



04 de mayo de 2026
AL-DEST-IEC-013-2026

Señores (as)
Comisión Permanente de
Asuntos Hacendarios, Área VI
ASAMBLEA LEGISLATIVA

ASUNTO: EXPEDIENTE N° 24206

Estimados (as) señores (as):

Me permito remitirles el **INFORME ECONÓMICO** del expediente **N.º 24206**
Proyecto de ley: **“LEY PARA AMPLIAR EL FINANCIAMIENTO DEL PROGRAMA
AVANCEMOS MEDIANTE LA REINTRODUCCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS
RENTAS PASIVAS EXTRATERRITORIALES.**

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

Atentamente,

Fernando Campos Martínez
Gerente Departamental

*/Isch 04-5-2026



DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST-IEC-013-2026

INFORME DE: PROYECTO DE LEY

**“LEY PARA AMPLIAR EL FINANCIAMIENTO DEL PROGRAMA AVANCEMOS
MEDIANTE LA REINTRODUCCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS RENTAS PASIVAS
EXTRATERRITORIALES”**

EXPEDIENTE 24.206

INFORME ECONÓMICO

**AUTORIZACIÓN FINAL
FERNANDO CAMPOS MARTÍNEZ
GERENTE**

29 DE ABRIL DEL 2026



TABLA DE CONTENIDO

I.-	RESUMEN DEL PROYECTO	3
II.-	PROGRAMA AVANCEMOS Y RENTAS PASIVAS EXTRATERRITORIALES.....	4
2.1	PROGRAMA AVANCEMOS.....	4
2.2	RENTAS PASIVAS EXTRATERRITORIALES	7
III.-	ANÁLISIS DEL PROYECTO DE LEY	9
3.1	REFORMA DEL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 1 DE LA LEY 7092.....	9
3.2	DESTINO DE LOS RECURSOS.....	11
3.3	ADICIÓN DE UN NUEVO INCISO AL ARTÍCULO 10 DE LA LEY 9617	12
IV.-	VINCULACION CON LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE.....	13
V.-	CONSIDERACIONES FINALES	14
	BIBLIOGRAFÍA.....	16

AL-DEST-IEC-013-2026

INFORME ECONÓMICO¹

“LEY PARA AMPLIAR EL FINANCIAMIENTO DEL PROGRAMA AVANCEMOS MEDIANTE LA REINTRODUCCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS RENTAS PASIVAS EXTRATERRITORIALES”

Expediente 24.206

I.- RESUMEN DEL PROYECTO

La iniciativa plantea la reforma del tercer párrafo del artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Ley 7092), así como adicionar un nuevo inciso al artículo 10 de la Ley de Fortalecimiento de las Transferencias Monetarias Condicionadas del Programa Avancemos (Ley 9617).

Según se indica en la exposición de motivos, la propuesta pretende gravar nuevamente de manera generalizada las rentas pasivas extraterritoriales

¹ Elaborado por Rodolfo Cordero Vargas, Asesor Parlamentario. Revisado y supervisado por Mauricio Porras León, Jefe de Área. Revisado y autorizado por Fernando Campos Martínez, Gerente.



con el impuesto sobre la renta (ISR), y que los respectivos recursos que se generen sean destinados a fortalecer el Programa Avancemos.

El proyecto de ley está conformado por tres artículos, mediante los cuales se desarrolla la propuesta.

II.- PROGRAMA AVANCEMOS Y RENTAS PASIVAS EXTRATERRITORIALES

Dado que la propuesta se relaciona con el Programa Avancemos y con las rentas pasivas extraterritoriales, en este apartado se hace referencia brevemente a algunos aspectos relacionados con dichos temas.

2.1 PROGRAMA AVANCEMOS

El Programa de Transferencias Monetarias Condicionadas (TMC), denominado Programa Avancemos, se creó mediante la referida Ley 9617 (artículo 1), en el Instituto Mixto de Ayuda Social (IMAS).

