

DGT-2092-2019
San José, 20 de noviembre del 2019

Señor
Fernando Cruz Castro
Presidente
Corte Suprema de Justicia

Notificaciones:

Direc_ejecutiva@Poder-Judicial.go.cr

Asunto: Consulta fundamentada en el artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Estimado señor:

En atención a su escrito de fecha 23 de setiembre del 2019, presentado en esta Dirección General el 24 del mismo mes y año, mediante el cual formula una consulta tributaria al amparo del artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en adelante Código Tributario, acerca de la aplicación del derecho a una situación concreta y actual. Al respecto, se le manifiesta lo siguiente:

I. Consultas concretas

*"A. Valorar la posibilidad que los pagos en efectivo y con tarjeta sean exentos para esta entidad.
B. Confirmar que en los pagos de viáticos como alimentación y hospedaje no aplica esta retención por la naturaleza de los mismos"*

II. Criterio del Consultante

A) Antecedentes

Se relatan los principales antecedentes:

1. Con la entrada en vigencia de la Ley No. 9635, Fortalecimiento de las Finanzas Públicas y el Decreto No. 41818-H, mediante el cual se realizaron modificaciones al Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 18445 del 9 de setiembre de 1988 y sus reformas.
2. El Reglamento a la Ley previo a la citada reforma se establece en su artículo 24 retenciones en la fuente, en el inciso g), que los entes deben realizar la retención del 2%, exceptuando las que no excedan un salario base.

3. Sin embargo, la reforma no consideró la excepción en la aplicación del impuesto en las compras o actos que no excedan de un salario base.

B) Criterio

Expone que para el Poder Judicial es materialmente imposible realizar la retención del 2%:

- 1) Las compras por caja chica o fondos especiales, que por la naturaleza o monto en algunos casos se realiza en efectivo o por medio de tarjetas de compras, se considera que no es factible realizar la retención, dado que el comercio factura por el monto completo y la persona que realiza la compra, generalmente un chofer u otro funcionario que no podrían aplicar en ese momento el rebajo del impuesto sobre la renta.
- 2) En los casos de pagos de viáticos, en virtud de que los mismos se efectúan a los funcionarios y no directamente a los comercios, se entiende que no aplica la retención en la fuente, a pesar de que las facturas de hospedaje se emiten a nombre de Corte Suprema de Justicia Poder Judicial, no sería factible que todos los funcionarios judiciales realicen la retención sobre el monto que corresponde a una tarifa previamente establecida en el Reglamento de Viajes y de Transporte para funcionarios públicos emitido por la Contraloría General de la República.
- 3) Los pagos de peajes que realiza por medio de quick pass, cuyos rebajos se aplican directamente a una tarjeta de compras y de forma automática, tampoco será factible aplicar una retención.

Además, indica que los demás casos de pagos por Caja Chica o Fondos Especiales que se realizan por medio de transferencia si se aplicará la respectiva retención; sin embargo, de conformidad con lo expuesto, en los pagos en efectivo, con tarjeta y pagos de viáticos como alimentación y hospedaje, no sería factible la retención siendo que quedaría bajo la responsabilidad de los comercios la declaración y pago de esos impuestos.

Expone como justificativo normas atinentes al Reglamento de las Cajas Chicas Auxiliares del Poder Judicial.

Señala que la mayoría de los gastos por caja chica son menores, de suma urgencia y se presentan de forma ocasional y no es factible realizarlo por otro procedimiento de contratación administrativa, siendo que se pagan en efectivo, por medio de tarjeta de compras, cheques o transferencias bancarias.

III. Criterio de esta Dirección General

Una vez analizados los hechos que expone en su consulta, se procede a dar respuesta a sus interrogantes.

Con la promulgación de la Ley No. 9635 del 3 de diciembre del 2018, publicada en el Alcance Digital de La Gaceta No. 202 del 04 de diciembre del 2018, denominada "Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas", se hizo necesario modificar el Decreto Ejecutivo No. 18445-H del 9 de setiembre de 1988 y sus reformas, denominado "Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta", en adelante el Reglamento, con el fin de armonizar su contenido con los nuevos conceptos desarrollados en dicha Ley.

