

ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA
COMISIÓN PERMANENTE ORDINARIA DE ASUNTOS HACENDARIOS

**REFORMA DE LA LEY N.º 7092, LEY DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

EXPEDIENTE N.º 24.092

DICTAMEN AFIRMATIVO DE MAYORÍA
26 de marzo de 2025

SEGUNDO PERÍODO DE SESIONES ORDINARIAS
(Del 1º de febrero de 2025 al 30 de abril de 2025)

TERCERA LEGISLATURA
(Del 1º de mayo de 2024 al 30 de abril de 2025)



**COMISIÓN PERMANENTE ORDINARIA DE
ASUNTOS HACENDARIOS**

DICTAMEN AFIRMATIVO DE MAYORÍA

**EXPEDIENTE N.º 24.092: REFORMA DE LA LEY N.º 7092, LEY DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

ASAMBLEA LEGISLATIVA:

Las suscritas diputaciones integrantes de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios, rendimos el presente dictamen afirmativo de mayoría sobre el **EXPEDIENTE N.º 24.092: REFORMA DE LA LEY N.º 7092, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**, con base en las siguientes consideraciones:

I. _____ DATOS GENERALES DEL PROYECTO:

El proyecto fue presentado a la corriente legislativa el 12 de diciembre 2023, publicado en la Gaceta N°10, del 19 de enero del 2024, por los diputados: Kattia Cambronero Aguiluz, Jorge Dengo Rosabal, Daniela Rojas Salas, Eliécer Feinzaig Mintz, Pedro Rojas Guzmán, Geison Valverde Méndez, Carlos Andrés Robles, Luis Diego Vargas, Johnatan Acuña Soto, Ariel Robles Barrantes, Carlos Felipe García Molina, David Segura Gamboa, José Pablo Sibaja Jiménez, Yonder Salas Durán y Horacio Alvarado Bogantes. Ingresó en el orden del día de la Comisión de Asuntos Hacendarios el 15 de febrero de 2024.

II. _____ OBJETIVO DE LA INICIATIVA:

El Impuesto Sobre la Renta (ISR) es un tributo que se aplica a empresas y personas físicas con actividades productivas dentro del país, gravando las utilidades como dividendos, intereses y ganancias de capital. El cálculo es anual (del 1 de enero al 31 de diciembre) y se basa en una escala progresiva de tarifas, actualizada anualmente según la variación del índice de precios al consumidor (IPC), según lo establece la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley N.º 7092).

El propósito de estas actualizaciones es ajustar los tramos de impuesto al poder adquisitivo de las personas, para evitar que el aumento del costo de vida incremente

la carga tributaria. Sin embargo, cuando el IPC es negativo, como ocurrió en 2023, los tramos se ajustan a la baja, lo que afecta a los contribuyentes al reducir el monto exento de impuesto y trasladar a más personas a tramos más altos.

Por ello, se propone una reforma a los artículos 15 y 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con el objetivo de limitar la aplicación de ajustes automáticos a los tramos impositivos únicamente a las variaciones positivas del Índice de Precios al Consumidor (IPC). Bajo el esquema actual, una variación negativa del IPC implica una reducción de los tramos exentos y de los rangos de tributación, lo que conlleva un aumento efectivo en la carga tributaria, incluso sin un incremento real en la capacidad económica de los contribuyentes. Esta distorsión resulta contraria a los principios fundamentales del sistema tributario, particularmente el de capacidad contributiva, según el cual los impuestos deben adecuarse a la situación económica real de las personas.

En este sentido, la reforma propuesta busca establecer un mecanismo de ajuste que permita actualizar los tramos del impuesto sobre la renta únicamente cuando el IPC muestre incrementos, y no en caso de disminuciones. De esta manera, se protege a los contribuyentes de efectos regresivos en entornos de deflación o de caídas transitorias en el nivel general de precios. Asimismo, se brinda mayor estabilidad y previsibilidad al régimen impositivo, lo cual es clave para preservar la confianza ciudadana y promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

III. TRÁMITE LEGISLATIVO:

- El proyecto fue presentado a la corriente legislativa por la señora Diputada Kattia Cambronero Aguiluz.
- Fue presentado el día 12 de diciembre del 2023
- Se publicó en el Diario Oficial La Gaceta, N°10, alcance 9, el 19 de enero del 2024
- Ingresó a la Comisión de Hacendarios el 15 de febrero del 2024.
- Fue dictaminado afirmativamente el 26 de marzo del 2025

