

7 de abril de 2025
AL-DEST-IJU-129-2025

Señores (as)
Comisión Permanente de
Asuntos Hacendarios
ASAMBLEA LEGISLATIVA

ASUNTO: EXPEDIENTE N° 24.092

Estimados (as) señores (as):

Me permito remitirles el **INFORME JURÍDICO** del expediente **N° 24.092**
Proyecto de ley: "**REFORMA DE LA LEY N.º 7092 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**".

Estamos en la mejor disposición de ampliarles cualquier detalle al respecto.

Atentamente,

Fernando Campos Martínez
Gerente Departamental

*/lsc/7-4-2025
C. Archivo// SIST-SIL



DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST-IJU-129-2025

INFORME DEL PROYECTO DE LEY

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

EXPEDIENTE N ° 24.092

INFORME JURÍDICO

**AUTORIZADO POR:
FERNANDO LIONEL CAMPOS MARTÍNEZ
GERENTE DEPARTAMENTAL**

7 de abril de 2025

TABLA DE CONTENIDO

I. ANÁLISIS TÉCNICO.....	2
1. RESUMEN DEL PROYECTO.....	2
2. ANTECEDENTES.....	3
3. VINCULACIÓN CON LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE (ODS).....	4
4. CONSIDERACIONES DE FONDO.....	4
5. ANÁLISIS DEL ARTICULADO.....	6
6. ASPECTOS DE TÉCNICA LEGISLATIVA.....	14
II. CONCLUSIONES Y CONSIDERACIONES FINALES.....	14
III. ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO.....	14
1. VOTACIÓN.....	14
2. DELEGACIÓN.....	14
3. CONSULTAS.....	15
a) <i>Obligatorias</i>	15
b) <i>Facultativas</i>	15
IV. FUENTES.....	15

AL-DEST-IJU-129-2025

INFORME JURÍDICO¹

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

EXPEDIENTE N ° 24.092

I. ANÁLISIS TÉCNICO

1. Resumen del Proyecto

Se propone reformar el párrafo final del inciso b) y el subinciso c) del inciso d) ambos del artículo 15, y el numeral 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, N ° 7092 de 21 de abril de 1988, para establecer que el ajuste del tramo exento del impuesto de la renta solo pueda hacerse cuando haya un aumento en el Índice de Precios al Consumidor (IPC) publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) y con fundamento en dicha variante.

Asimismo, se aumentan los montos de los tramos de las rentas y aumenta los montos de los créditos fiscales para las personas con actividad lucrativa.

2. Antecedentes

Los siguientes proyectos guardan relación temática con la propuesta en estudio:

- Expediente 20.353: LEY DE CONTINGENCIA FISCAL PROGRESIVA, SOLIDARIA Y JUSTA. Archivado con dictamen negativo unánime de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios del 16 de junio de 2020.
- Expediente 20.580: LEY DE FORTALECIMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS. Actualmente Ley N ° 9635 de 3 de diciembre de 2018.

¹ Elaborado por Álex Piedra Sánchez, Asesor Parlamentario; bajo la supervisión de Luis Paulino Mora Lizano, Jefe del Área Hacendaria, y la revisión final y autorización de Fernando Lionel Campos Martínez, Gerente Departamental.

- Expediente 22.160: LEY PARA POTENCIAR EL FINANCIAMIENTO E INVERSIÓN PARA EL DESARROLLO SOSTENIBLE MEDIANTE EL USO DE VALORES DE OFERTA PÚBLICA TEMÁTICOS. Actualmente Ley N ° 10.051 de 14 de octubre de 2021.
- Expediente 23.138: LEY DE IMPULSO A LA REACTIVACIÓN ECONÓMICA DEL SECTOR TURÍSTICO. REFORMA AL TRANSITORIO IX DE LA LEY 9635, FORTALECIMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS, DE 3 DE DICIEMBRE DE 2018. Actualmente en el orden del día de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios.
- Expediente 23.578: LEY PARA REDUCIR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LAS PERSONAS TRABAJADORAS INDEPENDIENTES DE MENORES INGRESOS. REFORMA DEL INCISO C) DEL ARTÍCULO 15 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LEY 7092 DEL 21 DE ABRIL DE 1988 Y SUS REFORMAS. Proyecto votado en segundo debate el 24 de febrero de 2025.
- Expediente 23.760: LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Actualmente en el orden del día de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios.
- Expediente 24.140: LEY PARA LA JUSTICIA TRIBUTARIA EN LOS PAGOS RETROACTIVOS MEDIANTE LA REFORMA AL ARTÍCULO 33 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LEY N ° 7092 DEL 21 DE ABRIL DE 1988. Actualmente Ley N ° 10.469 de 19 de abril de 2024.