En razón de lo anterior, se emite el Decreto Ejecutivo No. 41818-H denominado "Reformas al Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta".

Como usted bien menciona en su consulta, antes de las reformas introducidas por el citado Decreto, el artículo 24 del Reglamento señalaba expresamente que no procedía la retención del 2% cuando las operaciones no excedieran de un salario base. En lo de interés, señalaba:

"Artículo 24.-Retenciones en la fuente. Las empresas públicas o privadas, sujetas o no al pago de los impuestos establecidos en la ley, así como las instituciones a que se refieren los artículos 3º y 23 de la ley, están obligadas a actuar como agentes de retención o percepción, cuando paguen o acrediten rentas afectas a los impuestos establecidos en ella.(...)"

(*) g) Los entes a que se refiere el inciso g) del artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán efectuar la retención del 2%, con las siguientes excepciones:

No procederá la retención en las siguientes situaciones: a) Cuando las operaciones no excedan de un salario base según lo establecido en el artículo 2 de la Ley Nº 7337.(...)"(La negrita no es del original).

No obstante, este artículo fue modificado, no solo cambiando su numeración al artículo 22 del Reglamento, sino que su contenido se ve sujeto a modificaciones de fondo.

Revisada la redacción actual, lleva razón la consultante cuando señala que la excepción fue eliminada. Señala el artículo 22, en su inciso vii, lo siguiente:

"(...)"

vii. Rentas originadas en licitaciones, contrataciones, negocios u operaciones realizadas por el Estado, instituciones autónomas o semiautónomas, municipalidades, empresas públicas y otros entes públicos. Están obligados a retener el Estado, instituciones autónomas o semiautónomas, municipalidades, empresas públicas y otros entes públicos, por las rentas que se originen en licitaciones, públicas o privadas, contrataciones, negocios u operaciones realizadas por estos y que se paguen o acrediten a favor de personas físicas o jurídicas domiciliadas en el país. En estos casos, la retención será del dos por ciento (2%) sobre el monto total de tales rentas puestas a disposición del contribuyente, excepto cuando se trate de:

i) Transacciones que se efectúen entre entes públicos que se encuentren exentos o no sujetos al impuesto sobre las utilidades.

ii) Pagos efectuados a personas no domiciliadas en el país, cuando estos estuviesen gravados con el impuesto sobre remesas al exterior.

iii) Créditos o pagos efectuados a personas o entidades exentas del Impuesto sobre las Utilidades.

iv) Pagos sobre los cuales se hubiere efectuado la retención del tres por ciento (3%) a que se refiere el inciso e) del artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre la Renta."

Esta Dirección es conocedora de los inconvenientes que tal modificación en el Reglamento acarrea para las instituciones públicas, cuando se trata de compras que están referidas a Caja Chica; no obstante, en virtud del principio de legalidad, esta Dirección se ve impedida de establecer excepciones a la obligación de retener el 2%, cuando el propio Reglamento ya no las contempla.

Sin embargo, se le indica que esta Dirección realizará las gestiones pertinentes con el fin de enmendar tal situación relativa a la obligación de retener que **tienen** las entidades públicas cuando realizan gestiones, contratos o negocios.

Por otra parte, en cuanto al tema de los viáticos, hospedaje, alimentación, etc, relativo a los funcionarios del Poder Judicial, ya existen repetidos criterios de esta Dirección en cuanto a que los mismos no se encuentran sujetos a la retención del 2%, porque son otorgados a funcionarios en relación de dependencia.

Conforme con lo expuesto, la obligación de retención del 2% del producto bruto que establece específicamente el ahora artículo 22, está supeditado a que las licitaciones, contrataciones u otros negocios y operaciones que realizan los entes públicos obligados a actuar como agentes de retención, estén afectos al impuesto sobre las utilidades, situación que no se da en el tema de los viáticos, toda vez que en la especie se trata de ingresos, que recibe un trabajador en relación de dependencia.

Cordialmente,


MBenavidesR/GMunMdB

C: archivo, consecutivo, Subdirección de Digesto Tributario


Carlos Vargas Durán
Director General de Tributación