IV. CONSULTAS REALIZADAS y RESPUESTAS RECIBIDAS:

Se realizaron consultas al texto a las siguientes instituciones:

- Banco Central de Costa Rica
- Banco de Costa Rica

- Banco Nacional de Costa Rica
- Consejo Nacional de la producción
- Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados
- Instituto Costarricense de Electricidad
- Instituto Costarricense de Puertos del Pacífico
- Instituto Nacional de Seguros
- JAPDEVA
- Cámara de comercio británico costarricense
- Cámara de comercio de Costa Rica
- Cámara de Industrias de Costa Rica
- Comisión para promover la competencia
- Contraloría General de la República

Constan en el expediente las siguientes respuestas:

INSTITUCIÓN	RESUMEN
<p>AYA 27 de marzo del 2024 PRE-2024-00297</p>	<p>Al respecto, el AYA responde que “nos permitimos indicar que no tenemos observaciones al proyecto de ley, siendo que no se identifica que este afecte directamente las operaciones, competencias y facultades de este Instituto”</p>
<p>BCR San José, 01 de abril 2024 GG-04-178-2024</p>	<p>“En esencia el proyecto de ley pretende introducir una reforma a la Ley sobre el Impuesto sobre la renta de tal manera que se entienda que los rangos de exoneración y pago escalonados se entiendan como un mínimo y que solamente puedan ser afectados cuando existe un impacto al alza por variaciones en el índice de precios al consumidor. Se considera que esta aplicación respeta las situaciones jurídicas mínimas ya que no existirán variaciones hacia la baja que aumenten los porcentajes de pago de impuesto de un año en relación con el anterior. De igual manera esto evita que rangos exonerados en ciertos años se vuelvan montos impositivos generando una afectación por causas ajenas a los contribuyentes, de tal suerte que se encuentra apegado a los principios de razonabilidad y proporcionalidad la reforma propuesta”.</p>
<p>BNCR 19 de marzo del</p>	<p>“Al respecto le informo que, analizada la iniciativa de ley por nuestros especialistas legales, no se tienen observaciones</p>

2024 GG-173-24	que realizar”.
CNP San José, lunes 18 de marzo del 2024 PE OFIC 161- 2024	El CNP, responde que “...es menester indicar, que el análisis realizado se encuentra en función de nuestro ámbito de competencia, razón por la cual los asuntos técnicos o de otra naturaleza contenidos en la propuesta de ley que se apartan de ese supuesto, no fueron abordados considerando que, por su especialidad, les corresponde a otras instituciones emitir observaciones o criterio conforme a las facultades que les asigna el ordenamiento jurídico ”.
INCOP OFICIO CR-INCOP-PE- 0168-2024 Puerto Caldera, 18 de marzo de 2024	“Revisados los documentos remitidos, esta unidad asesora no encuentra aspectos por objetar en el proyecto de ley denominado “REFORMA DE LA LEY N°7092 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA”, mismo que se analiza bajo el expediente N° 24.092”.
MINISTERIO DE HACIENDA 16 de mayo del 2024 MH-DM-OF-665- 2024	“...este Ministerio no recomienda la aprobación del expediente N°24092, dado que distorsiona los tramos del Impuesto sobre la Renta (ISR) en términos reales y carece de una propuesta para sustituir los ingresos que se dejarían de percibir. Es importante tener en cuenta que, aunque se pueda afectar la recaudación, los períodos en los que Costa Rica ha experimentado inflaciones negativas son muy escasos y están fuera del rango meta de inflación propuesto por el Banco Central de Costa Rica para cada año”.
INS 07 de mayo del 2024 PE-00485-2024	El INS en relación con el proyecto concluye; “el cambio en la metodología propuesta no tiene base científica y afectaría la recaudación y las finanzas públicas , además, se opone al principio constitucional de acuerdo con el cual todos deben contribuir a los gastos del Estado en proporción a su capacidad económica.
JAPDEVA 20 de febrero de 2024 CL-024-2024	Japdeva indica que no transgrede sus potestades ni obligaciones.
COPROCOM 04 de noviembre de 2024 N°081-2024-C	Por lo anterior, se recomienda al Órgano Superior, que conforme al artículo 21 de la Ley N°9736 opte por NO emitir opinión, respecto al texto del Expediente N° 24.092, “REFORMA DE LA LEY N.º 7092 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA” por no ser pertinente, dado que no se identifican implicaciones en materia de competencia y libre concurrencia. EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO N°81-2024-C.
Contraloría General de la	Se recomienda por lo tanto considerar los eventuales efectos sobre la hacienda pública, que no se proporcionan en el texto,

