

Al contestar refiérase
al oficio n.º **17497**

21 de octubre de 2024
DFOE-FIP-0827

Señora
Flor Sánchez Rodríguez
Jefe de Área
Comisiones Legislativas VI
ASAMBLEA LEGISLATIVA
fsanchez@asamblea.go.cr
maureen.orocho@asamblea.go.cr

Estimada señora:

Asunto: Opinión sobre el proyecto de ley denominado “Ley para eliminar la obligación de pago de intereses sobre los pagos parciales del impuesto sobre la renta”, tramitado bajo el expediente n.º 24.499.

En atención a su oficio n.º AL-CPAHAC-294-2024-25 del 3 de octubre de 2024, mediante el cual solicitó criterio de la Contraloría General sobre el proyecto de ley denominado “Ley para eliminar la obligación de pago de intereses sobre los pagos parciales del impuesto sobre la renta”, tramitado bajo el expediente n.º 24.499, se procede a emitir la presente opinión, conforme a las competencias de este Órgano Contralor.

I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

El proyecto introduce algunas precisiones sobre la naturaleza restitutiva de los intereses moratorios, en cuanto al valor del dinero en el tiempo; transcribe el artículo de la ley 7092 que versa sobre el hecho generador de la obligación tributaria, y comenta sobre el proceso de generación de dicha obligación, en forma cronológica.

Transcribe el artículo 22 de dicha norma legal referente al cálculo y cancelación de los pagos parciales, y concluye que sin haber ocurrido el hecho generador, se deben realizar esos pagos parciales sobre una renta futura, imaginaria o incierta.

DFOE-FIP-0827

2

21 de octubre de 2024

Cita algunas sentencias judiciales acerca de estas materias, y concluye, en síntesis, que “tratándose del pago parcial de un impuesto sobre la renta aún no sucedido, no resulta coherente ni proporcional que la Administración Tributaria se restituya un lucro o renta derivado de impuesto cuyo origen es justamente un lucro o renta del sujeto pasivo que AÚN NO HA SUCEDIDO.”

Propone este proyecto modificar la facultad dada mediante artículo 57 del Código Tributario a la Administración Tributaria para cobrar intereses sobre los pagos parciales determinados por artículo 22 de la Ley 7092 y sus reformas, dado que los intereses resultan aplicables como medida compensatoria cuando ya ha sido generado un impuesto, no así cuando esta obligación deriva de un hecho previo no sucedido durante el periodo fiscal. Agrega que el valor del dinero en el tiempo, en este caso, resulta ser esa medida compensatoria donde la Administración Tributaria recibe “*antes de tiempo*” un impuesto cuya actividad lucrativa aún no ha sucedido.

Como artículo único modifica el artículo 57 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, referente a los intereses a cargo del sujeto pasivo, agregando un párrafo tercero que señala la exclusión de los pagos parciales de la aplicación de este artículo, y complementa con dos artículos transitorios para el período fiscal en que entre en vigencia esta ley.

II. OBSERVACIONES AL TEXTO DEL PROYECTO DE LEY

El Órgano Contralor realiza su análisis en función de su ámbito de competencia, razón por la cual los asuntos que se apartan de esa premisa, no serán abordados considerando que, por su especialidad, corresponde a otras instancias emitir opinión o criterio conforme a las facultades que les asigna el ordenamiento jurídico.

La situación descrita en el proyecto, también señalada en el artículo 40 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, fue introducida en esta norma legal mediante ley 8981 de 25 de agosto del 2011. Es importante retrotraer las motivaciones tras esa reforma, donde el Poder Ejecutivo argumentó sobre la naturaleza de pagos anticipados, característico de un impuesto de período anual, a efectos de garantizar un flujo de ingresos para el erario, lo que evitaría acumular deuda de corto plazo, según indicó.¹

En dicha oportunidad, el Poder Ejecutivo estimó que la voluntad legislativa estaba en línea con la conveniencia de dicho flujo de ingresos, sin desconocer la naturaleza de los pagos parciales como obligaciones pecuniarias instrumentales.

Entre otras consideraciones, argumentó que, a pesar del carácter obligatorio de los pagos parciales, el no poder cobrar intereses los convertiría en pagos voluntarios.²

Se sugiere tomar en cuenta estos antecedentes, así como posibles consecuencias sobre el cumplimiento en caso de acumularse los pagos en la liquidación final del

¹ Expediente 17.861, folio 3.

² Expediente 17.861, folio 35.

DFOE-FIP-0827

3

21 de octubre de 2024

impuesto, dado que, al estar el “valor en el tiempo” en favor del sujeto pasivo, existiría un incentivo económico para no realizar estos adelantos, mientras que la acumulación de sumas más altas por pagar en una parte del año podría incidir en la liquidez de los sujetos pasivos, causando eventualmente morosidad o incumplimiento.

Los anteriores elementos se sugiere consultarlos con el Ministerio de Hacienda, en consideración de la situación fiscal del país, y dada la importancia relativa de este recurso en el Presupuesto Nacional. Lo anterior por cuanto el proyecto de ley no hace referencia a las estimaciones del impacto fiscal del mismo ni a posibles medidas compensatorias necesarias para equilibrar la eventual reducción en la recaudación.

Atentamente,

Julissa Sáenz Leiva
Gerente de área

Juan Ernesto Cruz Azofeifa
Fiscalizador

CGR | Firmado
digitalmente
Valide las firmas digitales

EZR/mzl

Ce: Despacho Contralor | CGR
G-2024001112-25
Expediente: CGR-PLEY-2024007458

NI: 21440-2024