

Expediente 15516

Texto que incluye segundo dictamen de la Comisión especial, modificado con el quinto informe 137, con 18 mociones de reiteración aprobadas en plenario 09-FEB-2006

LEY DE PACTO FISCAL Y REFORMA FISCAL ESTRUCTURAL

TÍTULO I

Disposiciones Generales

CAPÍTULO ÚNICO

OBJETIVOS Y PRINCIPIOS

Sección Única

ARTÍCULO 1.- Objetivos

La presente Ley tiene como objetivo principal la solución estructural al desequilibrio de las finanzas públicas mediante la racionalización del gasto público, la reactivación económica, la eficiencia y el fortalecimiento de la administración tributaria, para lograr una mayor justicia, y equidad tributaria, así como fortalecer los mecanismos de transparencia y rendición de cuentas en el Estado costarricense; estas medidas en beneficio de nuevas alternativas de desarrollo económico y social para el bienestar de los costarricenses.

TÍTULO II

Mejora en la Calidad del Gasto Público

CAPÍTULO I

COMISIÓN NACIONAL DE EVALUACIÓN DE LAS INSTITUCIONES Y PROGRAMAS DEL SECTOR PÚBLICO

Sección I

Comisión Nacional de Evaluación de las Instituciones y Programas del Sector Público

ARTÍCULO 2.- Creación

Créase por un período de dieciocho meses la “Comisión Nacional de Evaluación de las Instituciones y Programas del Sector Público”, la cual será nombrada por la Asamblea Legislativa, en el transcurso de los treinta días naturales siguientes a la aprobación de esta Ley. (Moción N.º 977, diputado Benavides Jiménez, 5i-137, sesión 114)

ARTÍCULO 3.- Composición

Estará compuesta por siete ciudadanos de reconocida honorabilidad y espíritu de servicio público, conocimiento y experiencia en la administración pública y/o reforma del Estado, y/o administración de empresas, y/o instituciones de bienestar social.

Los miembros que la integran harán su labor ad-honorem, con absoluta independencia política y administrativa.

El Poder Ejecutivo remitirá a la Asamblea Legislativa una lista de candidatos elegibles, compuesta por una nómina, donde tenga participación al menos un representante de la cámaras, un representantes de las organizaciones sindicales y un representante de la sociedad civil. (Moción 980, diputada Campbell Barr, 5i-137, sesión 115)

ARTÍCULO 4.- Objetivos

Dicha Comisión tendrá como objetivos estudiar, evaluar y recomendar acciones en materia de rediseño, fusión, eliminación o permanencia de instituciones o programas del sector público, asimismo podrán recomendar medidas para crear o incorporar programas que aumenten la eficiencia y eficacia de la gestión pública. (Moción N.º 983-A, diputado Malavassi Calvo, 5i-137, sesión 114)

ARTÍCULO 5.- Dotación de recursos y Secretaría Técnica

La Asamblea Legislativa proveerá a esta Comisión de los recursos humanos y materiales necesarios para la conformación de una Secretaría Técnica y el buen desempeño de su labor.

ARTÍCULO 6.- Suministro de información

El Ministerio de Hacienda, el Ministerio de Planificación y Política Económica y las demás instituciones públicas deberán suministrar a esta Comisión la información necesaria para cumplir con sus objetivos. (Moción 985-B, del diputado Malavassi Calvo, 5i-137, sesión 114)

ARTÍCULO 7.- ELIMINADO.- (Moción N.º 986, diputado Huevo Arias y Moción 987, diputado Guevara Guth, i5-137, sesión 114)

"CAPÍTULO II**CREACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE TRANSPARENCIA
Y RENDICIÓN DE CUENTAS EN EL ESTADO COSTARRICENSE****Sección I****Disposiciones Generales****ARTÍCULO 8.- Objeto y marco de aplicación de esta Ley**

La creación del Sistema General de Transparencia y Rendición de Cuentas es de orden público e interés social y tiene por objeto:

- a) Hacer efectivo el cumplimiento de lo estipulado en el Artículo 11 de la Constitución Política.
- b) Articular las distintas instituciones y órganos especializados para fortalecer la rendición de cuentas horizontal y vertical, así como la obligatoria rendición de cuentas y evaluación de resultados consignados en el artículo constitucional citado en el inciso a) del presente artículo.

- c) Potenciar que la información que se produce en la administración pública se analice e informe adecuadamente a la ciudadanía y a los órganos nacionales de representación popular.
- d) Acentuar la colaboración y la articulación entre instituciones para fortalecer el régimen de responsabilidad de los y las funcionarias públicas en el ejercicio de sus funciones.
- e) Establecer el marco para regular y prever la creación gradual de otros mecanismos especiales de rendición de cuentas.

El ámbito de aplicación del Sistema será el referido en el artículo 11 de la Constitución Política, y en lo conducente aplicarán las disposiciones establecidas en la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos, Ley N° 8131.

ARTÍCULO 9.- Componentes funcionales y orgánicos del Sistema

Serán componentes funcionales del sistema general de transparencia y rendición de cuentas la red nacional de información de la gestión y el desempeño público institucional, que será el mecanismo de transparencia del sistema, y las auditorías de calidad.

Asimismo, serán componentes orgánicos del sistema la administración tal y como se define en el último párrafo del Artículo 7 de este Capítulo, el Consejo Nacional de Transparencia y Rendición de Cuentas, las entidades de control horizontal y vertical, a saber, la Defensoría de los Habitantes y la Contraloría General de la República; así como la ciudadanía.

ARTÍCULO 10.- Objetivos del Sistema

- a) Fortalecer la democracia, mediante la verificación del ejercicio de la autoridad depositada.
- b) Consolidar el derecho ciudadano a conocer y a vigilar sobre el uso que se hace de los recursos públicos.
- c) Velar por el cumplimiento de las responsabilidades de las y los funcionarios públicos a nivel de logros y fracasos.
- d) Recomendar acciones que fortalezcan el sistema institucional.
- e) **Promover una ética de la función pública.**
- f) Combatir la corrupción.

- g) Promover la transparencia en la actuación de los y las funcionarios públicos y la gestión de las instituciones y poderes del Estado de cara a la ciudadanía.
- h) Generar procesos participativos con las instituciones y la ciudadanía.
- i) Articular, mediante acciones estratégicas, las funciones actuales de las entidades de control vertical y horizontal que facilitan el proceso de rendición de cuentas en el Estado costarricense de cara a la ciudadanía.

ARTÍCULO 11.- Principios Rectores del Sistema

- a) Transparencia: información clara confiable, eficiente y oportuna sobre diseño, gestión y resultados de la política pública.
- b) Integralidad: Correcto y adecuado desempeño de la gestión de los fondos públicos.
- c) Imparcialidad: Trato igualitario del sistema hacia los ciudadanos y ciudadanas.
- d) Universalidad: Acceso igualitario y amplia difusión de la información del sistema a los y las ciudadanas.
- e) Confiabilidad: Credibilidad del sistema.
- f) Autonomía: independencia de la función técnica del poder político.
- g) Continuidad: Sistemas permanentes de planificación, seguimiento y evaluación de la gestión de fondos públicos.

Sección II

Creación, Rectoría, Competencias y Función

ARTÍCULO 12.- Creación y Rectoría

Se crea el Sistema General de Transparencia y Rendición de Cuentas bajo la rectoría de un Consejo Nacional de Transparencia y Rendición de Cuentas, en adelante el Consejo.

Este Consejo será un órgano adscrito al Poder Legislativo que desempeñará sus actividades con independencia funcional, administrativa y de criterio; y estará integrado por el Contralor General de la República o el

Subcontralor, el Defensor de los Habitantes o el Defensor Adjunto, y dos representantes de la ciudadanía, los que serán nombrados por la Asamblea Legislativa mediante concurso público y por mayoría simple de votos.

Las instituciones participantes en el Consejo conservarán las competencias constitucionales y legales asignadas y propias en esta materia.

Los representantes de la ciudadanía del Consejo serán nombrados por un período de tres años, y no podrán estar ocupando ningún cargo de titular en la Administración Pública ni podrán pertenecer a una misma organización o sector social.

Los integrantes de este Consejo no percibirán dietas ni ninguna remuneración.

El Consejo contará con una Secretaría Ejecutiva cuyas funciones se dispondrán en el reglamento de esta Ley. Dicho órgano estará a cargo de un Director nombrado por la Asamblea legislativa. Para el desempeño de las funciones asignadas, la Asamblea legislativa dotará a la Secretaria Ejecutiva de recursos para el desempeño de sus funciones.

Con el propósito de lograr una mejor coordinación entre el Consejo y la Red que se establece en el Artículo 14 del presente capítulo, a las sesiones del Consejo podrá asistir, con voz pero sin voto, el Ministro de Planificación o el Viceministro, cuando lo consideren pertinente, o bien sean convocados por el Consejo.

ARTÍCULO 13.- Funciones del Consejo

El Consejo será coadyuvante de los órganos existentes para fortalecer el régimen de responsabilidad en la gestión pública, y tendrá las siguientes facultades.

- a) Recolectar la información pertinente en las instituciones públicas que le permitan facilitar los procesos de evaluación y fiscalización de la gestión pública.
- b) Recomendar a los entes competentes aplicar las sanciones en el marco del ordenamiento jurídico existente, y las acciones correctivas para el mejoramiento de la gestión pública.
- c) Recomendar acciones institucionales que permitan evaluar a nivel de logros y alcances como de fracasos u omisiones la gestión pública, y proponer las acciones correctivas pertinentes.

- d) **Publicar los resultados del desempeño público en los ámbitos tanto presupuestarios como programáticos, y disponerlos a la ciudadanía, explicitando las características mínimas y comunes de las respuestas de la administración: veraz, oportuna, completa, responsable, verificable.**
- e) Recomendar lineamientos y directrices en materia de rendición de cuentas a fin de cumplir con los objetivos del Sistema. Dichos lineamientos y directrices se dirigirán a la administración pública en sentido amplio tal como lo establece el Artículo 11 de la Constitución Política, para su conocimiento y aplicación respectivos, sin perjuicio de las limitaciones legales y constitucionales pertinentes.
- f) Propiciar por medio de sus integrantes la creación de mecanismos de coordinación necesarios, para la ejecución de los objetivos del Sistema.
- g) Recomendar lineamientos y directrices al Ministerio de Planificación y Política Económica sobre las características y cobertura de la Red Nacional de Información del Desempeño Público-Institucional creada en esta Ley.
- h) Velar por el cumplimiento del Sistema de Transparencia y Rendición de Cuentas establecido en el Título II "De la Calidad del Gasto Público", de la presente Ley.
- i) Rendir un informe escrito anual a la Asamblea Legislativa sobre el desempeño de la gestión pública en el Estado Costarricense, a más tardar el 1 de marzo del año siguiente al ejercicio anual que se evalúa. En este informe deberá especificarse, al menos, la situación de la transparencia y la rendición de cuentas, las condiciones que las facilitan o las obstaculizan, así como las recomendaciones emitidas y el resultado del seguimiento de estas recomendaciones.