Lo anterior, se indica en la ley, para coadyuvar con la inclusión, la permanencia, la asistencia y la reincorporación al sistema educativo de las personas estudiantes provenientes de familias en situación de pobreza o vulnerabilidad, que requieren apoyo para mantenerse en dicho sistema. Se agrega que el propósito se encuentra orientado a reducir la exclusión y el bajo logro escolar, así como prevenir el trabajo infantil, especialmente entre las poblaciones más vulnerables y excluidas.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 2, los **objetivos** del Programa son los siguientes:

- Otorgar TMC a las personas estudiantes que cumplan con los parámetros institucionales establecidos por el IMAS, con el fin de que permanezcan en el sistema educativo.
- Promover la inclusión al sistema educativo, mediante una TMC a las personas estudiantes de las diferentes modalidades autorizadas por el Ministerio de Educación Pública (MEP).
- Otorgar TMC adicionales a las personas estudiantes que brinden apoyo de recuperación académica a otros estudiantes que cumplan con los parámetros institucionales establecidos por el IMAS.



- Promover la corresponsabilidad educativa, mediante la verificación de la condicionalidad de las personas estudiantes por parte de los centros educativos, en la persona que ocupe el cargo de dirección.
- Promover la inducción de las personas estudiantes del Programa Avancemos a procesos de alfabetización digital, que sean alineados con los proyectos y los programas de acceso y servicios universal solidario, definidos en el Plan Nacional de Telecomunicaciones del país.
- Otorgar TMC a las personas estudiantes que se han retirado del sistema educativo para hacer efectiva su reincorporación.

En cuanto a la **población objetivo** del Programa Avancemos, en el artículo 3 se indica que son las personas estudiantes de los niveles de primera infancia, primaria y secundaria, que cumplan con los parámetros establecidos por el IMAS y considerando la disponibilidad de créditos presupuestarios.

De acuerdo con lo establecido en los artículos 4, 5 y 8, en la **organización** del Programa Avancemos participan el IMAS, el MEP, el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (MTSS), el Fondo de Desarrollo y Asignaciones Familiares (Fodesaf) y un Consejo de Coordinación (integrado por los jefes de los citados ministerios). A cada uno de estos participantes se les asigna una serie de funciones; en lo que respecta al MEP y al Fodesaf, cabe mencionar que entre sus responsabilidades tienen la de asignar los recursos anuales, ordinarios y extraordinarios, al IMAS para el Programa Avancemos.

En relación con lo anterior, y en lo que tiene que ver con el **financiamiento** del Programa Avancemos, en el artículo 10 se establece que éste será financiado por, entre otros, el Fodesaf, que destinará un porcentaje no menor al **8%** de su presupuesto.

Es importante mencionar que en el reglamento² a la ley 9617 existe un mayor desarrollo o detalle en relación con el Programa Avancemos, replicándose aspectos de la ley e incorporando nuevos, tales como definiciones, creación y funciones de los comités institucionales y de enlace regional, y la gestión de las TMC (beneficiarios y sus obligaciones, requisitos para el

² PGR. "Reglamento a la Ley 9617 de Fortalecimiento de las Transferencias Monetarias Condicionadas del Programa Avancemos y su Reforma Ley 9903". Decreto Ejecutivo 43219-MEP-MTSS-MDHIS del 24 de agosto del 2021. https://pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_norma.aspx?param1=NRM&nValor1=1&nValor2=95747&nValor3=127861&strTipM=FN



trámite, determinación y ajuste del monto del beneficio, mecanismos de pago, entre otros).

Por otra parte, y como referencia, de seguido se señalan algunos hallazgos incluidos en el documento de una auditoría realizada recientemente por la Contraloría General de la República (CGR)³ al Programa Avancemos.

Como aspecto positivo se indica que el Programa Avancemos ha contribuido a mejorar la permanencia de las personas estudiantes en el sistema educativo.

