

---

16 de agosto de 2019  
INEC-CD-AI-066-2019

Licenciada  
Floribel Méndez Fonseca, Gerente  
INEC

**ASUNTO: Dietas sujetas al impuesto de valor agregado (IVA)**

Estimada señora:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 22 inciso d) de la Ley General de Control Interno y en concordancia con las Normas para el ejercicio de la auditoría interna en el sector público<sup>1</sup> referidos a los servicios preventivos que esta Auditoría puede llevar a cabo dentro de sus competencias legales, procedemos a señalar lo siguiente.

Esta Auditoría Interna ha conocido el oficio DGT-1120-2019 de fecha 04 de julio de 2019 emitido por la Dirección General de Tributación en relación con consultas efectuadas por Radiográfica Costarricense S.A. sobre el tratamiento tributario de los servicios que presta dicha entidad; en lo que interesa a esta Auditoría Interna, Racsa consulta lo siguiente:

“g) ¿Se encuentran gravadas con el IVA las dietas que reciben los miembros de la Junta Directiva de Racsa?”

Al respecto, se transcribe el criterio de la Dirección General de Tributación sobre la consulta:

“De conformidad con lo establecido en el artículo 9 inciso 8 del IVA, Título I de la Ley N° 9635, se establece lo siguiente:/ Artículo 9-No sujeción

No estarán sujetas al impuesto:

(...)

8. Los servicios prestados por personas físicas **en régimen de dependencia**, derivados de relaciones administrativas o laborales, o de carácter cooperativo por sus asociados de trabajo.”

El tema de las dietas ha sido ampliamente tratado en innumerables dictámenes y pronunciamientos de la Procuraduría General de la República:

---

<sup>1</sup> Resolución de la Contraloría General de la República número R-DC-119- 2009 de fecha 16 de diciembre de 2009.

“Tal y como lo analizábamos en un reciente pronunciamiento (n° C-123-97 del pasado 8 de julio), las dietas que perciben los miembros de algunos órganos directivos, a pesar de constituir un sistema remunerativo, no pueden considerarse como sueldo o salario, puesto que este último sólo es concebible en virtud de un contrato de trabajo (art. 162 del Código de Trabajo) o como efecto patrimonial de una relación de empleo público; situaciones jurídicas ajenas por completo a ese tipo de funcionarios, toda vez que su dedicación a la función pública no es profesional y su permanencia y continuidad es apenas relativa. (...) (Dictamen C-127-97 de 11 de julio de 1997 de la Procuraduría General de la República). (El subrayado no pertenece al original)”

En el mismo sentido la Procuraduría indica, en el dictamen C-130-2004 del 3 de mayo del 2004, lo siguiente:

“...el artículo 57 de la Constitución Política dispone que todo trabajador tendrá derecho a un salario mínimo, de fijación periódica, por jornada normal, que le procure bienestar y existencia digna; no obstante, parece claro que dicha norma se refiere a los casos en los cuales existe una relación de empleo permanente entre el patrono (sea público o privado) y el servidor, retribuida mediante el pago de un salario, el cual constituye su medio de subsistencia.

En el caso de las personas que integran órganos colegiados, no existe entre ellas y el Estado una relación de empleo, ni podría atribuírsele carácter salarial a las dietas que eventualmente percibirían por sus servicios.

Aparte de lo anterior, muchas veces los integrantes de esos órganos representan en él los intereses de la institución para la cual prestan sus servicios y con quien sí tienen una relación de empleo asalariada.

En otros casos, los integrantes de tales órganos son representantes de un sector económico o social del país, o sea, representan sus propios intereses, lo que descarta la posibilidad de que sus servicios, necesariamente, deban ser remunerados... (El subrayado no pertenece al original)”

Al respecto, conviene citar lo dispuesto en el dictamen C-162-2001, del 31 de mayo del 2001, en el cual se hace eco del dictamen C-011-90, del 31 de enero de 1990:

“...es preciso indicar que las dietas son la contraprestación económica que recibe una persona por participar en la sesión de un órgano colegiado. El fundamento de las dietas se encuentra en la prestación efectiva de un servicio, servicio que consiste en la participación del servidor en las sesiones del órgano.”

Así como lo ha señalado en forma reiterada la Procuraduría General de la República, las dietas como tales no son salarios o sueldos, tampoco existe un contrato de trabajo ni implican una relación de empleo público, por tal motivo, las dietas que devengan los miembros de la Junta Directiva de RACSA, no se les aplica lo estipulado en el artículo 9 inciso 8., por lo que según lo indicado en el oficio DGT-1120-2019 precitado están afectas al IVA *a partir del 1 de julio del año en curso; ello por cuanto, de acuerdo con el artículo 4 citado de la Ley tiene la consideración de servicio: “...toda operación que no tenga la consideración de transferencia o importación de bienes.”*

Debido a lo anterior, esta Auditoría Interna considera necesario se analice este criterio de la Dirección General de Tributación en relación con las dietas de los señores directores del Consejo Directivo, haciendo las consultas que se consideren pertinentes tanto a la Asesoría Jurídica del INEC como a la Dirección General de Tributación y a la Procuraduría General de la República, con el objeto de evitar riesgos relativos a la administración de los recursos públicos.

En la mejor disposición de atender cualquier consulta, me despido.

Atentamente,

Lcda. Hellen Hernández Pérez  
Auditora Interna

HHP/YBT/mrm

Cc. Consejo Directivo

Adj: Artículo de opinión del señor Francisco Villalobos en crhoy.com del 08-08-2019 ¿Dietas de junta directiva con IVA?  
<https://www.crhoy.com/opinion/dietas-de-junta-directiva-con-iva/>

Artículo de La Nación "Tributación se apura para aclarar si dietas pagan IVA <https://www.nacion.com/economia/politica-economica/tributacion-corre-para-aclarar-si-dietas-de/3GQX5M5OWNH2JJSNISQ6FBRX6A/story/>