Sección III

Funciones de la Secretaría Ejecutiva

ARTÍCULO 14.- Funciones de la Secretaría Ejecutiva

- a) Elaborar y proponer al Consejo las recomendaciones de lineamientos y directrices a que se refieren los incisos e) y g) del artículo 12.
- b) **Divulgar en el ámbito nacional, la existencia y funcionamiento del Sistema Nacional de Transparencia y Rendición de Cuentas.**

- c) Realizar evaluaciones respecto al cumplimiento de los objetivos del Sistema, debiendo remitir los informes al Consejo.
- d) **Velar por el cumplimiento de los lineamientos que en materia de rendición de cuentas sean aprobados.** *(Moción N.º 1002, diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 115)*
- e) Divulgar los resultados del desempeño público y ponerlos a disposición de la ciudadanía.
- f) Las demás funciones que le encomiende el Consejo, siempre que estas funciones tengan relación directa con el objeto de este sistema.

Sección IV

Red Nacional de Información del Desempeño Público-Institucional

ARTÍCULO 15.- Creación

Se crea la Red Nacional de Información de la Gestión y el Desempeño Público-Institucional, en adelante la Red, como mecanismo de sistematización de la información de la gestión pública aplicable al ámbito presupuestario y programático.

ARTÍCULO 16.- Administración de la Red y sus facultades

La Red operará bajo la autoridad del Ministerio de Planificación y Política Económica (MIDEPLAN).

El MIDEPLAN deberá remitir informes periódicamente ante el Consejo de Gobierno. *(Moción N.º 1004, diputado Huevo Arias, 5i-137, sesión 115)*

En lo pertinente, y para el adecuado desempeño de la Red, el MIDEPLAN coordinará con el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de la Presidencia. El MIDEPLAN, en la función de Autoridad de la Red de Información, tendrá las siguientes facultades:

- a) Armonizar los diferentes sistemas de información relativos al desempeño público existentes en la administración pública.
- b) Consolidar información de la gestión pública ahora existente, como la generada por el SINE y la Contraloría General de la República, y otra existente o que se genere en el futuro o por esta misma Ley como las auditorías ciudadanas y de calidad.

- c) **Emitir las normas correspondientes que establezcan los mecanismos de información a las instituciones.**
- d) Asistir a las sesiones del Consejo, con voz pero sin voto, con el propósito de lograr una mejor coordinación entre el Consejo del Sistema de Transparencia y Rendición de Cuentas y la Red Nacional de Información de la Gestión y el Desempeño Público Institucional.

ARTÍCULO 17.- ELIMINADO (*Moción 1008, diputado Malavassi Vargas, 5i-137, sesión 115*)

Sección V

Otros mecanismos de rendición de cuentas

ARTÍCULO 18.- Sistemas de Calidad

Las instituciones relacionadas en el artículo 11 de esta Ley diseñarán e implementarán un sistema de gestión de la calidad tendente a alcanzar la mayor eficiencia y la mejor disposición de los recursos a su cargo.

ARTÍCULO 19.- Auditorías de calidad

Se crean las auditorías de calidad como una nueva función de las contralorías de servicios que se encuentran en cada institución.

Las Auditorías de Calidad son instrumentos que permiten determinar y evaluar mediante un examen sistemático e independiente el desempeño de la gestión y la calidad del servicio público brindado.

Las instituciones relacionadas en el ámbito de aplicación de esta ley, deberán incorporar gradualmente la realización de Auditorías de Calidad en sus procesos y productos de trabajo.

ARTÍCULO 20.- Financiamiento.

La Asamblea Legislativa deberá dotar a las instituciones involucradas en el Consejo y la Red, de los recursos necesarios para su buen funcionamiento.

Sección VI

De la transparencia en la gestión pública

ARTÍCULO 21.- Del principio de publicidad como garantía de la transparencia en la gestión

Todas las actividades, actos, resoluciones, disposiciones, calificadas de interés público por esta Ley, que realicen funcionarios públicos, así como información que se encuentre en poder de los mismos, están sometidas al principio de publicidad, como garantía de transparencia en la gestión pública.

Es de interés público la información relacionada con los ingresos, la elaboración y ejecución del presupuesto, custodia, fiscalización, administración e inversión de los fondos públicos.

Ante la duda esta Ley deberá interpretarse favoreciendo el principio de publicidad, salvo existencia de disposición legal en contrario o de secreto de Estado.

ARTÍCULO 22.- Del deber de transparencia en la gestión pública

De conformidad con lo dispuesto en el artículo anterior, los funcionarios públicos tienen la obligación de entregar la información pública que soliciten las personas en ejercicio de los derechos de petición y de acceso a la información, tutelables por medio de recurso de amparo, según lo disponen la Ley de la Jurisdicción Constitucional, Ley N° 7135 de 11 de octubre de 1989, salvo que por ley estén expresamente impedidos de hacerlo. La inobservancia de esta norma será sancionada en los términos indicados en la siguiente Sección.

Sección VII

De las responsabilidades disciplinarias

ARTÍCULO 23.- Competencia para declarar responsabilidades

La inobservancia de lo previsto en el Artículo 23 de la presente Ley será valorada, instruida y resuelta por el órgano que ostente la potestad disciplinaria en cada entidad, órgano público o sujeto, dando aplicación a los procedimientos internos y reglamentaciones existentes. En todo caso, se deberá respetar los principios establecidos en la Ley General de la Administración Pública y se deberá asegurar a las partes las garantías constitucionales relativas al debido proceso y la defensa previa, real y efectiva, sin perjuicio de las medidas cautelares necesarias.

ARTÍCULO 24.- Causal es de responsabilidad disciplinaria

Sin perjuicio de otras causales previstas en el régimen aplicable a la respectiva relación de servicios y de las dispuestas en esta Ley, tendrá responsabilidad disciplinaria el funcionario público que:

1. Debilite el control interno de la organización u omita las actuaciones necesarias para su diseño, implantación o evaluación de acuerdo con la normativa técnica aplicable.
2. Asesore o aconseje, con inexcusable negligencia, a la entidad donde presta sus servicios, a otra entidad u órgano públicos, o a los particulares que se relacionen con ella.
3. Incurra en culpa grave en la vigilancia o la elección de funcionarios sometidos a sus potestades de dirección o jerarquía, en cuanto al ejercicio que estos hayan realizado de las facultades de administración de fondos públicos.
4. Omita someter a conocimiento de la Contraloría General de la República los presupuestos que requieran la aprobación de esa entidad.
5. Retarde o injustificadamente no rinda la información solicitada por el ciudadano, los Poderes del Estado, el Ministerio Público, la Defensoría de los Habitantes o la Contraloría General de la República.
6. Perciba, por sí o por persona física o jurídica interpuesta, retribuciones, honorarios o beneficios patrimoniales de cualquier índole, provenientes de personas u organizaciones que no pertenezcan a la Administración Pública, por el cumplimiento de labores propias del cargo o con ocasión de estas, dentro del país fuera de él.
7. Incurra en omisión o retardo, grave e injustificado, de entablar acciones judiciales.

ARTÍCULO 25.- Sanciones disciplinarias

Según su gravedad, las faltas señaladas anteriormente serán sancionadas con:

- a) Amonestación escrita publicada en el diario oficial.

- b) Suspensión sin goce de salario, dieta o estipendio correspondiente, de quince a treinta días.
- c) **ELIMINADO** (*Moción N.º 1023, Diputada Salas Salazar, N.º 1024, diputado Benavides Jiménez, 5i-137, sesión 115*)

ARTÍCULO 26.- Agravantes

Las sanciones estipuladas en la presente Ley serán impuestas por las infracciones anteriormente tipificadas que hayan sido cometidas con dolo o culpa grave. Para valorar la conducta del presunto responsable se tomarán en cuenta, entre otros factores, los siguientes:

1. La efectiva lesión a los intereses económicos de la Administración Pública y la cuantía de los daños y perjuicios irrogados.
2. El impacto negativo en el servicio público.
3. La reincidencia en alguna de las faltas dentro de los cuatro años anteriores.
4. El rango y las funciones del servidor; se entiende que, a mayor jerarquía y complejidad de estas, mayor es la obligación de apreciar la legalidad, oportunidad y conveniencia de los actos que se dictan, autorizan o ejecutan.

ARTÍCULO 27.- Prescripción de la responsabilidad administrativa

La responsabilidad administrativa del funcionario público por las infracciones previstas en esta ley, y en el ordenamiento relativo a la Hacienda Pública, prescribirá según los artículo 43 de la Ley General de Control Interno Ley No. 8292 de 4 de septiembre del 2002 y 71 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, N.º 7428 de 7 de septiembre de 1994.

ARTÍCULO 28.- ELIMINADO (*Moción N.º 988, apartado b), diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 114*)

ARTÍCULO 29.- ELIMINADO (*Moción N.º 988, apartado b), diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 114*)

ARTÍCULO 30.- ELIMINADO (*Moción N.º 988, apartado b), diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 114*)

ARTÍCULO 31.- ELIMINADO (*Moción N.º 988, apartado b), diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 114*)

ARTÍCULO 32.- ELIMINADO (*Moción N.º 988, apartado b), diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 114*)

ARTÍCULO 33.- Reforma al artículo 332 del Código Penal: Incumplimiento de Deberes

Refórmese el artículo 332 del Código Penal, Ley Nº 4573 del 15 de noviembre de 1970 y sus reformas para que sea leído de la siguiente manera:

“Artículo 332.- Incumplimiento de deberes

Será reprimido con pena de inhabilitación para el ejercicio de cualquier cargo dentro de la Administración Pública de uno a cuatro años, el funcionario público que ilegalmente omita, rehúse hacer o retarde algún acto propio de su función.

Igual pena se impondrá al funcionario público que ilícitamente no se abstenga, se inhíba o se excuse de realizar un trámite, asunto o procedimiento, cuanto esté obligado a hacerlo.

Cuando medie culpa en su comisión será reprimido con pena de inhabilitación de tres meses a un año.

