tarifas definida en el artículo 43 de la propuesta de reforma de ley, aplicando según cada tramo y sobre los excesos definidos para cada uno de ellos.

Por lo expuesto, se considera importante indicar que las apreciaciones incorporadas en el texto del oficio no son correctas y por lo tanto no corresponden a la realidad del proyecto de ley, ya que la propuesta pretende fijar el mínimo vital anual indicado (¢8.200.000), mismo que podrá ser aprovechado por cualquier persona física, ya sea que sus ingresos provengan de salarios, pensiones, actividades independientes o una combinación de ambas. Una vez superado este monto mínimo se deberá aplicar la escala de tarifas progresivas, sobre los excesos.

Finalmente, en referencia a la solicitud para conocer la cantidad de personas que serían alcanzadas por este proyecto de ley, los estudios para obtener esta información están en proceso de elaboración y posteriormente serán dados a conocer por medio de los canales de comunicación oficiales del Ministerio de Hacienda. Sin embargo, el semanario *El Financiero* recientemente publicó el estudio *“El efecto del proyecto de renta global dual sobre el ingreso disponible en las personas y los hogares costarricenses: un análisis a partir de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de*

los Hogares 2018”¹ que aporta algunos datos de utilidad para poder aproximar la cantidad de personas que pasarían a ser contribuyentes y las que dejarían de hacerlo, al respecto el estudio señala la siguiente información:

**Flujo de contribuyentes de impuesto de renta según tipo de perceptor de ingreso
(Comparación de situación vigente estimada vs situación estimada según proyecto de ley)**

Tipo perceptor	Dejaría de ser contribuyente	Se mantendría como contribuyente	Ingresaría como nuevo contribuyente
Asalariado	201	219 658	44 555
Trabajador independiente	7 363	23 406	-
Total	7 564	243 064	44 555

Fuente: Andrés Fernández Arauz con datos de Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares del INEC (2018)

Notas: Tipo de perceptor asalariado incluye asalariados dependientes, patronos y por cuenta propia
Dejaría de ser contribuyente: se refiere a personas que son contribuyentes según la ley vigente y dejarían de serlo con la aplicación del proyecto de ley 22.393.

Se mantendría como contribuyente: se refiere a personas que son contribuyentes según la ley vigente y continuarían siéndolo con la aplicación del proyecto de ley 22.393.

Ingresaría como nuevo contribuyente: se refiere a personas que no son contribuyentes según la ley vigente y que pasarían a serlo con la aplicación del proyecto de ley 22.393.

Fuente: El Financiero

De la información anterior se puede concluir que la base total de contribuyentes podría crecer en 15% respecto a la actual. Esto se basa en una salida del 3% de los contribuyentes actuales (principalmente trabajadores independientes) y el ingreso de un 18% de nuevos contribuyentes (en su totalidad asalariados). Para los trabajadores independientes, habría una reducción del 24% de los contribuyentes (esto último se debe a que el umbral exento del tramo de renta aumenta para estos casos). Todo lo anterior permite reafirmar el carácter progresivo de la propuesta, que protegerá a las personas de menores ingresos y gravará más fuertemente a las de mayores ingresos.

Cordialmente,

Elían Villegas Valverde
Ministro de Hacienda

V.B Carlos Vargas Durán
Director General de Tributación

¹ Disponible en: https://docs.google.com/document/d/e/2PACX-1vTifAnHukXmj6g_OT6qeEHnTEagPSe4hF8FpPDVN9mogt-cRoio3bxDS6o8j2rcPA/pub