

IMPOSICIÓN DE LA RENTA EN COSTA RICA

Elaborado por:
PhD. Michael Vásquez López MDET. MAF.
Julio 2017.

IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA EN COSTA RICA

A continuación, se analizan los aspectos más importantes de la imposición de la renta en Costa Rica, contemplada en la Ley 7092.

En Costa Rica, el sistema de renta es cedular, lo cual significa que en la ley, no se tiene un solo impuesto de renta, sino que existen seis cédulas que representan cinco impuestos, que gravan la renta de diferente forma.

Estas 5 cédulas son:

1. impuesto a las utilidades
2. el impuesto al salario y pensiones
3. el impuesto a las remesas
4. el impuesto a los dividendos
5. el impuesto a los intereses



Dentro del sistema cédular costarricense se destacan tres tipos de rentas: las rentas de trabajo, que dependiendo si hay una relación de subordinación puede estar en la cédula de salarios; o si hay independencia en esta renta, se puede catalogar en el impuesto a las utilidades.

De lo analizado, se puede agregar otra característica importante del sistema de renta en Costa Rica y es que se basa en renta producto: eso significa que se gravan rentas producidas por fuerza laboral costarricense o rentas producidas por activos nacionales.

Ejemplos de rentas producto son: las rentas de capital, rentas de trabajo y mixtas.

Las rentas de capital son aquellos rendimientos o ganancias originadas por los bienes muebles e inmuebles.

Las rentas de trabajo se pueden dar ya sea en una relación de independencia o en una relación de subordinación, como un administrador asalariado.

Las rentas mixtas son aquellas que son originadas del trabajo y del capital, por eso, se denominan rentas empresariales, ya que además de haber aportado capital al negocio, trabajan en el mismo sin tener un sueldo fijo.

LAS RENTAS DE CAPITAL SON AQUELLOS RENDIMIENTOS O GANANCIAS ORIGINADAS POR LOS BIENES MUEBLES E INMUEBLES.

El sistema de renta costarricense tiene la característica que somete a imposición rentas o ingresos de igual cuantía a tarifas diferentes. Tal es el caso de una persona física y jurídica que tenga un ingreso neto de 3.000.000 de colones; según las leyes, la persona jurídica tendría que

pagar el 10% sobre ese ingreso. En el caso de la persona física, estaría exonerada del pago por qué no superó el monto que determina la ley.



Algo que se ha cuestionado al sistema de renta costarricense es que deja sin gravar rentas que manifiestan capacidad económica. No se grava el total de la riqueza de las personas, sino fragmentos de ésta, por lo que quedan zonas importantes fuera de todo gravamen. Por este motivo se dice que no respeta el principio de capacidad económica. Por ejemplo, si una persona vende su automóvil o una propiedad y no se dedica a eso, ese ingreso que tiene no tendrá que pagar impuestos porque la ley, en una norma de no sujeción, aclara que este tipo de situaciones no paga tributos.

El sistema de renta costarricense se basa en un principio de territorialidad, que implica que todos los ingresos obtenidos en Costa Rica pueden ser gravados por la Administración, dejando sin gravar los ingresos que pueda tener un nacional en otro país.

Sobre este tema es importante señalar cuáles son los sistemas de imposición sobre la renta, entre los que se tienen: la renta global, renta mundial y renta territorial.

La renta es el impuesto resultante de la suma de todas las rentas que recibe un sujeto pasivo, a la que se aplica una sola escala de impuesto. Por ejemplo: un contribuyente recibe ingresos por salarios, intereses y alquileres. Se suma todo y sobre la suma se aplicará el impuesto sobre la renta. De esta forma, se dice que se cumple el principio de capacidad económica.

La renta mundial es el pago de un impuesto sobre la renta, aplicado sobre las ganancias generadas en otros países y no solo a las obtenidas dentro del país, como sucede en Estados Unidos o España.