CAPÍTULO III

**PÉRDIDAS DEL BANCO CENTRAL DE COSTA RICA Y
EL PROCESO DE DOLARIZACIÓN DE LOS DEPÓSITOS**

Sección Única

**Reducción de las pérdidas del Banco Central
y dolarización de los depósitos**

ARTÍCULO 34.- Plan de acción

El Banco Central de Costa Rica en un término improrrogable de tres meses a partir de la publicación de la presente Ley, pondrá en conocimiento de la Comisión Permanente de Asuntos Económicos de la Asamblea Legislativa un programa financiero que ejecutará, para eliminar, en un plazo máximo de cuatro años, su posición deficitaria así como una reducción del proceso de dolarización de los depósitos en el Sistema Bancario Nacional.

Este plan deberá contener metas claras de reducción de las pérdidas, de tal forma que su rebaja sea de por lo menos un veinte por ciento (20%) por año. Además

deberá contener las acciones de política monetaria y cambiaria que la Institución tomará, en congruencia con el objetivo antes indicado.

El Banco Central de Costa Rica presentará a la Asamblea Legislativa informes semestrales sobre el avance en el desempeño de ese programa. De ser necesario el Banco Central por medio del Poder Ejecutivo, podrá presentar a la Asamblea Legislativa un proyecto de Ley con las modificaciones legales que requiera para la consecución de los objetivos descritos, incluyendo instrumentos adicionales de política monetaria y cambiaria.

El Consejo de Gobierno será responsable de velar por el cumplimiento de la concreción del plan, así como de su ejecución.

CAPÍTULO IV

SISTEMA NACIONAL DE PENSIONES

Sección Única

Comisión Evaluadora del Sistema de Pensiones

ARTÍCULO 35.- Creación

Se crea una Comisión interinstitucional para la evaluación y propuesta reforma y establecimiento de un Sistema Nacional de Pensiones con la finalidad de asegurar la sostenibilidad, el financiamiento y la universalización de los regímenes de pensiones a toda la población, y superar sus deficiencias tanto legales como institucionales, así como dotarlos de una organización más eficiente, dinámica y moderna.

Esta Comisión propondrá las transformaciones necesarias para ese ordenamiento legal e institucional asegurando la regulación efectiva para la sostenibilidad, financiamiento y universalización de los diferentes regímenes de pensiones en el sistema de pensiones.

La Comisión estará integrada de la siguiente manera:

- a) El Ministro de Trabajo y Seguridad Social quien la presidirá.
- b) El Ministro de Hacienda.
- c) Un representante de la Caja Costarricense de Seguro Social.
- d) Un representante de la Junta de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional, designado por su Junta Directiva.
- e) Un representante de la Superintendencia de Pensiones.
- f) Un representante de la Asociación de Operadora de Pensiones.

- g) Un representante del Fondo de Pensiones del Poder Judicial.
- h) Un representante de los Fondos Complementarios del Sector Público.
- i) Un representante de las Cámaras Patronales electo por estas.
- j) Un representante designado por la Asamblea de Trabajadores del Banco Popular.

CAPÍTULO V

REGULACIÓN Y TRANSFERENCIA DE RECURSOS DEL ESTADO

Sección I

Regulación y Transferencia

ARTÍCULO 36.-

A partir del ejercicio económico del 2006, el presupuesto de todos los órganos desconcentrados en el Poder Ejecutivo se incorporaran a la Ley de Presupuesto de la Republica, y se regirán por lo establecido en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuesto Públicos, N° 8131.

ARTÍCULO 37.- Transferencia de recursos de FODESAF

El Ministerio de Hacienda deberá presupuestar la totalidad de los fondos establecidos en el artículo 15 de la Ley de Desarrollo Social y Asignaciones Familiares, N° 5662 de 23 de diciembre de 1974 y sus reformas, de manera que los recursos disponibles sean utilizados con eficiencia y eficacia para el combate de los distintos tipos de pobreza.

Para el efectivo giro de estos fondos, el Ministerio de Hacienda establecerá un mecanismo gradual de asignación de los recursos, y condicionará por un periodo de tres años la transferencia de los recursos que no se están girando actualmente a:

- a) El desarrollo por parte de la Dirección de Asignaciones Familiares de un proceso gradual de revisión, evaluación y reformulación de los actuales programas de asistencia y promoción social y de cambio institucional del propio Fondo.
- b) La presupuestación y ejecución de los recursos sujeto a lo establecido en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, N° 8131.

TÍTULO III

Reactivación Económica

CAPÍTULO ÚNICO Educación y Seguridad de Bienes Inmuebles

Sección I

Educación para el desarrollo social y la reactivación económica

ARTÍCULO 38.- Financiamiento

El seis por ciento (6%) asignado constitucionalmente al financiamiento a la Educación será paulatinamente aumentado a un ocho por ciento (8%) de la siguiente forma:

Una vez que la "carga tributaria", entendida como los ingresos tributarios divididos entre el PIB del mismo año, alcance un 16%, el Gobierno destinará un mínimo del siete por ciento (7%) del PIB a los gastos en Educación. Si la "carga tributaria" llegara a alcanzar un veinte por ciento (20%), la obligación del Ejecutivo será destinar un mínimo del ocho por ciento (8%) del PIB al Presupuesto de la Educación Pública Superior, Media, Primaria, Preescolar y Tecnológica, todo de conformidad con los resultados del artículo 40 del presente capítulo. (Moción N.º 1059, diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 115)

El Ministerio de Hacienda deberá incluir en el presupuesto para el 2005 la totalidad de los recursos correspondientes a la asignación constitucional de 6% del PIB para la Educación, acorde con lo dispuesto por el artículo 78 de la Constitución Política.

La diferencia entre lo incluido en el presupuesto de 2003 y el monto del seis por ciento (6%) por incluir en el presupuesto de 2005, de conformidad con las metas establecidas en el Plan Nacional de Desarrollo y en la Agenda Nacional de la Niñez y Adolescencia, tendrá como objetivo principal equiparar progresivamente en un plazo de cinco años el diez por ciento (10%) de los centros educativos de primaria y secundaria que se encuentran en condiciones de mayor inequidad, con el diez por ciento (10%) que se encuentre en las mejores condiciones.

Para lograr el cumplimiento de lo dispuesto en el párrafo anterior se considerarán al menos los siguientes objetivos:

- a) Disminuir las tasas de deserción;

- b) Aumentar la cobertura de la educación preescolar;
- c) Aumentar la aprobación de las pruebas nacionales,
- d) Mejorar el acceso a materias especiales;
- e) Garantizar los apoyos educativos en secundaria por medio de comedores escolares, becas, bonos y transporte;
- f) Eliminar brechas entre la educación urbana y rural;
- g) Aumentar la cobertura y disminuir la exclusión en secundaria, sobre todo en los cantones de menor desarrollo relativo,
- h) Construir colegios en zonas de difícil acceso;
- i) Introducir la educación bilingüe en escuelas y colegios;
- j) Eliminar dobles y triples jornadas,
- k) Mejorar y ampliar la infraestructura de los centros educativos (remodelación, construcción de nuevas aulas y baterías sanitarias);
- l) Dotar a las escuelas y colegios de material didáctico y de pupitres;
- m) Incrementar los cursos de actualización profesional y capacitación para los docentes;
- n) Equiparar a un mayor número de centros educativos, de laboratorios de informática;
- ñ) Reducir el número de estudiantes por aula;
- o) Aumentar la cobertura del programa de telesecundaria.

De existir los incrementos a los cuales hace referencia el presente artículo, y de mediar solicitud expresa del Ministerio de Educación Pública para darle contenido presupuestario a cualquier programa de los antes indicados, la negativa del Poder Ejecutivo a financiar esos rubros obliga al Ministerio de Hacienda a anexar el proyecto de Ley de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República justificación técnica que sustente tal decisión. De dicho Informe remitirá copia a la Comisión Legislativa Permanente Especial de Control del Ingreso y Gasto Público para que ésta, antes de la aprobación en primer debate del proyecto respectivo, informe al pleno de la Asamblea Legislativa sobre la procedencia o no de ejercer sus facultades de enmienda, conforme lo dispone el artículo 179 de la Constitución Política.

La omisión del titular del Ministerio de Hacienda de remitir tal informe en los casos que proceda será considerado, para todos los efectos, como incumplimiento de deberes sancionado en los términos que establece el artículo 332 del Código Penal.

El Ministro de Hacienda rendirá un informe anual, oral y escrito, ante el Consejo Nacional de la Niñez y la Adolescencia, con el objeto de informarle a dicho órgano sobre la ejecución del presupuesto en educación, tanto en términos puramente financieros, como en cuanto a la ejecución del Programa Nacional de Educación.

ARTÍCULO 39.- Sanciones

Corresponderá al Ministro de Hacienda la obligación de incluir en el Presupuesto anualmente, las rentas del Artículo 78 de la Constitución Política y garantizar su pago efectivo y completo.

El incumplimiento de lo establecido en el párrafo anterior acarreará en su contra las responsabilidades de ley. Penalmente esta conducta será constitutiva del delito de incumplimiento de deberes previsto en el artículo 332 del Código Penal.

Razones de índole fiscal no podrán ser alegadas por el Ministro de Hacienda como causa de justificación para incumplir esta disposición.

ARTÍCULO 40.- Programa Nacional de Educación

El Consejo Nacional de Educación, como ente rector de la educación nacional, coordinará la elaboración y ejecución del Programa Nacional de Educación a partir del año 2004. Para ello, podrá contar con el apoyo del CONARE y el INA. Los objetivos de este Programa deberán ser congruentes con los requerimientos de capital humano del Plan Nacional de Desarrollo y la Agenda Nacional de la Niñez y Adolescencia. Este Programa comprenderá todos los niveles de la educación orientada claramente a desarrollar una educación de excelencia que permita promover el desarrollo integral de la persona y la formación humana en valores, fortaleciendo la formación tecnológica y administrativa necesaria para el fomento de la producción y la productividad. "El Programa Nacional de Educación" comprenderá al menos lo siguiente:

- a) Proyectos de becas locales y al exterior, tanto para educandos como para educadores.
- b) Acciones para solucionar la falta de infraestructura, eliminación de las brechas educativas existentes entre la educación privada y la pública, y dentro de esta última, la de educación urbana y la rural, bajo la tesis

- de que el sistema educativo costarricense debe alcanzar los estándares internacionales.
- c) Acciones para motivar el interés de los estudiantes de escuelas y colegios en los programas de educación bilingüe.
 - d) Acciones para mejorar los medios de transporte, el combate a la deserción estudiantil, al exceso de estudiantes en cada aula.
 - e) Acciones para mejorar la falta de instrumentos pedagógicos, libros, equipos informáticos y otros instrumentos modernos de enseñanza.
 - f) Acciones para facilitarles el acceso a la educación a las personas con discapacidad.
 - g) Acciones para universalizar la educación preescolar.
 - h) Programas de la educación abierta.
 - i) Acciones para apoyar el programa de evaluación de los aprendizajes.
 - j) Acciones para apoyar la educación indígena.
 - k) Acciones para apoyar la educación integral de la expresión de sexualidad humana y la equidad de género.
 - l) Apoyo al programa de educación técnica.