3. Vinculación con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS)

El proyecto presenta una vinculación tangencial con la Agenda 2030, presente en los ODS 8 (Trabajo Decente y Crecimiento Económico) y 10 (Reducción de Desigualdades). Lo anterior, por cuanto los propósitos de la propuesta, en lo que toca a los cambios en los tramos de renta y a la utilización de las variaciones en el IPC solo cuando favorezcan al contribuyente, impactan las metas asociadas con apoyar las actividades productivas, el emprendimiento y el crecimiento de las micro, pequeñas y medianas empresas (ODS 8), así como proponen reformas para garantizar la igualdad de oportunidades, mediante

políticas fiscales que contribuyan al logro progresivo de mayor igualdad (ODS 10).

Esto por cuanto, aunque el provecho sería generalizado, los principales beneficiados con la iniciativa serían los contribuyentes con ingresos más limitados y con menor poder adquisitivo, quienes se encuentran en una situación que, si bien no califica como pobreza, son vulnerables a las fluctuaciones en sus ingresos, lo que impacta directamente su calidad de vida y hábitos de consumo.

No obstante, no se determina la afectación sobre la Agenda 2030, ya que cualquier disminución en la recaudación tiene efectos en la inversión pública, más cuando no es debidamente compensada.

4. Consideraciones de Fondo

El impuesto sobre la renta es definido en el artículo 1 de la Ley N ° 7092, a saber:

“Artículo 1- Impuesto que comprende la ley, hecho generador y materia imponible. Se establece un impuesto sobre las utilidades de las personas físicas, jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, domiciliados en el país, que desarrollen actividades lucrativas de fuente costarricense. / El hecho generador del impuesto sobre las utilidades es la percepción o devengo de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, procedentes de actividades lucrativas de fuente costarricense, así como cualquier otro ingreso o beneficio de fuente costarricense no exceptuado por ley. / Para los efectos de lo dispuesto en esta ley, se entenderá por rentas, ingresos, o beneficios de fuente costarricense los generados exclusivamente en el territorio nacional conforme a la definición de espacio territorial y para cuyos efectos deberá entenderse el territorio nacional según los límites geográficos establecidos en los artículos 5 y 6 de la Constitución Política, provenientes de servicios prestados, bienes situados, capitales invertidos y derechos utilizados, que se obtengan durante el periodo fiscal, de acuerdo con las disposiciones de esta ley, con independencia de la nacionalidad, el domicilio o la residencia de quienes intervengan en las operaciones de celebración de los negocios jurídicos, así como con independencia del origen de los bienes o capitales, el lugar de

negociación sobre estos o su vinculación a la estructura económica en el territorio nacional. / A los efectos de este impuesto, también tendrán la consideración de actividades lucrativas, debiendo tributar conforme a las disposiciones del impuesto a las utilidades, la obtención de toda renta de capital y ganancias o pérdidas de capital, realizadas, obtenidas por las personas físicas o jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, que desarrollen actividades lucrativas en el país, siempre y cuando estas provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente y se encuentren afectos a la actividad lucrativa. / Cuando las rentas, los ingresos o los beneficios de fuente costarricense, indicados en el párrafo anterior, estén sujetos a una retención que sea considerada como impuesto único y definitivo, el monto retenido se considerará como un pago a cuenta de este impuesto. / En ningún caso, las rentas contenidas y reguladas en el título II serán integradas a las rentas gravadas, conforme a lo dispuesto en el título I de esta ley, impuesto a las utilidades. / Las fundaciones y asociaciones distintas de las solidaristas, que realicen parcialmente actividades lucrativas, estarán gravadas por este título en la proporción de estas actividades. / Las entidades sujetas a la vigilancia e inspección de las superintendencias, adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, no estarán sujetas a las disposiciones sobre deducción proporcional de gastos. / Excepcionalmente, se entenderán gravadas las siguientes rentas pasivas de fuente extranjera que provengan de bienes situados o derechos utilizados económicamente fuera del territorio nacional, en tanto y únicamente sean obtenidos por una entidad integrante de un grupo multinacional y que, además, sea considerada como una entidad no calificada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2 bis de la presente ley: / a) dividendos; / b) intereses; / c) regalías; / d) ganancias de capital. / e) rentas del capital inmobiliario; / f) otras rentas del capital mobiliario. / Todas las anteriores de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27 ter de esta ley. / Se consideran regalías los pagos por el uso o goce temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas, científicas o digitales, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones



relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar. Los pagos por concepto de asistencia técnica no se consideran como regalías. / Las rentas anteriores deberán tributar conforme al capítulo XI de la presente ley.”

Además de lo anterior, la ley de comentario prevé quiénes son los contribuyentes y los períodos del impuesto en los diferentes regímenes tributarios. También lo referente a la determinación del monto del tributo a partir de la renta bruta, y lo que se excluye de ella, y lo relativo a la renta neta, gastos deducibles, gastos no deducibles, renta imponible, rentas presuntivas, renta disponible y tarifas del tributo.

También la ley regula, entre otros, los aspectos sobre liquidación y pago, territorialidad, regímenes especiales y el impuesto único sobre las rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión u otras remuneraciones por servicios personales.

5. Análisis del Articulado

Para facilitar la visualización de los cambios planteados, se presenta el siguiente cuadro comparativo entre los artículos 15, incisos b) y d), y 33 de la Ley N ° 7092 vigente y los propuestos:

NORMATIVA VIGENTE	NORMATIVA PROPUESTA
	<i>ARTÍCULO ÚNICO- Se reforma el párrafo final del inciso b) y el subinciso c) del inciso d) ambos del artículo 15; además del artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley N.º 7092, de 19 de mayo de 1988, para que en adelante se lean de la siguiente forma:</i>
<i>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.</i>	<i>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 2 de esta ley.</i>

<p>(...)</p> <p><i>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:</i></p> <p><i>i. Cinco por ciento (5%), sobre los primeros cinco millones seiscientos cuarenta y dos mil colones (€5.642.000,00) de renta neta anual.</i></p> <p><i>ii. Diez por ciento (10%), sobre el exceso de cinco millones seiscientos cuarenta y dos mil colones (€5.642.000,00) y hasta ocho millones cuatrocientos sesenta y cinco mil colones (€ 8.465.000,00) de renta neta anual.</i></p> <p><i>iii. Quince por ciento (15%), sobre el exceso de ocho millones cuatrocientos sesenta y cinco mil colones (€ 8.465.000,00) y hasta once millones doscientos ochenta y seis mil colones (€ 11.286.000,00) de renta neta anual.</i></p> <p><i>iv. Veinte por ciento (20%), sobre el exceso de once millones doscientos ochenta y seis mil colones (€ 11.286.000,00) de renta neta anual.</i></p> <p><i>A efectos de lo previsto en este inciso b), las micro y las pequeñas empresas inscritas ante el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), o ante el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), podrán aplicar la escala tarifaria prevista en este inciso, conforme a las siguientes</i></p>	<p><i>b) Las personas jurídicas, cuya renta bruta no supere la suma de ciento veintidós millones ciento cuarenta y cinco mil colones (€122.145.000,00) durante el periodo fiscal:</i></p> <p>I. Cinco por ciento (5%), sobre los primeros cinco millones setecientos sesenta y un mil colones (€5.761.000,00) de renta neta anual.</p> <p>II. Diez por ciento (10%), sobre el exceso de cinco millones setecientos sesenta y un mil colones (€5.761.000,00) y hasta ocho millones seiscientos cuarenta y tres mil colones (€8.643.000,00) de renta neta anual.</p> <p>III. Quince por ciento (15%), sobre el exceso de ocho millones seiscientos cuarenta y tres mil colones (€8.643.000,00) y hasta once millones quinientos veinticuatro mil colones (€11.524.000,00) de renta neta anual.</p> <p>IV. Veinte por ciento (20%), sobre el exceso de once millones quinientos veinticuatro mil colones (€11.524.000,00) de renta neta anual.</p> <p><i>A efectos de lo previsto en este inciso b), las micro y las pequeñas empresas inscritas ante el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), o ante el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) podrán aplicar la escala tarifaria prevista en este inciso, conforme a las siguientes condiciones, las cuales aplicarán a partir</i></p>
---	--

