

INFORME

Febrero del 2003

Número 189



FAYCATAX es el Servicio de Asesoría Tributaria del Bufete Facio & Cañas. Está integrado por **especialistas en materia tributaria** con amplia experiencia en el campo.

Salary split: Criterios de proporcionalidad al gravar el salario de ejecutivos con funciones extraterritoriales

Federico Solís

fsolis@fayca.com

Recientemente, la Dirección General de Tributación (DGT) conoció una consulta presentada por una empresa local, en la que se le solicitaba su criterio acerca del pago de remuneraciones a ejecutivos domiciliados en el país, cuyas labores eran desplegadas en distintos países y la posibilidad de practicar la retención del impuesto al salario únicamente sobre la parte proporcional al servicio prestado en el país. En su exposición, el consultante indicó que se trata de funcionarios que, entre otras labores, desempeñan cargos de coordinación, planificación y dirección, en los distintos países en los que la organización cuenta con estrechos vínculos económicos. Agregó el consultante de que no se trata de funcionarios que ocupen cargos en directorios o consejos administrativos de la empresa local.

La DGT emitió su criterio por medio del oficio **No. 1102-02** del pasado 5 de Diciembre del 2002, avalando la aplicación de un "*criterio de proporcionalidad*" al gravar y practicar las retenciones sobre el salario devengado por este tipo de funcionarios, siempre que se acaten una serie de parámetros objetivos y subjetivos, entre los cuales cabe destacar los siguientes:

- El método que aplique el contribuyente para cuantificar la exacta proporción de tiempo invertido por los ejecutivos en la prestación de servicios en el exterior debe fundamentarse en criterios objetivos y razonables, de manera que pueda ser verificado por la Administración Tributaria. Esto incluye contar con la adecuada documentación de soporte, incluyendo boletos aéreos, pasaporte con los sellos de ingresos y salidas del país, etc.

- Debe existir una clara vinculación objetiva con la estructura económica del país en donde se prestan los servicios extraterritoriales.
- Finalmente, la prestación del servicio en el exterior debe ser habitual y permanente.

La DGT indicó que la parte proporcional del salario correspondiente a servicios prestados en el exterior no podía estar gravada por el impuesto al salario al no tratarse de un ingreso proveniente de fuente costarricense (Principio Territorial, artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta). En este sentido, parece que la DGT acertadamente se apartó de percibir al domicilio del funcionario y así como también del centro habitual de operaciones, como únicos criterios de sujeción del comentado impuesto al salario.

En el mismo oficio la DGT hizo la salvedad tratándose de funcionarios que ocupen cargos en directorios o consejos de administración de una sociedad domiciliada en el país, ya que de conformidad con el artículo 55 inciso h) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, todo tipo de remuneración que se les pague por prestación de servicios en el exterior debe considerarse proveniente de fuente costarricense y por lo tanto gravada con el impuesto sobre remesas al exterior.

Desde una perspectiva fiscal, el poder implementar un esquema de salary split, como el aquí comentado, puede resultar en un ahorro fiscal para el trabajador. Lo anterior es especialmente cierto, si el servicio es prestado en distintos países en los que, al igual que el nuestro, aplican un sistema progresivo de tarifas al gravar las rentas provenientes del trabajo dependiente; permitiendo de esta forma al trabajador “repartir” el salario y por ende la carga fiscal en varios territorios.