<p>República 10 de diciembre de 2024 DFOE-FIP-1101</p>	<p>tanto en el corto como en el largo plazo, máxime que, como se indicó, la inflación negativa ha dejado de ser una situación inusual en nuestra economía.</p>
<p>Procuraduría General de la República 28 de octubre de 2024 PGR-OJ-138-2024</p>	<p>Con fundamento en lo expuesto, esta Procuraduría considera que el proyecto de ley objeto de consulta, denominado “REFORMA DE LA LEY N.° 7092, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA” que se tramita bajo el expediente legislativo número 24.092, no presenta, desde nuestra perspectiva de análisis, aparentes problemas de legalidad o constitucionalidad.</p>
<p>Defensoría de los Habitantes 08 de enero de 2025 OFICIO N° 00146-2025-DHR</p>	<p>En conclusión, este Órgano Defensor resalta que se deben replantear en el proyecto de ley temas como el efecto en los ingresos vía recaudación impositiva, y el efecto en los ingresos de los hogares más vulnerables. En cuanto se obtengan estos datos, esta Defensoría estaría analizando y generando el criterio respectivo con el fin valorar el proyecto de ley como siempre lo ha hecho.</p>

V. _____ SOBRE EL FONDO DEL PROYECTO DE LEY

El expediente legislativo N.° 24.092, fue presentado con el objetivo de reformar la Ley N.° 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta, para garantizar que los ajustes en los tramos de tributación se realicen únicamente cuando el índice de precios al consumidor (IPC) aumenta, evitando que una variación negativa del mismo genere un efecto perjudicial para los contribuyentes.

La Justicia Tributaria y Capacidad Contributiva

El artículo 18 de la Constitución Política establece el deber de contribuir al financiamiento del gasto público, pero dicho deber debe aplicarse bajo los principios de equidad y justicia tributaria. La presente iniciativa busca garantizar que el sistema tributario respete la capacidad contributiva de los ciudadanos, evitando aumentos en la carga impositiva real en períodos de deflación.

La indexación de los tramos del Impuesto sobre la Renta a la inflación tiene como objetivo preservar el poder adquisitivo de los contribuyentes, evitando que los aumentos nominales en los ingresos generen una mayor carga tributaria sin un incremento real en la capacidad de pago. No obstante, la indexación simétrica (ajustes al alza y a la baja) ignora que, en un entorno de deflación, los ciudadanos no necesariamente mejoran su situación económica, por lo que una reducción en los tramos no representa una distorsión, sino un mecanismo de protección ante posibles aumentos impositivos indirectos.

El Impacto fiscal y consideraciones económicas

El criterio del Ministerio de Hacienda advierte que ha sido un fenómeno excepcional en la economía nacional, ocurriendo solo en dos ocasiones en los últimos quince años (2015 y 2023). Esto demuestra que el impacto en la recaudación sería limitado y poco frecuente.

En los últimos 30 años, la inflación en Costa Rica ha estado predominantemente en terreno positivo, lo que hace improbable una afectación severa a las finanzas públicas por efecto de la deflación. Es necesario enfocarse en mecanismos de eficiencia recaudatoria, lucha contra la evasión y optimización del gasto público, en lugar de mantener un esquema de indexación que podría generar cargas desproporcionadas para los contribuyentes en períodos de deflación.

Los Efectos económicos positivos de la reforma

La reforma propuesta en el expediente N.º 24.092 puede generar efectos positivos en la economía, especialmente en períodos de contracción o reducción de los ingresos reales de la población. Al mantener el poder adquisitivo de los ciudadanos, se incentiva el consumo y la inversión, lo que fortalece la actividad económica y, a mediano plazo, contribuye a una recaudación tributaria más estable.