condiciones, las cuales aplicarán a partir de su primer año de operaciones:

- i. Cero por ciento (0%) del impuesto sobre el impuesto a las utilidades el primero, segundo y tercer año de actividades empresariales.*
- ii. Veinticinco por ciento (25%) del impuesto sobre el impuesto a las utilidades, el cuarto y quinto año de actividades empresariales.*
- iii. Cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre el impuesto, a las utilidades el sexto año de actividades empresariales.*

Reglamentariamente, la Administración Tributaria podrá establecer las condiciones que se estimen necesarias para prevenir o corregir el fraccionamiento artificioso de la actividad.

El Ministerio de Hacienda actualizará por resolución general el monto de lo establecido en el inciso b), ~~tomando como base la variación del~~ índice de precios al consumidor.

(...)

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

de su primer año de operaciones:

- i. Cero por ciento (0%) del impuesto sobre el impuesto a las utilidades el primero, segundo y tercer año de actividades empresariales.*
- ii. Veinticinco por ciento (25%) del impuesto sobre el impuesto a las utilidades, el cuarto y quinto año de actividades empresariales.*
- iii. Cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre el impuesto, a las utilidades el sexto año de actividades empresariales.*

Reglamentariamente, la Administración Tributaria podrá establecer las condiciones que se estimen necesarias para prevenir o corregir el fraccionamiento artificioso de la actividad.

*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

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.

Para acogerse a los beneficios establecidos en el párrafo anterior, el emisor deberá respaldar el crédito fiscal con el informe de verificación y el acuerdo de autorización de la emisión de valores de oferta pública temáticos emitida por la Superintendencia General de Valores (Sugeval).

El crédito fiscal previsto en este artículo podrá ser utilizado en los tres períodos fiscales siguientes a aquel en que se adquirió el derecho a este y, en el caso de que luego de este período aún persista un saldo a favor, podrá solicitar que se destine al pago de otros impuestos o solicitar su devolución.

Una vez calculado el impuesto, las personas físicas que realicen actividades lucrativas tendrán derecho a los siguientes créditos del impuesto:

- a) Por cada hijo el crédito fiscal será de ~~veinte mil seiscientos cuarenta colones (€20.640,00)~~ anuales, que es el resultado de multiplicar por doce (12) el monto mensual contemplado en el inciso i) del artículo 34 de esta Ley.*

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.

Para acogerse a los beneficios establecidos en el párrafo anterior, el emisor deberá respaldar el crédito fiscal con el informe de verificación y el acuerdo de autorización de la emisión de valores de oferta pública temáticos emitida por la Superintendencia General de Valores (Sugeval).

El crédito fiscal previsto en este artículo podrá ser utilizado en los tres períodos fiscales siguientes a aquel en que se adquirió el derecho a este y, en el caso de que luego de este período aún persista un saldo a favor, podrá solicitar que se destine al pago de otros impuestos o solicitar su devolución.

Una vez calculado el impuesto, las personas físicas que realicen actividades lucrativas tendrán derecho a los siguientes créditos del impuesto:

- a) Por cada hijo el crédito fiscal será de **veintiún mil colones (21.000,00)** anuales, que es el resultado de multiplicar por doce (12) el monto mensual contemplado en el inciso i) del artículo 34 de esta ley.*