En la renta mundial se crea un vínculo entre el Estado y el contribuyente que lo obliga a pagar tributos sin importar el lugar de obtención de las mismas.



Actualmente, en Costa Rica se usa el sistema cédular junta con la renta territorial, en el cual, la tasa del impuesto varía según el tipo de renta.

Para efectos prácticos, se describen brevemente las seis cédulas de renta según su hecho generador.

1. EL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES

El artículo 1: Impuesto que comprende la ley, hecho generador y materia imponible, de la Ley 7092 expresa lo siguiente:

Se establece un impuesto sobre las utilidades de las empresas y de las personas físicas que desarrollen actividades lucrativas.

ACTUALMENTE, EN COSTA RICA SE USA EL SISTEMA CEDULAR JUNTA CON LA RENTA TERRITORIAL, EN EL CUAL, LA TASA DEL IMPUESTO VARÍA SEGÚN EL TIPO DE RENTA.

El hecho generador del impuesto sobre las utilidades referidas en el párrafo anterior, es la percepción de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, provenientes de cualquier fuente costarricense.

Este impuesto también grava los ingresos, continuos o eventuales, de fuente costarricense, percibidos o devengados por personas físicas o jurídicas domiciliadas en el país; así como cualquier otro ingreso o beneficio de fuente costarricense no exceptuado por ley, entre ellos los ingresos que perciban los beneficiarios de contratos de exportación por certificados de abono tributario. La condición de domiciliado en el país se determinará conforme al reglamento. Lo dispuesto en esta ley no será aplicable a los mecanismos de fomento y compensación ambiental establecidos en la Ley Forestal, N° 7575, del 13 de febrero de 1996.

Para los efectos de lo dispuesto en los párrafos anteriores, se entenderá por ventas, ingresos o beneficios de fuente costarricense, los provenientes de servicios prestados, bienes situados, o capitales utilizados en el territorio nacional, que se obtengan durante el período fiscal de acuerdo con las disposiciones de esta ley.

En este artículo se menciona el aspecto material del hecho generador, así como su aspecto subjetivo de quienes deben asumir esa carga tributaria. Se puede sintetizar el hecho generador de la siguiente manera:

- » **Sujeto activo:** La Dirección General de Tributación
- » **Sujeto pasivo:** independientemente de la nacionalidad, toda persona física o jurídica que desarrolle actividades económicas en Costa Rica y que sea domiciliado en el país por más de seis meses.
- » **Aspecto material:** las rentas provenientes de una actividad lucrativa independiente y autónoma.
- » **Aspecto espacial:** dentro del territorio nacional o que utilice la estructura económica del país.
- » **Aspecto temporal:** el periodo de esta cédula es de un año, contado a partir del primero de octubre de cada año. No obstante, la Administración Tributaria podrá establecer cuando lo justifique el contribuyente, periodos del impuesto con fechas de inicio y de cierre distintos, por rama de actividad y sin que ello perjudique los intereses fiscales.
- » **Aspecto cuantitativo:** este impuesto se basa en la renta bruta, que sería el conjunto de ingresos o beneficios percibidos en el periodo, luego se tiene la renta neta que sería el resultado de aplicarle a estos ingresos totales, los gastos necesarios y permitidos por la ley para producir esas rentas.



Sobre este tema, se tienen los gastos deducibles, que se entienden como aquellos gastos necesarios útiles, pertinentes y proporcionales para producir ingresos gravables. A esto se denomina **nexo de causalidad**, que estos gastos produzcan ingresos gravables.

Otra de las características para reconocer un gasto además de los ya citados, es que sean bajo las facturas o comprobantes debidamente autorizadas por la Dirección General de Tributación.

2. EL IMPUESTO AL SALARIO Y PENSIONES

El impuesto o cédula ubicada en el artículo 32: Ingresos afectos, se expresa así:

A las personas físicas domiciliadas en el país se les aplicará, calculará y cobrará un impuesto mensual, de conformidad con la escala que se señalará sobre las rentas que a continuación se detallan y cuya fuente sea el trabajo personal dependiente o la jubilación o pensión u otras remuneraciones por otros servicios personales.