ARTÍCULO 41.- Cultura tributaria

El Ministerio de Educación Pública y el Instituto Nacional de Aprendizaje, establecerán en sus programas de educación, el contenido curricular correspondiente a la formación tributaria, con el objeto de crear en la población, a partir de la enseñanza formal, la cultura de compromiso tributario como deber cívico.

Sección II Desabastecimientos y Contingentes

ARTÍCULO 42.- (49 anterior)

Los contingentes de Importación derivados tanto de los casos de desabastecimiento, como de las negociaciones comerciales bilaterales o multilaterales que haya suscrito o suscriba el país en el futuro, deberán ser adjudicados para garantizar la transparencia y la debida

rendición de cuentas, por medio de una operación en una bolsa autorizada para tal efecto, conforme a las leyes y reglamentos aplicables.

El Poder Ejecutivo reglamentará las normas y los procedimientos que garanticen que las cuotas de importación se distribuyan en forma transparente y equitativa entre todos los potenciales interesados.

Este artículo no será aplicable a los artículos 37, 38, 39 y 40 de la Ley N.º 8285 del 30 de mayo del 2002, Ley de creación de la Corporación Arrocería Nacional. (*Moción N.º 1077, de varios diputados y Moción N.º 1078, diputada Aguilar Mirambell, 5i-137, sesión 115*)

ARTÍCULO 43.- ELIMINADO (*Moción N.º 988, apartado b), diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 114*)

TÍTULO IV

Eficiencia y fortalecimiento de la Administración Tributaria

CAPÍTULO ÚNICO

Fortalecimiento de la Administración Tributaria

Sección

Creación, objetivos y funciones

ARTÍCULO 44.- Creación y naturaleza jurídica

Créase la Dirección Nacional de Tributos, cuyo nombre podrá abreviarse con las siglas DNT, como un órgano técnico especializado de desconcentración mínima, dependiente del Ministerio de Hacienda, sin posibilidades de avocación ni

de revisión de las competencias técnicas específicas, definidas en esta Ley por parte del superior jerárquico. La DNT es el asesor obligado en la administración de tributos, que integrará bajo un solo órgano las dependencias encargadas de la Administración Tributaria.

Para todos los efectos legales y técnicos, la Dirección Nacional de Tributos tendrá su domicilio en la ciudad de San José. Podrá establecer sucursales y otras dependencias en cualquier lugar del país, para lo cual deberá contar con el visto bueno del Ministro de Hacienda.”

ARTÍCULO 45.- Finalidad

La DNT tendrá como finalidad la administración del sistema tributario. A estos efectos tendrá a su cargo las competencias relativas a las funciones de gestión, recaudación, fiscalización, liquidación de los tributos, trámite y fiscalización de exenciones tributarias, la asistencia al Ministro de Hacienda en el diseño y evaluación de la política tributaria, así como en la evaluación de la gestión tributaria. Para tales efectos asume las funciones de las actuales Direcciones Generales de Tributación, de Aduanas, de Hacienda y de la Policía de Control Fiscal. Podrá bajo delegación del Ministro de Hacienda, realizar convenios con las municipalidades y otros entes públicos y privados, para la recaudación de los tributos.

ARTÍCULO 46.- Objetivos

La DNT tendrá los siguientes objetivos:

- a) Hacer efectivo el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos previsto en el artículo 18 de la Constitución Política en la proporción y medida establecida por las leyes, por medio de una organización adecuadamente dotada con recursos materiales, tecnológicos y humanos idóneos para la naturaleza y responsabilidad de las funciones tributarias.
- b) Promover una cultura tributaria para la convivencia republicana y democrática y el fomento de la riqueza nacional.
- c) Mejorar la recaudación y reducir las brechas de incumplimiento fiscal de conformidad con la legislación vigente y con estricto apego a los principios de responsabilidad, debido proceso, imparcialidad administrativa y buena calidad del servicio al contribuyente.
- d) Desarrollar las actuaciones administrativas necesarias para que el sistema tributario sea aplicado en forma justa, general y eficaz a todos los contribuyentes mediante los procedimientos de gestión, recaudación, fiscalización y determinación de la obligación tributaria.
- e) Promover el cumplimiento voluntario de los administrados en el mayor número posible, racionalizando y simplificando los procesos, estableciendo y manteniendo aquellos servicios que reduzcan los costos al contribuyente y le faciliten el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- f) Promover los mecanismos de rendición de cuentas acerca de los resultados de su gestión.

ARTÍCULO 47.- Funciones

Para el cumplimiento de sus objetivos, la DNT tendrá las siguientes competencias y atribuciones:

- a) Hacer recomendaciones y elaborar anteproyectos acerca de los cambios normativos necesarios para mejorar la administración tributaria, para someterlos a conocimiento del Ministerio de Hacienda.
- b) Proponer al Ministerio de Hacienda modificaciones a su estructura orgánica, cuando se estime conveniente para la consecución de sus objetivos y el cumplimiento de sus fines, de conformidad con la normativa establecida en el Estatuto de Servicio Civil, Ley N° 1581, de 30 de mayo de 1953, y sus reformas, y conforme a los lineamientos del Ministerio de Planificación y Política Económica. Para tal efecto, deberá respetar las disposiciones de los tratados internacionales relativos a la materia técnica tributaria y aduanera.
- c) Elaborar y proponer modificaciones al sistema de recursos humanos que considere pertinentes.
- d) Elaborar su anteproyecto de presupuesto y someterlo a conocimiento del Ministro de Hacienda para el trámite correspondiente, todo de conformidad con la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, Ley N° 8131, de 18 de setiembre de 2001.
- e) Emitir recomendaciones a las instituciones y municipalidades que tengan entre sus funciones la administración de tributos, en el ámbito de competencia de la DNT. Asimismo, atender las solicitudes de avalúos administrativos y fiscales que los diversos cuerpos legales confieren a la Dirección General de Tributación; para lo cual contará con el cuerpo especializado correspondiente; el costo administrativo lo asumirá la entidad solicitante.
- f) Estudiar, tramitar las exenciones tributarias de conformidad con los principios establecidos en esta Ley. Para estudiar y tramitar, interpretará restrictivamente con relación al beneficiario, las normas que otorguen exenciones.
- g) Fiscalizar y evaluar la gestión tributaria.
- h) Tramitar y procesar las declaraciones de tributos presentadas por los administrados, de conformidad con el ordenamiento y la jurisprudencia administrativa.

- i) Cualquier otra que le corresponda de conformidad con los controles en el marco de sus competencias, los incumplimientos tributarios de los administrados y gestionar oportunamente las denuncias ante las autoridades competentes por los delitos tributarios generales y tributarios aduaneros.
- j) Facilitar y agilizar las operaciones de comercio internacional en el ámbito de sus competencias aduaneras.
- k) Aplicar la legislación interna tributaria aduanera, y la de los convenios y tratados internacionales que la Asamblea Legislativa haya aprobado, con estricto apego al principio de uniformidad.”
- l) Rendir periódicamente y públicamente cuentas acerca de los resultados de su gestión y en especial, del cumplimiento de sus objetivos. Deberá rendir estas cuentas al menos anualmente, junto con el informe preceptuado en el artículo 139, inciso 4) de la Constitución Política.
- m) Asistir e informar a los administrados acerca del contenido y alcance de las obligaciones tributarias, el estado de la tramitación de los procedimientos de los que sea parte y la identidad de las autoridades o personas al servicio de la administración quienes tramitan esos procedimientos.
- n) Establecer y mantener un sistema de información, respaldado, compatible y enlazado que permita identificar con eficiencia y eficacia los contribuyentes de cada impuesto, los montos cancelados, la base de los tributos para cada caso y las interrelaciones informáticas y estadísticas correspondientes.
- ñ) Administrar con estricta confidencialidad los datos de los administrados, frente a terceros, salvo que se trate de entes públicos con potestades de Administración Tributaria o Administraciones Tributarias de otros países con los que Costa Rica mantenga convenios de intercambio de información.
- o) Recomendar oportunamente, a su superior jerárquico los cambios necesarios en el ordenamiento jurídico, para cumplir con sus objetivos. Especialmente, aquellos requeridos para mejorar la administración y sus procedimientos, la recaudación tributaria, las garantías y servicios en favor de los administrados.
- p) Tramitar, oportuna y eficientemente, las sanciones administrativas que de acuerdo con la ley corresponda, con estricto apego a los principios de tipicidad y penalidad legales, inviolabilidad de la defensa, audiencia previa, estado de inocencia, no arbitrariedad ni

- confiscatoriedad, objetividad, revisión administrativa y judicial y celeridad.
- q) Dar publicidad a las normas aplicables para tributos en general y los aduaneros, a las resoluciones y consultas concretas, a la jurisprudencia jurisdiccional y administrativa, y a los documentos, libros y criterios de valoración a fin de promover una gestión facilitadora, transparente y segura jurídicamente.
 - r) Mantener los controles oportunos y adecuados para impedir las intrusiones ilegales a los archivos de datos confidenciales administrados.
 - s) Cualquier otra que le corresponda de conformidad con las leyes y sus reglamentos.
 - t) Determinar la incidencia económica y el impacto de la estructura fiscal de las exenciones, exoneraciones, liberaciones de gravámenes, del otorgamiento de rebajas de impuestos, incentivos a las exportaciones y demás beneficios fiscales, de la fijación de precios oficiales derivados de acuerdos internacionales, y los demás estudios e investigaciones vinculados con la materia.
 - u) Planificar, administrar y dirigir todo lo relacionado con la tecnología de información, en especial los sistemas estadísticos y de verificación de documentos y mercancías destinados al control aduanero y fiscal.
 - v) Denunciar ante el órgano competente los presuntos hechos de fraude y evasión tributaria y aduanera, de conformidad con la normativa legal correspondiente.

Sección II

Organización, dirección y administración

ARTÍCULO 48.- Director Nacional de Tributos

La DNT estará a cargo de un Director Nacional de Tributos, quien será nombrado de acuerdo con lo establecido en la presente Ley.