Sin embargo, se señala que el Programa Avancemos necesita fortalecer su **eficacia**, la cual se ve limitada por lo siguiente:

- Deficiencias en la coordinación y articulación interinstitucional, lo que se refleja en la desarticulación del Programa Avancemos, ya que las instituciones participantes no han logrado integrar de manera efectiva los 3 componentes de éste: TMC a estudiantes en condición de pobreza (el que se ha priorizado), TMC a estudiantes tutores e inducción a procesos de alfabetización digital. Se indica que lo anterior tiene su base en la ausencia de seguimiento e involucramiento del Consejo de Coordinación en la dirección del Programa.
- Deficiencias en el diseño y la ejecución de los mencionados componentes del Programa Avancemos.
- Reducción y subejecución del presupuesto del Programa Avancemos en el periodo **2021-2024**, afectando la cantidad de beneficiarios.
 - El monto del gasto presupuestado en cada año, en millones de colones, fue de ₡113.924, ₡113.618, ₡85.468 y ₡91.430, respectivamente.
 - El monto del gasto ejecutado en cada año, en millones de colones, fue de ₡113.413, ₡113.417, ₡85.304 y ₡85.614, respectivamente.
 - La cantidad de beneficiarios en cada año fue de 417.571, 387.739, 289.974 y 319.411, respectivamente.

³ CGR. "Eficiencia y Eficacia del Programa de Transferencias Monetarias Condicionadas Avancemos". DFOE-CAP-IAD-00006-2025. 5 de noviembre del 2025. https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2025/SIGYD_D/SIGYD_D_2025025925.pdf



- El monto del gasto sub ejecutado en cada año, en millones de colones, fue de ₡509, ₡201, ₡164 y ₡5.816, respectivamente. La utilización de dichos recursos habría permitido ampliar la cantidad de beneficiarios en 49.095 (2022), 7.214 (2023) y 118.805 (2024).
- Filtraciones, que también reducen la eficiencia del gasto. En el periodo 2022-2024, 36.456 personas percibieron al menos un pago sin figurar en los registros de matrícula del MEP. Esta situación implicó un monto de ₡2.640,3 millones anuales, equivalente a 5.500 TMC anuales (12 pagos de ₡40.000 en cada una), las cuales se pudieron haber entregado a otros estudiantes.
- Brechas de cobertura, debido a la reducción y subejecución del presupuesto, distribución desigual de los recursos, falta de oportunidad y estabilidad en los pagos, las filtraciones y los criterios de priorización (definidos por el Consejo de Coordinación).

También se indica, en cuanto a la **eficiencia** del Programa Avancemos, que los tiempos de espera para el otorgamiento de las TMC se han incrementado (el promedio pasó de 5,5 a 7,5 meses entre el 2022 y el 2024). Por lo tanto, se señala la necesidad de brindar una atención más oportuna y de agilizar dicho otorgamiento durante el curso lectivo.

Es importante mencionar que en el 2025 el monto del presupuesto del Programa Avancemos fue de ₡103.198 millones, de los cuales se ejecutaron ₡92.367 millones (el 89,5%).⁴

2.2 RENTAS PASIVAS EXTRATERRITORIALES

Las rentas pasivas son ingresos generados a partir de una inversión inicial de tiempo, dinero o conocimiento. Son pasivas en el sentido de que, luego de realizada dicha inversión, no requieren de un esfuerzo activo constante o de un trabajo diario. Como ejemplos se pueden mencionar los alquileres, los intereses, los dividendos, las ganancias de capital, las regalías por propiedad intelectual, la monetización de contenido digital, entre otros.

Las rentas pasivas extraterritoriales son las que se generan fuera del territorio nacional, por lo que también se les denomina rentas pasivas extranjeras. En otras palabras, dichas rentas son ingresos pasivos generados fuera del país.