Asimismo, evitar ajustes negativos en los tramos del impuesto protege a los contribuyentes de incrementos impositivos indirectos que podrían generar incertidumbre y dificultar la planificación financiera de trabajadores y empresas. Por lo que garantizar una carga tributaria estable es fundamental para promover un entorno económico predecible y propicio para el desarrollo.

Posterior al estudio del proyecto de ley en comisión, se notaron dos errores de forma en el texto dictaminado que serán corregidos en el trámite correspondiente de mociones de fondo vía artículo 137. Estos errores a corregir serían:

- 1) En el encabezado del artículo único del proyecto de ley, debería indicarse que se modificará el párrafo final del artículo 15 de la Ley 7092, en vez del párrafo final del inciso d) del artículo 15 de la Ley 7092.
- 2) En el primer párrafo del artículo 15 de la Ley 7092, debería indicarse que el impuesto a cargo de las personas a que se refiere el artículo 2 de la ley, en vez del artículo 20.

VI. RECOMENDACIONES

Por todo lo anteriormente expuesto, los suscritos diputados y diputadas de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios rendimos el presente **DICTAMEN AFIRMATIVO DE MAYORÍA** sobre el **Expediente N.º 24.092: REFORMA DE LA LEY N.º 7092, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA** y recomendamos **APROBAR EL PROYECTO DE LEY**.

**LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA
DECRETA:**

REFORMA DE LA LEY N.° 7092, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

ARTÍCULO ÚNICO-Se reforma el párrafo final del inciso b) y el párrafo final del inciso d) del artículo 15; y el párrafo final del artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley N.° 7092, de 21 de abril de 1988, para que en adelante se lean de la siguiente forma:

Artículo 15- Tarifa del impuesto. A la renta imponible se le aplicarán las tarifas que a continuación se establecen. El producto así obtenido constituirá el impuesto a cargo de las personas a que se refiere el artículo 20 de esta ley.

[...]

b) Las personas jurídicas, cuya renta bruta no supere la suma de ciento diecinueve millones seiscientos veintinueve mil colones (₡119.629.000,00) durante el periodo fiscal:

[...]

El Ministerio de Hacienda actualizará por resolución general el monto de lo establecido en el inciso b), solo en el caso que haya un aumento en el índice de precios al Consumidor publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) y con fundamento en dicho aumento.

[...]

d) Los emisores de valores de oferta pública temáticos, además de la deducibilidad del gasto por el pago de los intereses que corresponda en el período fiscal, tendrán derecho a un crédito fiscal, en el impuesto sobre la renta, equivalente a un tercio del monto total de los impuestos sobre rentas de capital correspondientes a valores de oferta pública temáticos retenidos a sus inversionistas durante el período fiscal. Lo anterior con excepción de los casos en que por ley no se deba aplicar retención alguna, en donde el crédito fiscal será calculado como si hubiera aplicado la tarifa general prevista en el artículo 31 ter de esta ley, al momento de pagarse los rendimientos.

[...]

El monto del ingreso bruto indicado en el inciso b) y el de la renta imponible señalado en el inciso c) deberán ser ajustados por el Poder Ejecutivo solo en el caso que haya un aumento en el índice de precios al consumidor publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) y con fundamento en dicho aumento.

Artículo 33- Escala de tarifas.

[...]

El mínimo exento y los montos de los tramos indicados en el presente artículo solo se actualizarán anualmente por el Poder Ejecutivo cuando haya un aumento del índice de precios al consumidor determinado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) y con fundamento en dicho aumento.

Rige a partir de su publicación.

DADO EN LA SALA DE SESIONES DE LA COMISIÓN PERMANENTE ORDINARIA DE ASUNTOS HACENDARIOS. SAN JOSÉ, A LOS VEINTISÉIS DÍAS DEL MES DE MARZO DEL DOS MIL VEINTICINCO.



PAULINA RAMÍREZ PORTUGUEZ
PRESIDENTA



CARLOS FELIPE GARCÍA MOLINA
SECRETARIO

ADA ACUÑA CASTRO



JOHNATAN ACUNA SOTO

PILAR CISNEROS GALLO

ELIÉCER FEINZAIG MINTZ

JOSE JOAQUÍN HERNÁNDEZ ROJAS



GILBERTH JIMÉNEZ SILES



ALEJANDRO PACHECO CASTRO



SONÍA ROJAS MÉNDEZ

JOSE PABLO SIBAJA JIMÉNEZ
Diputados