ARTÍCULO 49.- Estructura administrativa

Son dependencias de la DNT:

- a) La Dirección General de Tributación.
- b) La Dirección General de Aduanas.
- c) La Dirección General de Control y Evaluación de la Gestión Tributaria.
- d) La Policía de Control Fiscal.

ARTÍCULO 50.- Dirección General de Control y Evaluación de la Gestión Tributaria

La Dirección General de Control y Evaluación de la Gestión Tributaria dependerá de la DNT y asumirá las funciones que le competen actualmente a la Dirección General de Hacienda según la Ley N.º 3022.

Deberá asesorar al Ministro en todo lo referente a la materia tributaria-aduanera, diseño y evaluación de la política fiscal tributaria, evaluación de la gestión tributaria, conocimiento e información sobre todo proyecto de ley que trate de crear, modificar o suprimir rentas; otorgar exenciones y fiscalizar el buen uso y destino de los bienes exonerados.

En lo sucesivo cuando la normativa se refiera a la "Dirección General de Hacienda" deberá entenderse "Dirección General de control y evaluación de la Gestión Tributaria. (Moción N.º 988, apartado c), diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 114)

ARTÍCULO 51.- Designación del Director Nacional y de los Directores Generales

El Ministro de Hacienda deberá designar a un Director Nacional, quien tendrá a su cargo la administración general de la DNT.

El Director Nacional mediante terna, propondrá a su superior jerárquico el nombramiento de un Director General de Tributación, un Director General de Aduanas, un Director General de Control y Evaluación de la Gestión Tributaria y un Director de la Policía de Control Fiscal.

Los directores generales actuarán cada uno en el ámbito de sus competencias, de conformidad con la normativa particular que los regula.

ARTÍCULO 52.- Requisitos del Director Nacional de Tributos y de los Directores Generales

La persona Directora Nacional, los (las) Directores (as) Generales y quien ocupe la Dirección de la Policía de Control Fiscal, deberán tener los siguientes requisitos:

- a) Ser costarricense por nacimiento o por naturalización.
- b) Grado académico mínimo de licenciatura en una profesión afín con el giro de actividad de las direcciones correspondientes.
- c) Al menos tres años de experiencia demostrada en puestos relacionados con la materia tributaria y aduanera en organizaciones públicas o privadas.

ARTÍCULO 53.- Atribuciones y deberes del Director Nacional

El Director Nacional tendrá las siguientes atribuciones, y deberes:

- a) Someter ante su superior jerárquico, para firma y aprobación, los proyectos de reglamentos internos o sus modificaciones, que se requieran para el funcionamiento de la DNT.
- b) Gestionar el nombramiento de los funcionarios de la DNT.
- c) Organizar lo administrativo y fungir como superior jerárquico en materia laboral y aplicar el régimen disciplinario correspondiente, conforme a esta Ley y sus reglamentos. Cuando se trate de un despido, esta será acordada por el Ministro de Hacienda.
- d) Elaborar y ejecutar en coordinación con los Directores Generales, el Plan Estratégico plurianual y los Planes de Acciones y Objetivos anuales.
- e) Comunicar a su superior jerárquico los criterios técnicos sobre los proyectos de reglamento de las leyes tributarias y sus modificaciones para su presentación al Poder Ejecutivo.
- f) Elaborar las políticas generales y los planes de la DNT, sometiéndolos a la aprobación del Ministro de Hacienda.
- g) Crear dependencias auxiliares al Director Nacional orientadas a asegurar la adecuada coordinación entre las direcciones generales, tanto a nivel técnico como administrativo, en la aplicación uniforme de las leyes pertinentes.

- h) Dirigir la organización, operación y coordinación de todas sus dependencias para el cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables.
- i) Proponer a las autoridades competentes, previa aprobación del Ministro de Hacienda, la creación de plazas y servicios indispensables para el debido funcionamiento de la DNT.
- j) Planificar, organizar, dirigir, controlar y evaluar mediante estudios científicos la detección de necesidades de capacitación, con el propósito de formular, organizar y mantener los programas de trabajo pertinentes y satisfacer los objetivos y metas que haya fijado la DNT.
- k) Divulgar, informar y comunicar las actividades de la DNT a la sociedad civil.
- l) Planear, supervisar el plan estratégico de desarrollo tecnológico de la gestión tributaria interna.
- m) Desarrollar programas permanentes de investigación, capacitación, estudio y asesoramiento en las áreas tributarias. Para tal efecto podrá desarrollar mecanismos de coordinación y cooperación con otros centros nacionales e internacionales de formación en materia tributaria.
- n) Ejercer las demás atribuciones que le correspondan de conformidad con esta Ley, sus reglamentos y otras disposiciones legales que fueren aplicables.
- ñ) Velar por la buena administración de los bienes de la Dirección Nacional de Tributos.
- o) Mejorar los servicios de atención a los contribuyentes.

ARTÍCULO 54.- Atribuciones y deberes de los directores generales

El Director de la Policía Fiscal, los Directores Generales de Tributación, de Aduanas y de Control y Evaluación de la Gestión Tributaria, serán cada uno en el ámbito de sus competencias, los funcionarios de mayor jerarquía administrativa de la Dirección General a su cargo y los responsables ante el Director Nacional de la eficiente y correcta operación técnica, administrativa e informática de la DNT. Los Directores Generales, para efectos de las atribuciones, competencias y facultades que les brinda el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, la Ley General de Aduanas, la Ley General de Policía y la normativa relacionada, se entenderán, respectivamente, como titulares de la Administración Tributaria. Las funciones

inherentes a las competencias de cada Dirección se establecerán en el Reglamento de esta Ley.

ARTÍCULO 55.- Impedimentos para ser Director Nacional o Directores Generales

No podrán designarse como director nacional o directores generales de Tributación, Aduanas, de Control y Evaluación de la Gestión Tributaria y de la Policía de Control Fiscal:

- a) Las personas contra las que en los últimos diez años anteriores a su nombramiento, haya recaído sentencia judicial penal condenatoria por la comisión de un delito doloso.
- b) Quienes estén suspendidos o inhabilitados para el ejercicio de su profesión, así dispuesto por la autoridad competente.
- c) Las personas que no se encuentren al día en sus obligaciones tributarias formales y materiales, tanto en su calidad de persona física, como en relación con las personas jurídicas de las que sea su representante.
- d) “Las personas que durante los últimos dos años hayan sido socias, propietarias, miembros de las juntas directivas de agencias aduanales o accionistas, de oficinas especializadas o sociedades que presten servicios de consultoría y asesoría en los campos aduanero, tributario tanto legal como fiscal.

El Ministro de Hacienda y el Director Nacional no podrán nombrar en puestos de confianza a quienes están ligados entre sí por matrimonio, unión de hecho o por parentesco de consanguinidad o afinidad, hasta el tercer grado. Sin embargo, no será causal de remoción de un miembro del personal el que, con anterioridad a su designación, se nombró en dichos cargos a personas que tengan con él el parentesco mencionado o que llegue a ser pariente por afinidad de alguno de aquellos.

ARTÍCULO 56.- Prohibiciones

Los cargos de Director Nacional, de Director General de Tributación, de Aduanas, de Control y Evaluación de la Gestión Tributaria y el Director de Policía de Control Fiscal, están sujetos a las prohibiciones contenidas en el artículo 118 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

El Director Nacional y los Directores Generales no podrá prestar, a título particular, servicios de asistencia o asesoría en asuntos relacionados con las funciones propias del cargo, o de la Dirección.

Sección III

Régimen de personal

ARTÍCULO 57.- Aplicación del Estatuto de Servicio Civil.

El régimen de personal de la DNT se regirá por lo dispuesto en el Título IV de la Ley N° 1581, Estatuto de Servicio Civil, adicionado por el artículo 93 de esta Ley.

Sección IV

Rendición de cuentas

ARTÍCULO 58.- Informes y rendición de cuentas

El Ministro de Hacienda estará en la obligación de divulgar a la sociedad civil y presentar a la Comisión Permanente Especial de Control de Ingreso y Gasto Público de la Asamblea Legislativa, un informe semestral sobre el desempeño de la DNT que contemple al menos:

- a) Plan de objetivos.
- b) Cumplimiento de metas.
- c) Relación de la recaudación con el Producto Interno Bruto.
- d) Avances cualitativos en la prestación de los servicios hacia los usuarios.
- e) Recaudación promedio por funcionario y retorno por colón invertido.
- f) Recaudación producida por las actuaciones de fiscalización.

Dicho informe deberá contener un análisis comparativo de los indicadores de la gestión tributaria de los últimos tres años.

Además el Ministro de Hacienda estará en la obligación de rendir cuentas de manera bimestral sobre la recaudación en Aduanas, ante la

misma Comisión Legislativa sin que esto excluya el tema de Aduanas del informe semestral mencionado previamente.

A efecto de fortalecer la rendición de cuentas de los ingresos tributarios, y contribuir a una mayor transparencia y acceso ciudadano a la información, el Ministerio de Hacienda deberá actualizar permanentemente la información tributaria, la que deberá ser veraz y oportuna. Además, la información tributaria y todo lo relacionado con la gestión del Ministerio de Hacienda deberá estar disponible en su página de Internet.

Sección V

Defensa de los Contribuyentes

ARTÍCULO 59.- Asesoría a los Contribuyentes.

La Dirección Nacional de Tributos (DNT) establecerá en las Oficinas Centrales y Regiones un servicio de apoyo y asesoría a los contribuyentes tanto del impuesto sobre la renta como del impuesto al valor agregado, para que puedan llenar o completar en forma correcta sus declaraciones de ambos impuestos. La DNT tiene también la obligación de llevar a cabo campañas de capacitación y divulgación a nivel de todo el país, dirigidas a crear una cultura tributaria y una conciencia en los ciudadanos de la importancia de pagar impuestos y de ayudar a combatir las manifestaciones de la evasión fiscal.

ARTÍCULO 60.- Creación

Créase una instancia para la defensa de los derechos de los contribuyentes en la Defensoría de los Habitantes, la cual tendrá las atribuciones previstas en la Ley del Defensor de los Habitantes N.º. 7319, de 17 de noviembre de 1992, y sus reformas, así como las siguientes funciones específicas:

- a) Recibir las quejas, reclamos, denuncias y sugerencias de los ciudadanos, relacionados directa o indirectamente con los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria, por las tardanzas, desatenciones o por cualquier otro tipo de actuación que se observe en el funcionamiento de las distintas dependencias y unidades de la DNT.
- b) Recibir las iniciativas o sugerencias formuladas por los ciudadanos para mejorar la calidad de los servicios, incrementar el rendimiento o el ahorro del gasto público, simplificar trámites administrativos o estudiar la supresión de aquellos que pudieran resultar innecesarios

así como, con carácter general, para cualquier otra medida que suponga un mayor grado de satisfacción de la sociedad en sus relaciones con la Administración Tributaria y para la consecución de los fines asignados a esta.

