

De conformidad con las disposiciones del artículo 113 del Reglamento de la Asamblea Legislativa, el Departamento Secretaría del Directorio incorpora el presente texto al Sistema de Información Legislativa (SIL).

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

**PROYECTO DE LEY**

**LEY PARA LA JUSTICIA TRIBUTARIA EN LOS PAGOS RETROACTIVOS  
MEDIANTE LA REFORMA AL ARTÍCULO 33 DE LA LEY IMPUESTO SOBRE  
LA RENTA, LEY N°7092 DEL 12 DE ABRIL DE 1988**

**JOHANA OBANDO BONILLA  
Y OTROS SEÑORES Y SEÑORAS DIPUTADAS**

**EXPEDIENTE N. °24.140**

**DEPARTAMENTO DE SERVICIOS PARLAMENTARIOS  
UNIDAD DE PROYECTOS, EXPEDIENTES Y LEYES**

## PROYECTO DE LEY

### 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

Expediente N. °24.140

ASAMBLEA LEGISLATIVA:

El presente proyecto de ley pretende introducir en la legislación corriente la igualdad tributaria para efectos de las rentas retroactivas obtenidas. En el ámbito tributario, la igualdad tiene una serie de implicaciones importantes. En primer lugar, exige que las leyes tributarias sean claras, de manera que todos los contribuyentes puedan conocer sus derechos y obligaciones. En segundo lugar, prohíbe la discriminación tributaria, es decir, la imposición de tributos que favorezcan o perjudiquen a un grupo de contribuyentes por motivos arbitrarios. En tercer lugar, exige que los tributos sean proporcionales, es decir, que su carga recaiga de manera equitativa sobre todos los contribuyentes, según su capacidad económica.<sup>1</sup>

La igualdad tributaria se expresa en una serie de principios jurídicos, como la generalidad, la proporcionalidad y la neutralidad. El principio de generalidad exige que las leyes tributarias se apliquen a todos los contribuyentes sin excepción. El principio de proporcionalidad exige que los tributos sean proporcionales a la capacidad económica de los contribuyentes. El principio de neutralidad exige que los tributos no distorsionen la economía.

La capacidad económica es un mecanismo que permite distribuir el costo de los gastos públicos entre los ciudadanos. Desde el punto de vista de la igualdad, es lógico que este reparto se realice en función de la capacidad económica de los contribuyentes. En el ordenamiento jurídico, existe el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que se fundamenta en el principio de solidaridad, que implica que todos los miembros de la sociedad deben contribuir a su mantenimiento, en función de sus posibilidades económicas.

De este modo, los llamados a contribuir son aquellos que tengan la capacidad económica para soportar la carga fiscal, sin que se les exija un sacrificio desproporcionado. Por ello, el sistema tributario debe ser progresivo, de manera que aquellos que tengan mayores ingresos paguen una mayor proporción de sus ingresos en concepto de impuestos<sup>2</sup>. Esto sin perjuicio del éxito profesional.

---

<sup>1</sup> Alvarado Jiménez; y Videche Pereira. 2014. PRINCIPIO DE IGUALDAD EN DERECHO TRIBUTARIO. CIJUL.

<sup>2</sup> Pérez. 2011. LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CIJUL

Nuestra Sala Constitucional se ha referido a este tema en el pasado estableciendo lo siguiente: “lo fundamentalmente legítimo es que las personas paguen impuestos en proporción a sus posibilidades económicas; en otras palabras, uno de los cánones del régimen constitucional tributario es justamente que cada uno contribuya para los gastos públicos, de acuerdo a su capacidad contributiva o económica<sup>3</sup>.”

En Costa Rica, la Administración Tributaria tiene la potestad de retener el impuesto al salario sobre los salarios reales devengados y percibidos en el mes de la retención, de acuerdo con la tabla vigente. Sin embargo, también tiene la potestad de retener el impuesto al salario sobre los ajustes del sistema de planillas y los pagos correspondientes a ingresos diferidos del trabajador contenidos en un pago retroactivo, aún si el salario real mensual no supera el monto establecido por la tabla vigente<sup>4</sup>.