<p>b) Por el cónyuge el crédito fiscal será de treinta y un mil doscientos colones (C 31.200,00) anuales, que es el resultado de multiplicar por doce (12) el monto mensual contemplado en el inciso ii) del artículo 34 de esta Ley.</p> <p>c) Si los cónyuges estuvieran separados judicialmente, sólo se permitirá esta deducción a aquel a cuyo cargo está la manutención del otro, según disposición legal. En el caso de que ambos cónyuges sean contribuyentes, este crédito podrá ser deducido, en su totalidad, solamente por uno de ellos. Mediante los procedimientos que se establezcan en el reglamento, la Administración Tributaria comprobará el monto del ingreso bruto, y, cuando el contribuyente se incorpore al sistema, revisará periódicamente ese monto para mantenerle estas tarifas.</p> <p>El monto del ingreso bruto indicado en el inciso b) y el de la renta imponible señalado en el inciso c) deberán ser reajustados por el Poder Ejecutivo, en base en las variaciones de los índices de precios que determine el Banco Central de Costa Rica o según el aumento del costo de la vida en dicho período.</p>	<p>b) Por el cónyuge el crédito fiscal será de treinta mil ochocientos colones (C\$31.800,00) anuales, que es el resultado de multiplicar por doce (12) el monto mensual contemplado en el inciso ii) del artículo 34 de esta ley.</p> <p>c) Si los cónyuges estuvieran separados judicialmente, solo se permitirá esta deducción a aquel a cuyo cargo está la manutención del otro, según disposición legal. En el caso de que ambos cónyuges sean contribuyentes, este crédito podrá ser deducido, en su totalidad, solamente por uno de ellos. Mediante los procedimientos que se establezcan en el reglamento, la Administración Tributaria comprobará el monto del ingreso bruto y, cuando el contribuyente se incorpore al sistema, revisará periódicamente ese monto para mantenerle estas tarifas.</p> <p>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.</p>
<p>Artículo 33.- Escala de tarifas. El empleador o el patrono retendrá el impuesto establecido en el artículo anterior y lo aplicará sobre la renta total percibida mensualmente por el trabajador. En los casos de los incisos a), b) y c) del artículo</p>	<p>Artículo 33- Escala de tarifas. El empleador o el patrono retendrá el impuesto establecido en el artículo anterior y lo aplicará sobre la renta total percibida mensualmente por el trabajador. En los casos de los incisos a), b) y c) del artículo</p>

anterior lo aplicará el Ministerio de Hacienda y, en el caso del inciso ch) de ese mismo artículo, todas las demás entidades, públicas o privadas, pagadoras de pensiones. La aplicación se realizará según la siguiente escala progresiva de tarifas:

a) Las rentas de hasta ~~€ 922.000,00 (novecientos veintidós mil colones)~~ mensuales no estarán sujetas al impuesto.

b) Sobre el exceso de ~~€ 922.000,00 (novecientos veintidós mil colones)~~ mensuales y hasta ~~€ 1.352.000,00 (un millón trescientos cincuenta y dos mil colones)~~ mensuales, se pagará el diez por ciento (10%).

c) Sobre el exceso de ~~€ 1.352.000,00 (un millón trescientos cincuenta y dos mil colones)~~ mensuales y hasta ~~€ 2.373.000,00 (dos millones trescientos setenta y tres mil colones)~~ mensuales, se pagará el quince por ciento (15%).

ch) Las personas que obtengan rentas de las contempladas en los incisos b) y c) del artículo 32 pagarán sobre el ingreso bruto, sin deducción alguna, el quince por ciento (15%).

d) Sobre el exceso de ~~€ 2.373.000,00 (dos millones trescientos setenta y tres mil colones)~~ mensuales y hasta ~~€ 4.745.000,00 (cuatro millones setecientos cuarenta y cinco mil colones)~~ mensuales, se pagará el veinte por ciento (20%).

e) Sobre el exceso de ~~€ 4.745.000,00 (cuatro millones setecientos cuarenta y~~

anterior lo aplicará el Ministerio de Hacienda y, en el caso del inciso ch) de ese mismo artículo, todas las demás entidades, públicas o privadas, pagadoras de pensiones. La aplicación se realizará según la siguiente escala progresiva de tarifas:

a) Las rentas de hasta **€941.000,00 (novecientos cuarenta y un mil colones)** mensuales no estarán sujetas al impuesto.