⁴ IMAS. "Informe de Liquidación Presupuestaria al 31/12/2025". Febrero, 2026. <https://www.imas.go.cr/sites/default/files/docs/INFORME%20LIQUIDACION%20C3%93N%20PRESUPUESTARIA%20DICIEMBRE%202025.pdf>



Según se indica en la exposición de motivos, previo a la aprobación de la Ley 10381⁵ (mediante la cual se hicieron modificaciones a la Ley 7092), en nuestro país dichas rentas estaban gravadas de manera generalizada con el ISR, lo cual, se agrega, había sido confirmado por la Sala Constitucional (voto 2022-023955).

Sin embargo, a principios del 2023 el país fue incluido en la lista de países no cooperantes en materia fiscal de la Unión Europea, debido a que dicha entidad consideraba que éste mantenía su régimen pernicioso de exención de rentas de origen extranjero⁶. Al respecto, en el acta ordinaria 3 del 19 de julio del 2023 de la Comisión Especial Paraísos Fiscales, el Ministerio de Hacienda señaló que la Unión Europea reconocía que las rentas pasivas extraterritoriales eran grabadas utilizando el criterio de vinculación económica, sustentado en una interpretación administrativa y validada en sede judicial, pero que no estaba contenida en la ley, situación que se necesitaba corregir mediante ley.

La creación de la Ley 10381 (y, por ende, la modificación de la Ley 7092) se dio para lograr la exclusión de Costa Rica de la referida lista. A partir de la Ley 10381, y en lo que respecta a las mencionadas rentas, sólo se gravan con el referido impuesto algunas de éstas⁷, obtenidas por una entidad **integrante de un grupo multinacional** y que sea considerada como una entidad **no calificada**. Es decir, actualmente sólo están gravadas ciertas rentas pasivas extranjeras y en relación con unas entidades muy específicas, lo que ciertamente limita el alcance de la disposición y posiblemente de los potenciales ingresos. Cabe mencionar que, tanto antes como después de la Ley 10381, la tarifa general del impuesto (sobre las rentas y ganancias de capital) ha sido de un 15%.

En relación con lo anterior, se deduce que, si la entidad es **no integrante de un grupo multinacional** o, siéndolo es **calificada**, las respectivas rentas de fuente extranjera no están gravadas. De acuerdo con el artículo 2 bis de la Ley 7092, las entidades calificadas son aquellos contribuyentes que poseen una adecuada sustancia económica en el territorio costarricense. En el

⁵ Modificación a la Ley 7092, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Para Lograr la Exclusión de Costa Rica de la Lista de Países no Cooperantes en Materia Fiscal de la Unión Europea. 14 de septiembre del 2023.

⁶ Unión Europea. "Fiscalidad: se añaden las Islas Vírgenes Británicas, Costa Rica, las Islas Marshall y Rusia a la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales." Comunicado de prensa. 14 de febrero de 2023. <https://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2023/02/14/taxation-british-virgin-islands-costa-rica-marshall-islands-and-russia-added-to-eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions-for-tax-purposes/>

⁷ Dividendos, intereses, regalías, ganancias de capital, rentas del capital inmobiliario y otras rentas del capital mobiliario.



artículo 2 ter de la citada ley se señalan las tres condiciones que deben cumplirse simultáneamente para que exista dicha sustancia, a saber:

- Emplea recursos humanos acordes en número, calificación y remuneración para administrar los activos de inversión y cuenta con recursos o infraestructura adecuados para el desarrollo de esta actividad en territorio nacional.
- Toma las decisiones estratégicas necesarias y soporta los riesgos en territorio nacional.
- Incurre en gastos y costos en relación con la adquisición, tenencias o enajenación, según sea el caso.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 2 quater de la referida ley, se considera que una entidad integra un grupo multinacional cuando se verifica que cumple con alguna de las siguientes dos condiciones: está incluida en los estados contables consolidados del grupo o se encuentra excluida de éstos por motivos de tamaño o relevancia.