- a) Sueldos, sobresueldos, salarios, premios, bonificaciones, gratificaciones, comisiones, pagos por horas extraordinarias de trabajo, regalías y aguinaldos, siempre que sobrepasen lo establecido en el inciso b) del artículo 35, que les paguen los patronos a los empleados por la prestación de servicios personales.
- b) Dietas, gratificaciones y participaciones que reciban los ejecutivos, directores, consejeros y miembros de sociedades anónimas y otros entes jurídicos, aún cuando no medie relación de dependencia (Así reformado por el inciso h) del artículo 19 de la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias de 4 de julio del 2001).
- c) Otros ingresos o beneficios similares a los mencionados en los incisos anteriores, incluyendo el salario en especie.
- d) Las jubilaciones y las pensiones de cualquier régimen. Cuando los ingresos o beneficios mencionados en el inciso c) no tengan la representación de su monto, será la Administración Tributaria la encargada de evaluarlos y fijarles su valor monetario, a petición del obligado a retener. Cuando este caso no se dé, la Dirección General de Tributación Directa podrá fijar de oficio su valor.”

En este artículo se nos explica que las rentas de trabajo con subordinación en las cuales haya o hubo, como en el caso de una pensión, deben pagar siempre y cuando superen un rango, para este 2017, el monto es de 792,000,00 colones, calculado con base en el salario de una oficinista 1 del Poder Judicial. También deben pagar impuesto las dietas pagadas a Junta Directiva.



Se procede a analizar según estructura del Hecho Generador.

Sujeto activo: La Dirección General de Tributación

Sujeto pasivo: será aquella persona física domiciliada en el país que esté en una relación de subordinación; es decir, el trabajador o la persona física domiciliada que reciba una pensión sin importar cual régimen. Este tributo se maneja para facilitar y asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria. Se utiliza la figura del sustituto en especial el agente de retención, quien realizada la retención deberá responder en lugar del contribuyente.

Aspecto material: el artículo 32 de la Ley 7092, indica que las rentas a gravar serán los sueldos, sobresueldos, salarios, premios, bonificaciones, gratificaciones, comisiones, pagos por horas extraordinarias de trabajo, regalías y aguinaldos, siempre que sobrepasen lo establecido en el inciso b) del artículo 35, que les paguen los patronos a los empleados por la prestación de servicios personales. Asimismo, las dietas, gratificaciones y participaciones que reciban los ejecutivos, directores, consejeros y miembros de sociedades anónimas y otros entes jurídicos, aún cuando no medie relación de dependencia. Las jubilaciones y las pensiones de cualquier régimen.

Aspecto espacial: dentro del territorio nacional.

Aspecto temporal: se da el nacimiento cuando las rentas por trabajo superen los montos establecidos por ley. Es un tributo mensual que se deberá depositar en el Banco Central de Costa Rica dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente al que corresponda el pago de las remuneraciones, aunque hubieren omitido hacer la retención.

Aspecto cuantitativo: la aplicación se realizará según la escala progresiva de tarifas que se actualiza cada año. Para el 2013 y 2014 estaba en 752.000 colones, sino supera este monto.



3. IMPUESTO A LOS DIVIDENDOS

Se regula en el artículo 18: Tratamiento de la renta disponible de las sociedades de capital, de la Ley de Renta que establece:

Cuando la renta disponible de las sociedades de capital se distribuya en dinero, en especie o en acciones de la propia sociedad, ésta deberá observar las siguientes reglas:

- a) Los contribuyentes mencionados en el artículo 2º de esta ley, que paguen o acrediten a sus socios, dividendos de cualquier tipo, participaciones sociales y otra clase de beneficios asimilables a dividendos, estarán obligados a retener el quince por ciento (15%) de tales sumas.
- b) Cuando se trate de dividendos distribuidos por sociedades anónimas, cuyas acciones se encuentren inscritas en una bolsa de comercio reconocida oficialmente y que además estas acciones hayan sido adquiridas por medio de dichas instituciones la retención será el cinco por ciento (5%), de acuerdo con las normas que se incluyan en el reglamento de la presente ley.”