b) Sobre el exceso de **€941.000,00 (novecientos cuarenta y un mil colones)** mensuales y hasta **€1.381.000,00 (un millón trescientos ochenta y un mil colones)** mensuales, se pagará el diez por ciento (10%).

c) Sobre el exceso de **€1.381.000,00 (un millón trescientos ochenta y un mil colones)** mensuales y hasta **€2.423.000,00 (dos millones cuatrocientos veintitrés mil colones)** mensuales, se pagará el quince por ciento (15%).

ch) Las personas que obtengan rentas de las contempladas en los incisos b) y c) del artículo 32 pagarán sobre el ingreso bruto, sin deducción alguna, el quince por ciento (15%).

d) Sobre el exceso de **€2.423.000,00 (dos millones cuatrocientos veintitrés mil colones)** mensuales y hasta **€4.845.000,00 (cuatro millones ochocientos cuarenta y cinco mil colones)** mensuales, se pagará el veinte por ciento (20%).

e) Sobre el exceso de **€4.845.000,00**

~~cinco mil colones) mensuales, se pagará el veinticinco por ciento (25%).~~

~~El impuesto establecido en este artículo, que afecta a las personas que solamente obtengan ingresos por los conceptos definidos en este artículo, tendrá el carácter de único, respecto a las cantidades a las cuales se aplica.~~

~~Los excesos de dicho monto deberán ser tratados conforme se establece en el párrafo segundo del artículo 46(*) de esta Ley.~~

~~El mínimo exento y los montos de los tramos indicados en el presente artículo serán actualizados anualmente por el Poder Ejecutivo, con fundamento en la variación experimentada por el índice de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC).~~

(cuatro millones ochocientos cuarenta y cinco mil colones) mensuales, se pagará el veinticinco por ciento (25%).

El impuesto establecido en este artículo, que afecta a las personas que solamente obtengan ingresos por los conceptos definidos en este artículo, tendrá el carácter de único, respecto a las cantidades a las cuales se aplica.

Los excesos de dicho monto deberán ser tratados conforme se establece en el párrafo segundo del artículo 46(*) de esta ley.

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.

En principio, tanto la modificación de la forma de actualizar los tramos sobre los cuales se cobran impuestos, como el aumento de las bases exentas y de créditos fiscales, responde a un ejercicio discrecional de la potestad impositiva que la Asamblea Legislativa ejerce con base en el artículo 121.13 de la Carta Política, para cuya decisión se deberán ponderar los aspectos de conveniencia y oportunidad que se estimen atinentes. Lo anterior, claro está, en el tanto se respeten los límites constitucionales derivados de principios aplicables a la materia tributaria como los de legalidad, reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad, progresividad, razonabilidad y proporcionalidad.

Además, tratándose de un proyecto de naturaleza fiscal, su constitucionalidad pasa por la circunstancia de que su implementación no ponga en entredicho el equilibrio de las finanzas públicas. Con respecto a esta imperativa armonía y la necesidad, según el texto fundamental, de respetarla, la sentencia de la Sala

Constitucional N ° 2018019511 de las veintiún horas y cuarenta y cinco minutos del veintitrés de noviembre de dos mil dieciocho, indica lo siguiente:

“... para que un Estado Social de Derecho pueda persistir y cumplir sus fines constitucionales y legales, deviene necesario que se efectúe un sano manejo de las finanzas públicas; es decir, de manera inexorable debe existir un equilibrio entre los derechos prestacionales y la solvencia económica estatal, ya que los primeros dependen de las posibilidades materiales propiciadas por la segunda, mientras que el sentido de esta última es fortalecer el desarrollo de un sistema político solidario, uno en el que los estratos menos favorecidos de la sociedad encuentren resguardo de su dignidad humana y su derecho a progresar. Dicho de otra forma, el Estado Social de Derecho “ideal” es el Estado Social de Derecho “posible”, contra el que precisamente se actúa, cuando se quebranta el principio de equilibrio presupuestario, toda vez que, a mediano plazo, eso pone en serio riesgo o del todo impide obtener los recursos necesarios para sustentar un Estado Social de Derecho “real”, uno del que verdadera y efectivamente puedan gozar los más vulnerables. Vigilar entonces que no se llegue a caer en una Constitución fallida o de papel, donde los derechos prestacionales de rango constitucional no puedan ser efectivos, es tarea fundamental de esta Sala, estrictamente dentro de lo que el marco de sus competencias se lo permite.”