Tramos de renta (salario bruto)	Tasa de impuesto aplicable
Rentas de hasta <b>¢929.000,00</b> (novecientos veintinueve mil colones).	<b>0%</b> (No están sujetas al impuesto)
Sobre el exceso de <b>¢929.000,00</b> (novecientos veintinueve mil colones) mensuales y hasta <b>¢1.363.000,00</b> (un millón trescientos sesenta y tres mil colones) mensuales.	<b>10%</b>
Sobre el exceso de <b>¢1.363.000,00</b> (un millón trescientos sesenta y tres mil colones) mensuales y hasta <b>¢2.392.000,00</b> (dos millones trescientos noventa y dos mil colones) mensuales.	<b>15%</b>
Sobre el exceso de <b>¢2.392.000,00</b> (dos millones trescientos noventa y dos mil colones) mensuales y hasta <b>¢4.783.000,00</b> (cuatro millones setecientos ochenta y tres mil colones) mensuales.	<b>20%</b>
Sobre el exceso de <b>¢4.783.000,00</b> (cuatro millones setecientos ochenta y tres mil colones) mensuales.	<b>25%</b>

<sup>3</sup> SALA CONSTITUCIONAL. Resolución N° 06644 - 1999

<sup>4</sup> MINISTERIO DE HACIENDA. 2023. TRAMOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AL SALARIO QUE REGIRÁN A PARTIR DE ENERO 2024.

Esta facultad se traduce en que la Administración Tributaria puede calcular el impuesto sobre la renta sobre el salario devengado, sin tomar en cuenta que el ingreso extra al salario real corresponde a un pago retroactivo y no al salario bruto real. Para ello, la Administración suma el monto del pago retroactivo al salario líquido, gravando de manera indirecta manera ambos ingresos.

Por ejemplo, un trabajador que percibe un salario líquido mensual de ¢608.000 recibe un ingreso por efectos retroactivos de ¢ 500.000 sumando en total ¢1.108.000 por lo que para efecto del impuesto sobre la renta estaría sujeto al rebajo de un 10% correspondiente a todo salario superior a ¢929.000, en este ejemplo se demuestra que los ingresos por concepto de salario y/o retroactivo no superan el monto mínimo establecido por ley, lo cual no debe estar sujeto a la reducción del impuesto, a pesar de la sumatoria de ambos ingresos sea mayor al mínimo establecido.

En estos casos, el pago del impuesto sobre la renta debería aplicar únicamente en situaciones en que el monto obtenido por concepto retroactivo sea mayor a ¢929.000 y no por la sumatoria del total obtenido.

Esta práctica constituye un abuso y una violación al principio de igualdad económica y de capacidad contributiva, ya que los trabajadores que reciben un pago retroactivo se ven obligados a pagar más impuestos que aquellos que no lo reciben, sin que exista una justificación para ello.

Por ello, el proyecto de ley presentado a las y los señores diputados tiene por objeto erradicar esta práctica de la Administración Tributaria y establecer un mecanismo equitativo para el pago del impuesto al salario.

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

DECRETA:

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

**ARTÍCULO ÚNICO.** - Refórmese el párrafo primero del artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta Ley No.7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas, para que se lea de la siguiente manera:

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; **no obstante, las rentas retroactivas deberán tributarse en el periodo en el que se han devengado, para lo cual el patrono deberá, en caso de ser necesario, rectificar la declaración respectiva. Esta declaración rectificativa no generará los intereses a cargo del sujeto pasivo del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N°4755.** En los casos de los incisos a), b) y c) del artículo 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:

(...)

Rige a partir de su publicación.

---

Johana Obando Bonilla

Diputada

El expediente legislativo aún no tiene comisión.