A continuación, se expone la estructura del hecho generador del impuesto de los dividendos.

Sujeto activo: La Dirección General de Tributación

Sujeto pasivo: las personas físicas o jurídicas que reciben dividendos de Sociedades de Capital o de Personas. En esta cédula se tiene la figura del agente de Retención.

Aspecto material: se gravan los dividendos obtenidos por actividades lucrativas de empresas o personas físicas.

Aspecto espacial: dentro del territorio nacional.

Aspecto temporal: cuando la renta disponible de las sociedades de capital se distribuya en dinero, en especie o en acciones de la propia sociedad, los sujetos pasivos deberán presentar la declaración jurada de sus rentas y, simultáneamente, cancelar el impuesto respectivo.

Aspecto cuantitativo: los contribuyentes de esta cédula, que paguen o acrediten a sus socios, dividendos de cualquier tipo, participaciones sociales y otra clase de beneficios asimilables a dividendos, estarán obligados a retener el quince por ciento (15%) de tales sumas.

Cuando se trate de dividendos distribuidos por sociedades anónimas, cuyas acciones se encuentren inscritas en una bolsa de comercio reconocida oficialmente y que además, estas acciones hayan sido adquiridas por medio de dichas instituciones, la retención será el cinco por ciento (5%), de acuerdo con las normas que se incluyan en el reglamento de la presente ley.

4. IMPUESTO SOBRE LOS INTERESES

Sujeto activo: La Dirección General de Tributación

Sujeto pasivo: las personas físicas o jurídicas domiciliadas en el país que obtengan rentas provenientes de intereses. Se tendrán a los Bancos del Sistema Bancario Nacional y entidades financieras que acrediten estas rentas.

Aspecto material: rentas de capital que se dan por la percepción o acreditación de todo tipo de intereses, descuentos y toda clase de títulos valores.

Aspecto espacial: dentro del territorio nacional

Aspecto temporal: es instantáneo, se debe retener apenas se pague al que recibe el beneficio.

Aspecto cuantitativo: según las tarifas establecidas que pudieran ser de un 15% de retención o del 5%.



5. IMPUESTO SOBRE LAS REMESAS AL EXTERIOR

Sujeto activo: La Dirección General de Tributación

Sujeto pasivo: persona física o jurídica

Aspecto material: solo grava ciertos servicios que deben estar identificados.

Aspecto espacial: este impuesto grava toda renta o beneficio de fuente costarricense destinada al exterior.

El impuesto se genera cuando la renta o beneficio de fuente costarricense se pague, acredite o de cualquier forma se ponga a disposición de personas domiciliadas en el exterior.

Aspecto cuantitativo: existen varios porcentajes: dependiendo qué se está pagando, así será la tarifa estipulada en la ley.

BIBLIOGRAFÍA

Asamblea Legislativa de Costa Rica: Ley 4755 del 3/5/1971. Disponible en: http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?paraml=NRTC&nValor1=1&nValor2=6530&nValor3=89974&strTipM=TC

CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS: LEY 4755 del 3 de mayo del 1971. Disponible en: <https://costarica.eregulations.org/media/c%C3%B3digo%20tributario.pdf>

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LAS RENTAS. LEY 7092. Disponible en: <https://costarica.eregulations.org/media/reglamento%20a%20la%20ley%207092%20del%20impuesto%20sobre%20la%20renta.pdf>



The logo consists of the word "ILUMNO" in a bold, white, sans-serif font. The letter "O" is replaced by a white circle with a small gap at the top, giving it a modern, circular appearance. The text is centered within a solid orange rectangular background.

ILUMNO