- c) Asesorar a los ciudadanos en el ejercicio del derecho de petición reconocido en el artículo 27 de la Constitución Política en el ámbito tributario.

Sección VI Otras disposiciones

ARTÍCULO 61.- Referencia normativa

Las normas legales, reglamentarias y administrativas referentes a la Dirección General de Aduanas, la Dirección General de Tributación, la Policía de Control Fiscal y las que regulen aquellas actividades de la Dirección General de Hacienda, que se trasladen a la DNT, relativas a la administración de tributos, se entenderán referidas a la DNT.

ARTÍCULO 62.- Marco legal

La DNT se regirá para el ejercicio de sus funciones de gestión, recaudación, fiscalización y determinación tributarias por lo dispuesto en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, la Ley General de Aduanas y por las leyes especiales que regulen los tributos que administre.

ARTÍCULO 63.- Servicio profesional y cortés

El administrado que no considere que ha sido tratado de una manera profesional, justa y cortés por un empleado de la D.N.T. podrá denunciarlo ante el superior del empleado. Si el administrado no está conforme con la solución dada por el superior podrá solicitar audiencia con el Director Nacional de Tributación a fin de que este le dé una mejor solución.

ARTÍCULO 64.- Representación del administrado.

El administrado tendrá derecho de representarse a sí mismo o que otra persona lo represente ante conflictos con la D.N.T.

ARTÍCULO 65.- Facilitación de trámites

Es deber grave del Director General velar por que en la DNT se faciliten la información y los trámites a los administrados en estricto cumplimiento de la Ley N° 8220 “Ley de Protección al Ciudadano del exceso de Requisitos y Trámites Administrativos.

ARTÍCULO 66.-

Los funcionarios de la Dirección Nacional de Tributos tienen por principios rectores de sus actos la honestidad, equidad, honradez, respeto, eficiencia, solidaridad, lealtad y permanente espíritu de colaboración.

ARTÍCULO nuevo .- Es deber de los funcionarios de la Dirección Nacional de Tributos, guardar absoluta reserva y confiabilidad respecto a los asuntos, políticas, decisiones e informaciones relacionadas con su trabajo y con la Dirección Nacional de Tributos, no pudiendo en ningún caso utilizar la información interna en beneficio personal o de terceras personas. (Moción N.º 1229, diputado Guevara Guth, 5i-137, sesión 116)

ARTÍCULO nuevo: Ningún funcionario de la Dirección Nacional de Tributos, podrá beneficiarse directamente o indirectamente de los resultados de algún contrato, licitación o toma de decisión que involucre a la Dirección Nacional de Tributos, o bien salga favorecido el cónyuge o algún familiar con vínculos de consanguinidad hasta el cuarto grado o de afinidad hasta el segundo grado, inclusive las personas jurídicas que tengan algún tipo de relación familiar, profesional o laboral. (Moción N.º 1237, diputado Guevara Guth, 5i-137, sesión 116)

ARTÍCULO nuevo: Los funcionarios de la Dirección General de Tributos no deberán permitir que prescriban o desmejoren las acciones o derechos del fisco nacional, estando en la obligación de mantener la mayor diligencia y cuidado en el ejercicio de los mismos. (Moción N.º 1267, diputado Alfaro García, 5i-137, sesión 117)

TÍTULO V
IMPUESTO SOBRE LA RENTA

CAPÍTULO I
Sección Única

Disposición Especial

ARTÍCULO 67.-

Este título quinto contendrá las disposiciones correspondientes al Impuesto sobre la Renta:

“LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

TÍTULO I

IMPUESTO SOBRE RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

CAPÍTULO PRELIMINAR

Naturaleza, objeto y ámbito de aplicación

Artículo 1.- Naturaleza del Impuesto

Establécese el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que es un tributo de carácter personal y directo que grava, según los principios de igualdad, generalidad, progresividad y no confiscatoriedad, la renta de las personas físicas, de acuerdo con sus circunstancias personales y familiares.

Artículo 2.- Objeto del Impuesto

- 1.- Constituye el objeto de este impuesto la renta del contribuyente, entendida como la totalidad de sus rentas, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que se establezcan por la ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.
- 2.- El impuesto gravará la capacidad económica del contribuyente, entendida esta como su renta disponible, que

será el resultado de disminuir la renta total en la cuantía de las reducciones y deducciones previstas en esta Ley.

Artículo 3.- Ámbito de aplicación

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se aplicará en todo el territorio de Costa Rica, el cual se entenderá según la definición de la Constitución Política.

Artículo 4.- Normas Internacionales

Lo establecido en la presente Ley se aplica sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado o pasen en el futuro a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con la Constitución Política de Costa Rica.

Artículo 5.- Definición de “paraíso fiscal”

Para los efectos de las normas relacionadas con paraísos fiscales contenidas en la presente Ley, se entenderá por paraíso fiscal cualquier país o territorio no cooperante en el intercambio de información de trascendencia tributaria con nuestro país, o que se negare a suscribir convenios de intercambio de información con Costa Rica.

La calificación de paraíso fiscal podrá hacerse también respecto de algún régimen preferencial, en que su tributación por razón de un gravamen de naturaleza idéntica o análoga al impuesto regulado en esta Ley tenga una tarifa marginal superior, inferior al cuarenta por ciento (40%) de la tarifa marginal superior que hubiere correspondido de acuerdo con las normas de esta Ley o que hayan sido incluidos oficialmente por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en la lista de jurisdicciones no cooperantes.

La Administración Tributaria publicará, con dos meses de antelación, al inicio de cada periodo fiscal, la lista de paraísos fiscales de acuerdo con las definiciones anteriores.

Si un país o parte de su territorio de este tipo, accede al intercambio efectivo de información de trascendencia tributaria con Costa Rica, sin sujeción a secreto bancario o financiero, la Administración Tributaria podrá, discrecionalmente, levantar la calificación de paraíso fiscal.

Los sujetos por este impuesto y por los demás regulados en esta Ley, deberán suministrar información, en los términos que reglamentariamente se establezcan en relación con las operaciones, situaciones, cobros y pagos que efectúen o se deriven de la tenencia de valores o bienes relacionados, directa o indirectamente, con países o territorios calificados como paraísos fiscales de conformidad con lo dispuesto en los párrafos anteriores.

Artículo 6.- Definición de salario base

Cuando en esta Ley se haga referencia a la denominación “salario base” debe entenderse referida a la que se define en el artículo 2 de la Ley N° 7337, de 5 de mayo de 1993.

CAPÍTULO I

Aspectos materiales, personales y temporales del Impuesto

SECCIÓN PRIMERA

Hecho generador y exenciones

Artículo 7.- Hecho generador

- 1.- Constituye el hecho generador de este impuesto la obtención de cualquier manifestación de renta por el contribuyente, de conformidad con lo que establecen los siguientes apartados.
- 2.- Componen la renta del contribuyente:
 - a) Las rentas del trabajo definidas en esta Ley.
 - b) Las rentas del capital definidas en esta Ley.
 - c) Las rentas de las actividades económicas definidas en esta Ley.
 - d) Las ganancias y pérdidas patrimoniales definidas en esta Ley.
 - e) Las imputaciones de renta que se establezcan por ley.
- 3.- Se presumirán retribuidas, salvo prueba en contrario, las prestaciones de bienes, derechos o servicios susceptibles de generar rentas del trabajo, del capital o de actividades económicas.

La valoración de las rentas presuntas a que se refiere este apartado se efectuará por el valor normal en el mercado. Se entenderá por este la contraprestación que se acordaría entre sujetos independientes, salvo prueba en contrario.

Si se trata de préstamos y operaciones de captación o utilización de capitales ajenos en general, se entenderá por valor normal en el mercado el tipo de interés más alto del Sistema Bancario Nacional que se halle en vigor el último día del período impositivo.

4.- Con respecto de las rentas generadas fuera del territorio nacional, el hecho generador ocurre según se indica:

a) En relación con rentas pasivas derivadas de capitales de origen costarricense:

i. Las derivadas de capitales registrados de conformidad con lo que dispone el Artículo 144 de esta Ley, especificadas en el apartado 7 del Artículo 22 de esta Ley, con el devengo de las referidas rentas.

ii. Las derivadas de capitales no registrados de conformidad con lo que dispone el artículo 144 de esta ley, similares a las indicadas en el subinciso i) anterior, con el devengo de las referidas rentas.

b) Las demás rentas, con el devengo de las referidas rentas.

c) En relación con rentas pasivas derivadas de capitales de origen extranjero:

Con el ingreso al país de las correspondientes rentas pasivas.

Los extranjeros radicados o que se radiquen en calidad de residentes, y que de acuerdo con el artículo 144 de esta Ley, registren ante la Administración Tributaria el valor de sus activos e inversiones financieras poseídas en el exterior, pagarán el impuesto al momento de ingresar al país sus rentas pasivas.

Una vez registrados oportunamente sus capitales del exterior, podrán ingresar esos capitales libres de impuestos.
(Moción N.º 24, del diputado Jiménez Monge, 5i, 137, sesión 105)

- d)** En relación con las demás rentas derivadas de capitales de origen extranjero:

Con el ingreso al país de las correspondientes rentas.

En el caso de que las rentas a que se refiere este apartado sean obtenidas en o a través de un país o territorio calificado como paraíso fiscal, el hecho generador se producirá con el devengo de las mismas, independientemente de que estas sean ingresadas o no al territorio nacional.

Cuando se determine la existencia de ganancias patrimoniales injustificadas a que se refiere el Artículo 36, éstas no podrán justificarse argumentando que proceden de capitales o rentas originados en el extranjero.

Se presumirá que las rentas pasivas provienen de capitales de origen costarricense, salvo prueba en contrario a cargo del sujeto pasivo.