III.- ANÁLISIS DEL PROYECTO DE LEY

Como ya se indicó, la iniciativa plantea la reforma del tercer párrafo del artículo 1 de la Ley 7092 y la adición de un nuevo inciso al artículo 10 de la Ley 9617, con la finalidad de gravar de manera generalizada las rentas pasivas extraterritoriales con el ISR y destinar los respectivos recursos al fortalecimiento del Programa Avancemos.

3.1 REFORMA DEL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 1 DE LA LEY 7092

La referida reforma se plantea en el artículo 1 de la iniciativa de ley. En la siguiente tabla comparativa se presenta el texto vigente y el propuesto en relación con el citado inciso.

Ley 7092	Expediente 24.206
Artículo 1- Impuesto que comprende la ley, hecho generador y materia imponible.	Artículo 1- Impuesto que comprende la ley, hecho generador y materia imponible.
(...)	(...)



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. (...).	Para los efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se entenderá por rentas, ingresos o beneficios procedentes de actividades lucrativas de fuente costarricense, la obtención de toda renta cuyo origen tenga una vinculación económica con el territorio nacional. Existirá vinculación económica con el territorio nacional cuando las rentas se originan de servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados en el país, que se obtengan durante el periodo fiscal; asimismo, si de tales elementos se derivan otras rentas, en el territorio nacional o fuera de este, las mismas se entenderán vinculadas económicamente a la actividad lucrativa de fuente costarricense y, en consecuencia, resultará gravables con este impuesto. (...).
---	--

Como se puede ver, la propuesta conllevaría a gravar con el ISR toda renta cuyo origen tenga una vinculación económica con el territorio nacional, incluidas, de manera **generalizada**, las rentas pasivas extraterritoriales.

De manera más específica, hay un cambio en lo que se debería entender por rentas, ingresos o beneficios (se agrega procedentes de actividades lucrativas) de fuente costarricense, no siendo los generados exclusivamente en el territorio nacional, sino la obtención de toda renta cuyo origen tenga una vinculación económica con el territorio nacional. Nótese que se elimina la referencia actual a lo que debe entenderse como el territorio nacional.

En la propuesta se establece que existirá vinculación económica con el territorio nacional, cuando las rentas se originen de servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados en el país, que se obtengan durante el periodo fiscal.



Con la reforma al tercer párrafo del artículo citado se agrega que, si de tales elementos (se entiende que se hace referencia a los servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados en el país) se derivan otras rentas, en el territorio nacional o **fuera de este**, las mismas se entenderán vinculadas económicamente a la actividad lucrativa de fuente costarricense y, en consecuencia, resultará gravables con el ISR. Este cambio, entre otras cosas, implicaría precisamente el gravar de manera generalizada las rentas pasivas extraterritoriales con el mencionado impuesto, con lo que se ampliaría el alcance de la actual disposición en esta materia (ver el subapartado 2.2 de este informe y el siguiente párrafo) y se posibilitaría un potencial mayor nivel de ingresos.

Como ya se mencionó (ver el referido subapartado), y de acuerdo con lo establecido en el noveno párrafo del artículo 1 de la Ley 7092, actualmente están gravadas con el ISR ciertas rentas pasivas (dividendos, intereses, regalías, ganancias de capital, rentas del capital inmobiliario y otras rentas de capital mobiliario) que provienen de bienes situados derechos utilizados económicamente fuera del territorio nacional, obtenidas por entidades integrantes de un grupo multinacional y que son consideradas como entidades no calificadas⁸.

En relación con lo indicado en los dos párrafos anteriores, y en lo que tiene que ver con las rentas pasivas extraterritoriales, se puede apreciar que habría una contradicción con lo planteado para el referido tercer párrafo y lo establecido actualmente en el mencionado noveno párrafo, ya que en uno se dispone a gravar de manera generalizada dichas rentas y en el otro sólo algunas de éstas para unas entidades muy específicas. En otras palabras, es importante que se valore si lo establecido en el noveno párrafo debe mantenerse o no.