En otro orden de ideas, se advierte que en la reforma no se incluyó lo referente a la actualización de los créditos fiscales previstos para asalariados, establecidos en el artículo 34 de la Ley N ° 7092, a saber:

“ARTICULO 34.- Una vez calculado el impuesto, los contribuyentes tendrán derecho a deducir de él, a título de crédito, los siguientes rubros: / i. Por cada hijo, la suma de mil setecientos veinte colones (¢ 1 720,00) / -Sea menor de edad. / -Esté imposibilitado para proveerse su propio sustento, debido a incapacidad física o mental. / -Esté realizando estudios superiores, siempre que no sea mayor de veinticinco años. / En el caso de que ambos cónyuges sean contribuyentes, cada hijo sólo podrá ser deducido por uno de ellos. / ii. Por el cónyuge, la suma de dos mil seiscientos colones (¢ 2.600,00) / En el caso de que ambos cónyuges sean contribuyentes, este crédito sólo podrá ser deducido, en su totalidad, por uno de ellos. / Para tener derecho a los créditos del impuesto establecido en este artículo, los contribuyentes tendrán que demostrar a su patrono o empleador o al Estado, la existencia de cualesquiera de las circunstancias señaladas como requisito para incluir a sus hijos o lo relativo al estado civil, según se disponga en el Reglamento de esta ley. / Los contribuyentes que hagan uso de los créditos de impuesto

establecidos en este artículo, no tendrán derecho a los créditos a que se refiere el artículo 15, inciso c). / Los créditos de impuesto referidos en los incisos i) y ii) de este artículo, deberán ser reajustados por el Poder Ejecutivo en cada período fiscal, con base en las variaciones de los índices de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística y Censos. Para facilitar la administración del impuesto, los datos obtenidos serán redondeados a la decena más próxima.”

Así las cosas, se recomienda valorar la inclusión de estos extremos en la propuesta, en caso de considerarse acordes con los objetivos originales del proyecto.

6. Aspectos de Técnica Legislativa

El título del proyecto de ley debe de reflejar, de forma precisa y concisa, el contenido de la iniciativa, por lo que se recomienda precisar en este las reformas que se pretenden realizar en la Ley N ° 7092, concretando las normas sobre las que operarían los cambios.

II. CONCLUSIONES Y CONSIDERACIONES FINALES

En principio, la reforma propuesta responde a un ejercicio discrecional de la potestad impositiva de la Asamblea Legislativa, la cual debe respetar los límites constitucionales aplicables en materia tributaria, derivados de los principios de legalidad, reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad, progresividad, equilibrio fiscal, razonabilidad y proporcionalidad.

Se llama la atención, sin embargo, que la propuesta no incluyó en su texto lo relacionado con el artículo 34 de la Ley N ° 7092, que regula una materia afín, por lo que recomienda valorar su incorporación dentro de la iniciativa.

III. ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO

1. Votación

Este proyecto de ley requiere para su aprobación de la mayoría absoluta de votos presentes, en atención del artículo 119 de la Carta Política.



2. Delegación

De acuerdo con el párrafo tercero del artículo 124 constitucional, este proyecto de ley no puede ser delegado en una comisión con potestad legislativa plena, pues modifica un tributo nacional.

3. Consultas

a) Obligatorias.

- No hay

b) Facultativas.

- Contraloría General de la República.
- Ministerio de Hacienda.

IV. FUENTES

- [Constitución Política de la República de Costa Rica de 7 de noviembre de 1949.](#)
- [Ley del Impuesto sobre la Renta, N ° 7092 de 21 de abril de 1988.](#)
- [Sentencia de la Sala Constitucional N ° 2018019511 de las veintiún horas y cuarenta y cinco minutos del veintitrés de noviembre de dos mil dieciocho.](#)

Elaborado por: aps
/*lsch//7-4-2025
c. arch//24092 IJU-SIL-SIST