Asimismo, y sin perjuicio de lo indicado en el párrafo anterior, ni de lo dispuesto en el Artículo 144 de esta Ley, en todos los casos se presumirá que cualquier importe de recursos proveniente del exterior, constituye un ingreso gravable para el contribuyente, con las siguientes salvedades:

Que el sujeto pasivo compruebe a satisfacción de la Administración Tributaria:

- i-** Que tales recursos ya fueron objeto de imposición de conformidad con las disposiciones de la presente Ley, o
- ii-** Que corresponden a inversiones de capital destinadas al desarrollo de actividades productivas, o
- iii.-** Que se trate de recursos que ingresen durante el primer año de residencia del sujeto pasivo con motivo de su traslado al país. Para estos efectos el sujeto pasivo

deberá presentar a la Administración Tributaria el detalle con el monto del capital que va a ingresar para instalar adecuadamente su residencia.

En las situaciones previstas en los párrafos anteriores, competirá a la Administración Tributaria la valoración de la prueba, pudiendo aceptar o rechazar total o parcialmente la citada prueba, de conformidad con las normas reglamentarias que se emitan al respecto.

Las rentas empresariales o de actividades económicas generadas fuera del territorio nacional tendrán el tratamiento establecido en los Artículos **92** al **95** de la presente Ley.

- 5.- Con respecto de las rentas generadas en el territorio nacional, el hecho generador ocurre al momento de su devengo.

Artículo 8.- Exenciones

Estarán exentas del Impuesto las siguientes rentas:

- 1.- Las indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños materiales a las cosas o por daños físicos o psíquicos a personas, en la cuantía legal o judicialmente reconocida, así como las indemnizaciones de contratos de seguros por idéntico tipo de daños.
- 2.- Las contraprestaciones procedentes del Fondo de capitalización laboral y los otros fondos establecidos en el párrafo primero del artículo 8 de la Ley de Protección al Trabajador N° 7983, de 16 de febrero de 2000 y sus reformas, así como las indemnizaciones que se perciban de acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo y la Ley de Asociaciones Solidaristas N° 6970 del 07 de noviembre de 1984.
- 3.- Las prestaciones reconocidas por los sistemas públicos y obligatorios de seguridad social de la Caja Costarricense de Seguro Social y el Instituto Nacional de Seguros, provenientes de los subsidios por enfermedad y maternidad y las indemnizaciones por riesgos del trabajo.
- 4.- El aguinaldo, hasta por la suma que no exceda la doceava parte de los salarios ordinarios y extraordinarios devengados en el año o la proporción correspondiente al lapso menor que se hubiere trabajado.
- 5.- **El monto correspondiente al salario escolar.** (*Moción de reiteración, del diputado Huezco Arias) aprobada el 1º-08-2005 por el Plenario*)

- 5.- *Las subvenciones otorgadas por el Estado y sus instituciones, y organismos internacionales, para la preservación del medio ambiente y para el sector agropecuario, los fondos de compensación de precios para productores agropecuarios, para satisfacer necesidades de salud, vivienda, alimentación y educación, incluidas las sumas recibidas en concepto de pensiones de los regímenes de gracia, parálisis cerebral y no contributivo de la Caja Costarricense de Seguro Social. (Mociones N° 28 y N° 29, del diputado Vega Molina, 5i-137, sesión 105)*
6. Las becas públicas y las otorgadas por fundaciones y organismos internacionales y, en general, por las entidades de enseñanza superior cuya creación o funcionamiento esté amparado por una ley de la República, un convenio de sede aprobado por ley nacional o por convenio internacional suscrito por el Gobierno de la República, percibidas para cursar estudios en todos los niveles y grados del sistema educativo.
- 7.- **Las pensiones alimenticias y las anualidades para alimentación percibidas de los ascendientes o descendientes, del cónyuge, o del o de la conviviente de hecho cuya unión libre sea pública, notoria, única y estable por más de tres años, en caso de separación o divorcio, en virtud de decisión judicial, establecidas de conformidad con el Código de Familia, Ley N° 5476 de 2 de diciembre de 1973 y sus reformas." (Moción N° 33, de la diputada Faingezicht Waisleder, 5i-137, sesión 105)**
- 8.- Las adquisiciones a título gratuito provenientes de los padres y del cónyuge no separado legalmente o el o la conviviente de hecho cuya unión libre sea pública, notoria, única y estable, por más de tres años, siempre que las adquisiciones no correspondan a incrementos patrimoniales no justificados en el transmitente.
- 9.- Los salarios, honorarios y cualquier otro tipo de rentas del trabajo, provenientes de la prestación de servicios de docencia por extranjeros, a la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda, al Centro Agrícola de Investigación y Enseñanza, al Instituto Interamericano para la Agricultura y al Instituto Centroamericano de Administración de Empresas.
- 10.- **ELIMINADO (Moción N° 36-b, del diputado Jiménez Monge, 5i-137, sesión 105)**
- 11.- Los intereses provenientes de títulos valores emitidos en moneda extranjera por el Estado, al amparo de las leyes N.º 7671 de 25 de abril de 1997 y 7970 de 22 de diciembre de 1999 **y las rentas derivadas de los valores emitidos por el Banco Popular y de Desarrollo Comunal. (Moción de reiteración, de varios diputados, aprobada el 1º-08-2005, por el Plenario).**

- Inciso nuevo** Las contribuciones al Régimen Obligatorio de Pensiones Complementarias, establecidas en la Ley de Protección al Trabajador N.º 7983, de 16 de febrero de 2000 y sus reformas, hasta un máximo de un 5% del salario del trabajador. (Moción N.º 70-b, del diputado Jiménez Monge, 5i-137, sesión 105)
- Inciso nuevo** Los intereses provenientes de títulos valores en moneda nacional emitidos por el Banco Popular y de Desarrollo Comunal hasta por un monto de quinientos mil colones (¢500.000,00). El Ministerio de Hacienda, actualizará anualmente el monto anterior de conformidad con la variación en el índice de precios al consumidor determinada por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC). (Moción N.º 63, del diputado Vargas Ulloa, 5i-137, sesión 105)
- Inciso nuevo** Los intereses provenientes de títulos valores emitidos por las entidades autorizadas del Sistema Financiero Nacional para la Vivienda y el Banco Hipotecario de la Vivienda, al amparo de la Ley N.º 7052 del 13 de noviembre de 1986, siempre y cuando dichos títulos estén debidamente diferenciados, para efectos de control por parte de la Administración Tributaria. Los requerimientos específicos para su adecuado control serán establecidos reglamentariamente." (Mociones N.º 64 y N.º 65, del diputado Vargas Ulloa, 5i-137, sesión 105)

SECCIÓN SEGUNDA

Contribuyentes y atribución de rentas

Artículo 9.- Contribuyentes

Son contribuyentes de este impuesto:

- 1.- Las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio costarricense.
- 2.- Las personas físicas que tuviesen su residencia habitual en el extranjero por alguna de las circunstancias previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 10 de esta Ley.

Artículo 10.-Residencia habitual en territorio costarricense

1.- El contribuyente tiene su residencia habitual en territorio costarricense, cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) Que permanezca más de ciento ochenta y tres días, durante el año natural, en territorio costarricense. Para determinar este período de permanencia en territorio de Costa Rica se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país mediante el correspondiente certificado de residencia expedido por las autoridades fiscales de ese país. En el supuesto de países o territorios de los calificados, de conformidad con el artículo 5 de esta Ley, como paraísos fiscales, la Administración Tributaria exigirá que se pruebe la permanencia en el mismo durante ciento ochenta y tres días en el año natural.
- b) Que se ubique en Costa Rica el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Se presumirá, salvo que acredite su residencia fiscal en otro país mediante el correspondiente certificado de residencia expedido por las autoridades fiscales de ese país, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio costarricense cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, residan habitualmente en Costa Rica el cónyuge no separado legalmente o el o la conviviente de hecho cuya unión libre sea pública, notoria, única y estable, por más de tres años, o los hijos menores de edad que dependan de aquél.

2.- Se considerarán contribuyentes las personas de nacionalidad costarricense, su cónyuge no separado legalmente, el o la conviviente de hecho cuya unión libre sea pública, notoria, única y estable, por más de tres años e hijos menores de edad que tuviesen su residencia habitual en el extranjero, por su condición de:

- a) Miembros de misiones diplomáticas costarricenses, comprendiendo tanto al jefe de la misión, como a los miembros del personal diplomático, administrativo, técnico o de servicios de la misma.

- b)** Miembros de las oficinas consulares costarricenses, comprendiendo tanto al jefe de las mismas como al funcionario o personal de servicios a ellas adscritos, con excepción de los vicecónsules honorarios o agentes consulares honorarios y del personal dependiente de los mismos.
- c)** Titulares de cargo o empleo oficial del Estado costarricense como miembros de las delegaciones y representaciones permanentes acreditadas ante organismos internacionales o que formen parte de delegaciones o misiones de observadores en el extranjero.
- d)** Funcionarios en activo que ejerzan en el extranjero cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático o consular.

No será de aplicación lo dispuesto en los incisos anteriores:

- i)** Cuando las personas a que se refieren los incisos de este apartado tuvieran su residencia habitual en el extranjero con anterioridad a la adquisición de cualquiera de las condiciones enumeradas en los citados incisos.
 - ii)** En el caso de los cónyuges no separados legalmente y en el de convivientes de hecho cuya unión libre sea pública, notoria, única y estable y por más de tres años, o hijos menores de edad, cuando tuvieran su residencia habitual en el extranjero con anterioridad a la adquisición por el cónyuge, el o la conviviente de hecho, el padre o la madre, de las condiciones enumeradas en los incisos de este apartado .
- 3.-** No perderán la condición de contribuyentes de este impuesto, las personas físicas de nacionalidad costarricense que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio calificado como paraíso fiscal de conformidad con el artículo 5 de esta Ley. Esta regla se aplicará en el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia.
- 4.-** Cuando no proceda la aplicación de normas específicas derivadas de los tratados internacionales en los que Costa

Rica sea parte, no se considerarán contribuyentes, a título de reciprocidad, los de nacionalidad extranjera que tengan su residencia habitual en Costa Rica, cuando esta circunstancia fuera consecuencia de alguno de los supuestos establecidos en el apartado 2 de este artículo.

Artículo 11.- Régimen de atribución de rentas

Tendrán la consideración de rentas en régimen de atribución, las siguientes:

- 1.- Las rentas correspondientes a las siguientes entidades: sociedades de hecho, condominios, sociedades irregulares, empresas individuales de responsabilidad limitada, las cuentas en participación, fondos de inversión regulados por la Ley Reguladora del Mercado de Valores y fideicomisos de inversión, los fideicomisos testamentarios, de titulización y de garantía u otras figuras análogas, los encargos de confianza, las sucesiones mientras permanezcan indivisas, se atribuirán a los socios, partícipes, beneficiarios, herederos, en los términos pactados, según corresponda. De no poderse comprobar fehacientemente los pactos correspondientes, se atribuirán por partes iguales.
- 2.- Los fondos y los fideicomisos de inversión a que se refiere el apartado anterior son aquellos cuyo objeto exclusivo sea la obtención de rentas de capital, ganancias patrimoniales asociadas a la transmisión de títulos representativos de participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad y ganancias patrimoniales asociadas a títulos productores de las rentas a que se refiere el artículo 22, apartado 6, todo de conformidad con las definiciones de esta Ley.