3.2 DESTINO DE LOS RECURSOS

En el artículo 2 de la iniciativa se plantea que los recursos provenientes del impuesto sobre las rentas pasivas extraterritoriales, que corresponde a lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 1 de la Ley 7092 que se reforma, serán destinados al IMAS para atender el Programa Avancemos.

Se indica que la Dirección General de Presupuesto Nacional deberá certificar anualmente el cumplimiento de la presupuestación de dichos recursos, y que la certificación deberá ser remitida a la Comisión de Asuntos

⁸ En el artículo 2 bis de la Ley 7092 se indica que se entiende por entidad calificada aquellos contribuyentes que posean una adecuada sustancia económica en territorio costarricense, durante el periodo fiscal. Por lo tanto, una entidad no calificada sería la que no cuenta con tal condición.



Hacendarios de la Asamblea Legislativa a más tardar el 15 de febrero de cada año.

Nótese que con la propuesta se está creando un destino específico para los referidos recursos, situación que no se da en relación con lo establecido en el referido noveno párrafo. De hecho, si se decide mantener el texto vigente de dicho párrafo, sería conveniente que en la propuesta se aclare si la respectiva recaudación debería destinarse o no al Programa Avancemos.

En lo que respecta al posible monto de recursos que se podrían obtener como resultado de la propuesta, en la exposición de motivos no se indica nada al respecto. Como referencia, cabe señalar que en el proceso de aprobación de la Ley 10381 el Ministerio de Hacienda indicó *"En relación con cuanto generaría grabar las rentas extraterritoriales, no tenemos un cálculo porque nunca hemos cobrado impuesto sobre eso, y sería iniciar este proceso a partir de ahora (...)"*⁹. Tal afirmación concuerda con el hecho de que la referida interpretación de la Sala Constitucional se dio en el 2022 y que la aprobación de la mencionada ley se dio en el 2023 (ver subapartado 2.2 de este informe).

Sin embargo, en el Veto Parcial al Decreto Legislativo 10.381, incluido en el oficio MP-DMP-OF-2023-0758 del 14 de setiembre del 2023 remitido por el Ministerio de la Presidencia¹⁰, se hace referencia al impacto económico de la aprobación de la referida Ley 10381, indicándose, respecto al impuesto por ingresos extraterritoriales, que se estaría perdiendo ingresos por más de ¢36 mil millones relacionados con casos en proceso en sede administrativa y judicial. Lo anterior, sin considerar la pérdida de ingresos futuros que se estima en ¢9.254,3 millones, monto que surge de aplicar una tasa del 30% a los créditos registrados en la balanza de pagos por concepto de rentas de inversión de cartera entre el 2018 y 2022.

Es importante mencionar que actualmente en las estadísticas de los ingresos del Gobierno Central, no se incluye o especifica una partida relacionada con las mencionadas rentas; esto podría ser porque no se ha generado dicho tipo de ingresos o porque están incluidos dentro de alguna de las partidas relacionadas con el ISR.

3.3 ADICIÓN DE UN NUEVO INCISO AL ARTÍCULO 10 DE LA LEY 9617

⁹ Acta ordinaria 3 del 19 de julio del 2023 de la Comisión Especial Paraísos Fiscales. Audiencia del Ministerio de Hacienda.

¹⁰ [https://www.asamblea.go.cr/glcp/vetos/Veto%20sobre%20el%20expediente%20legislativo%2023.581%20\(Decreto%2010381\)%20lista%20fiscal%2014-9-2023.pdf](https://www.asamblea.go.cr/glcp/vetos/Veto%20sobre%20el%20expediente%20legislativo%2023.581%20(Decreto%2010381)%20lista%20fiscal%2014-9-2023.pdf)



La referida adición se plantea en el artículo 3 de la iniciativa de ley. El texto propuesto para el nuevo inciso es el siguiente:

“Artículo 10-Financiamiento del Programa Avancemos

El Programa Avancemos será financiado por:

(...)

Inciso nuevo) Los recursos económicos provenientes de la recaudación del impuesto sobre la renta correspondiente a la tributación que recae sobre las rentas pasivas extraterritoriales según lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley 7092”.

Como se puede ver, mediante el nuevo inciso se establece una nueva fuente de financiamiento para el Programa Avancemos, a saber, los recursos que se recaudarían por gravar de manera generalizada las rentas pasivas extraterritoriales con el ISR. Como ya se indicó, esto implicaría la creación de un destino específico para dichos recursos. Nótese que no se hace referencia a lo que se recaude por lo establecido en el referido noveno párrafo.

Dado lo señalado, lo planteado en el artículo 2 de la iniciativa (ver el subapartado anterior) podría ser redundante e innecesario; lo de la certificación por parte de la Dirección General de Presupuesto Nacional podría agregarse en el texto del nuevo inciso.

IV.- VINCULACION CON LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE

De acuerdo con la verificación de la vinculación temática de los objetivos de desarrollo sostenible (ODS)¹¹ realizada para la presente iniciativa de ley, existe una vinculación tangencial con afectación positiva sobre la Agenda 2030.

Lo anterior, debido a que lo planteado en la propuesta de ley se vincula en algún grado con el ODS 1 (Fin de la Pobreza) y ODS 4 (Educación de Calidad).

En lo que respecta al ODS 1, la iniciativa podría contribuir a fortalecer sistemas de protección social para las personas estudiantes en condición de

¹¹ Departamento de Estudios, Referencias y Servicios Técnicos. “Verificación de Vinculación Temática de los ODS en los Proyectos de Ley”. Elaborado por Walter Gutiérrez Carmona. Área de Investigación y Gestión Documental.



pobreza y situación de vulnerabilidad, así como a ampliar la cobertura del Programa Avancemos.

En lo concerniente al ODS 4, la propuesta podría contribuir a garantizar que las personas estudiantes tengan acceso a una educación gratuita, igualitaria y de calidad, y que terminen los ciclos de enseñanza de primera infancia, primaria y secundaria.

V.- CONSIDERACIONES FINALES

La iniciativa plantea la reforma del tercer párrafo del artículo 1 de la Ley 7092 y la adición de un nuevo inciso al artículo 10 de la Ley 9617, con la finalidad de gravar de manera **generalizada** las rentas pasivas extraterritoriales con el ISR y destinar los respectivos recursos al fortalecimiento del Programa Avancemos.

De acuerdo con la propuesta, se entendería por rentas, ingresos o beneficios procedentes de actividades lucrativas de fuente costarricense, la obtención de toda renta cuyo origen tenga una vinculación económica con el territorio nacional. Tal vinculación existiría cuando las rentas se originen de servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados en el país, que se obtengan durante el periodo fiscal. Si de tales elementos (se entiende que son los mencionados servicios, bienes o capitales) se derivan otras rentas, en el territorio nacional o **fuera de este**, las mismas se entenderán vinculadas económicamente a la actividad lucrativa de fuente costarricense y, en consecuencia, resultarán gravables con el ISR.

El establecimiento de una nueva fuente de financiamiento para el Programa Avancemos, si bien podría posibilitar la presupuestación de mayores gastos, no asegura la obtención de mejores resultados.

Tal como lo indica la CGRen el documento de una auditoría realizada recientemente (ver el subapartado 2.1 de este informe), si bien el Programa Avancemos ha contribuido a mejorar la permanencia de las personas estudiantes en el sistema educativo, éste enfrenta situaciones que afectan su eficacia y eficiencia. De acuerdo con el mencionado estudio, aparte de recursos financieros suficientes y oportunos, sería necesario:

- Mejorar la coordinación y la articulación intra e interinstitucional.
- Mejorar el diseño y la ejecución, así como lograr la integración, de los 3 componentes del Programa (TMC a estudiantes en condición de



pobreza, TCM a estudiantes tutores e inducción a procesos de alfabetización digital).

- Aumentar la cobertura, mediante el incremento del gasto y su ejecución, la eliminación de las filtraciones, distribución más equitativa de los recursos financieros, continuidad en los pagos de las TMC y ajustes en los criterios de priorización.
- Reducir los tiempos de espera para el otorgamiento de las TMC.

Es importante mencionar que actualmente en la Ley 7092 (noveno párrafo del artículo 1) ya se grava ciertas rentas pasivas (dividendos, intereses, regalías, ganancias de capital, rentas del capital inmobiliario y otras rentas de capital mobiliario) que provienen de bienes situados o derechos utilizados económicamente fuera del territorio nacional, obtenidas por entidades integrantes de un grupo multinacional y que son consideradas como entidades no calificadas (ver subapartados 2.2 y 3.1 de este informe). Al respecto, sería importante que se valore si hubiera contradicción entre lo propuesto para el referido tercer párrafo y lo establecido en el citado noveno párrafo, ya que en uno se dispone a gravar de manera generalizada las rentas pasivas extraterritoriales y en el otro sólo algunas de éstas para unas entidades muy específicas. Si se mantiene lo establecido en el noveno párrafo, sería conveniente aclarar si la respectiva recaudación debería destinarse o no al Programa Avancemos.

Finalmente, no se omite indicar la complejidad que se genera en la gestión de los ingresos tributarios, cuando se establecen destinos específicos con origen en modificaciones tributarias, ya que esto implica crear cédulas especiales que permitan identificar la fuente, además de que eventualmente el modelo tributario puede ser reformado en el tiempo, lo cual crea limbos jurídicos y administrativos.



BIBLIOGRAFÍA

- Contraloría General de la República. "Eficiencia y Eficacia del Programa de Transferencias Monetarias Condicionadas Avancemos". DFOE-CAP-IAD-00006-2025. 5 de noviembre del 2025. https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2025/SIGYD_D/SIGYD_D_2025025925.pdf
- Instituto Mixto de Ayuda Social. "Informe de Liquidación Presupuestaria al 31/12/2025". Febrero, 2026. <https://www.imas.go.cr/sites/default/files/docs/INFORME%20LIQUIDACI%C3%93N%20PRESUPUESTARIA%20DICIEMBRE%202025.pdf>
- Procuraduría General de la República. "Ley de Fortalecimiento de las Transferencias Monetarias Condicionadas del Programa Avancemos". Ley 9617. 2 de octubre del 2018. https://pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_norma.aspx?param1=NRM&nValor1=1&nValor2=87978&nValor3=122593&strTipM=FN
- Procuraduría General de la República. "Ley del Impuesto Sobre la Renta". Ley 7092. 21 de abril de 1988. http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_norma.aspx?param1=NRM&nValor1=1&nValor2=10969&nValor3=145506&strTipM=FN
- Procuraduría General de la República. "Reglamento a la Ley 9617 de Fortalecimiento de las Transferencias Monetarias Condicionadas del Programa Avancemos y su Reforma Ley 9903". Decreto Ejecutivo 43219-MEP-MTSS-MDHIS del 24 de agosto del 2021. https://pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_norma.aspx?param1=NRM&nValor1=1&nValor2=95747&nValor3=127861&strTipM=FN
- Unión Europea. "Fiscalidad: se añaden las Islas Vírgenes Británicas, Costa Rica, las Islas Marshall y Rusia a la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales." Comunicado de prensa. 14 de febrero de 2023. <https://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2023/02/14/taxation-british-virgin-islands-costa-rica-marshall-islands-and-russia-added-to-eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions-for-tax-purposes/>

Elaborado por: rcv
/* Isch// 4-5-26
c. arch// 24206 IEC (013-5-26)