El tratamiento de las rentas que se obtenga a través de estos será, con las particularidades que se indican en este artículo, el que correspondería a los beneficiarios o inversionistas contribuyentes si hubieran actuado sin intermediación de dichas figuras. Sin perjuicio de las normas que a continuación se desarrollan, este principio impositivo deberá aplicarse para cualquier tipo de figura que llegue a constituirse.

En estos casos, el sujeto administrador o fiduciario actuará en condición de responsable, de conformidad con el artículo 21 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Los

pagadores de las rentas practicarán las retenciones que procedan de acuerdo con esta Ley. El responsable, al percibir las rentas respectivas, las clasificará de acuerdo con las categorías que correspondan a su naturaleza y comunicará a los beneficiarios contribuyentes el monto que a cada uno corresponde, distinguiendo la proporción correspondiente a las distintas clasificaciones de las rentas subyacentes indicadas, así como las retenciones soportadas. Independientemente de las condiciones de los títulos de participación en el fideicomiso, o figura análoga, el contribuyente deberá declarar esas rentas según su naturaleza, aplicándoles el régimen tributario que a cada una corresponda, en el mismo período en que el fideicomiso, o figura análoga las obtuvo a través del administrador o fiduciario responsable.

- 3.- También tributarán en el régimen de atribución de rentas las sociedades transparentes a las que se refiere el artículo 70 de esta Ley, en la proporción que resulte de los estatutos sociales y, en su defecto, de acuerdo con la participación en el capital social. No obstante, a la parte de la base imponible atribuida que corresponda a rentas obtenidas por la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad residente en territorio costarricense le será de aplicación, la disposición contenida en el artículo 53 de esta Ley.

El contribuyente podrá optar por no aplicar este régimen de atribución de rentas, pero en tal situación el tipo impositivo del impuesto de sociedades será igual al tipo máximo previsto en la escala del impuesto a las personas físicas, vigente en el período fiscal correspondiente. En tal caso, la posterior distribución de dividendos o la ganancia de capital obtenida por la enajenación de acciones por una persona física, no se integrará en la base imponible de este impuesto.

- 4.- Las rentas netas atribuidas tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de los socios, herederos, beneficiarios o partícipes.
- 5.- Se imputarán también los restantes elementos con trascendencia en el Impuesto, como, las retenciones soportadas o los pagos a cuenta efectuados.
- 6.- La imputación debe hacerse en el ejercicio en el que las rentas se devengan.
- 7.- Las entidades en régimen de atribución de rentas no estarán sujetas al Impuesto sobre Sociedades. No obstante, podrán

ser objeto de la aplicación de su régimen de retenciones y pagos a cuenta.

Artículo 12.-Reglas de individualización de rentas

En general, la renta se entenderá obtenida por los contribuyentes en función del origen o fuente de la misma. En particular, se considerará lo siguiente:

- 1.- Las rentas del trabajo se atribuirán exclusivamente a quien haya generado el derecho a su percepción. No obstante, las pensiones y las prestaciones de planes de pensiones se atribuirán a las personas físicas en cuyo favor estén reconocidas.
- 2.- Las rentas del capital se atribuirán a los contribuyentes que sean titulares de los elementos patrimoniales, bienes o derechos, de que provengan dichas rentas.
- 3.- Las rentas de las actividades económicas se considerarán obtenidos por quienes realicen de forma habitual, personal y directa la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y los recursos humanos afectos a las actividades. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que dichos requisitos concurren en quienes figuren como titulares de las actividades económicas.
- 4.- Las ganancias y pérdidas patrimoniales se considerarán obtenidas por los contribuyentes que sean titulares de los bienes, derechos y demás elementos patrimoniales de que provengan. Las ganancias patrimoniales injustificadas se atribuirán en función de la titularidad de los bienes o derechos en que se manifiesten. Las adquisiciones de bienes y derechos que no se deriven de una transmisión previa, como las ganancias en el juego o la adquisición de una cosa, mueble o inmueble por prescripción positiva, de conformidad con el Código Civil, se considerarán ganancias patrimoniales de la persona a quien corresponda el derecho a su obtención o que las haya ganado directamente.

SECCIÓN TERCERA

Elementos temporales del impuesto

Artículo 13.- Período impositivo y devengo del impuesto

Como regla general, el período impositivo será el año natural y el Impuesto se devengará el 31 de diciembre de cada año. No obstante, el período impositivo será inferior al año natural cuando se produzca el fallecimiento del contribuyente en un día distinto al del devengo indicado y en tal supuesto el período impositivo terminará y se devengará el impuesto en la fecha del fallecimiento. Asimismo, en el caso de actividades económicas, se aplicará, en lo conducente, las normas previstas para el Impuesto de Sociedades.

Asimismo, en las hipótesis a que se refiere el inciso b) del apartado 2 del artículo 45 de esta Ley en relación con el régimen simplificado de estimación objetiva, se podrá establecer, reglamentariamente, un período impositivo trimestral, así: de enero a marzo; de abril a junio; de julio a setiembre; de octubre a diciembre.

Artículo 14.- Imputación temporal

1.- Regla general

Los ingresos y gastos que determinan la renta a incluir en la base del impuesto se imputarán al período impositivo que corresponda, de acuerdo con los siguientes criterios:

- a) Las rentas del trabajo y del capital se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor. Este criterio se precisará reglamentariamente.
- b) Las rentas de actividades económicas se imputarán conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las

especialidades que puedan establecerse en el Reglamento de la presente Ley.

- c) Las ganancias y pérdidas patrimoniales se imputarán al período impositivo en que tenga lugar la alteración patrimonial.

2.- Reglas especiales

- a) Con excepción de las rentas provenientes de actividades económicas, en el caso de operaciones a plazo, el contribuyente podrá optar por imputar proporcionalmente las rentas obtenidas en tales operaciones, a medida que se hagan exigibles los cobros correspondientes. Se considerarán operaciones a plazo o con precio aplazado aquellas cuyo precio se perciba, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos, siempre que el período transcurrido entre la realización de la prestación, la entrega o la puesta a disposición, según corresponda, y el vencimiento del último plazo sea superior al año. Cuando el pago de una operación a plazo se hubiese instrumentado, en todo o en parte, mediante la emisión de valores y estos fuesen transmitidos en firme antes de su vencimiento, la renta se imputará al período impositivo de su transmisión.
- b) Las diferencias positivas o negativas que se produzcan en las cuentas representativas de saldos en divisas o en moneda extranjera, se imputarán de conformidad con lo dispuesto en los apartados, 2 del artículo 68 y 6 del artículo 76, ambos de esta Ley.
- c) Las rentas presuntas a que se refiere el artículo 7 apartado 3 de esta Ley se imputarán al período impositivo en que se entiendan producidas las prestaciones de bienes, derechos o servicios susceptibles de generar rentas del trabajo o del capital.

- 3.- En caso de que el contribuyente haya optado por no imputar su renta al período en que la devengó, aplicándose las reglas especiales indicadas en el apartado 2 anterior, si pierde su condición por cambio de residencia, todas las rentas pendientes de imputación deberán integrarse en la base imponible correspondiente al último período impositivo que

deba declararse por este impuesto, en las condiciones que se fijen reglamentariamente.

- 4.- En caso de fallecimiento del contribuyente, todas las rentas pendientes de imputación deberán integrarse en la base imponible del último período impositivo que deba declararse.

CAPÍTULO II

Cuantificación de las bases imponibles y liquidables

SECCIÓN PRIMERA

Definición y cuantificación de las rentas gravables

SUB SECCIÓN PRIMERA

Rentas del trabajo

Artículo 15.- Renta bruta del trabajo por cuenta ajena y otras rentas del trabajo

- 1.- Se considerará renta bruta del trabajo por cuenta ajena, todas las contraprestaciones o ingresos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, en dinero o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal y no tengan el carácter de rentas de actividades económicas.

Se incluirán, entre otras, las siguientes:

- a) Los sueldos y salarios de cualquier clase.
- b) Los viáticos y asignaciones para gastos de viaje, excepto los de transporte y los normales de alimentación y hospedaje con los límites que reglamentariamente se establezcan. No se incluye en esta excepción los rubros referidos a los conceptos indicados, cuando correspondan a asignaciones fijas periódicas, las cuales deben ser consideradas en la categoría de sueldos y salarios.
- c) Los montos reconocidos por gastos en telecomunicaciones y en general de conectividad, por gastos de alquiler de vehículo o de reconocimiento de kilometraje, excepto los normales que por estos conceptos sean reconocidos reglamentariamente. No se incluye en esta excepción los rubros referidos a los

conceptos indicados, cuando correspondan a asignaciones fijas periódicas, las cuales deben ser consideradas en la categoría de sueldos y salarios.

- d) **Entre las retribuciones en especie se considerarán, entre otras, el pago del alquiler de vivienda o la concesión del uso gratuito o a precio especial de esta, siempre que no se trate de vivienda facilitada por necesidades de desplazamiento especial del personal. Las contribuciones o aportaciones satisfechas por los patronos para los planes de pensiones voluntarias de sus empleados, previstas por la Ley de Protección al Trabajador N.º 7983 de 16 de febrero del 2000 y sus reformas, así como las cantidades aportadas por aquellos para hacer frente a los compromisos por pensiones a otros sistemas complementarios, institucionales o empresariales que se establezcan voluntariamente o por disposición legal, en la proporción correspondiente a aquellas personas a quienes se vinculen las prestaciones. No se considerarán rentas del trabajo las contribuciones efectuadas por los patronos a los regímenes de pensión públicos no sustitutos ni aquellas realizadas al régimen de Invalidez, Vejez y Muerte administrado por la Caja Costarricense del Seguro Social o los regímenes de pensión públicos sustitutos a este.**

En el caso de las contribuciones o aportaciones voluntarias satisfechas por los patronos, a que se refiere el párrafo anterior, no se considerará como salario en especie el importe que no supere el diez por ciento (10%) del ingreso bruto mensual del trabajador, de conformidad con lo establecido en el artículo 71 de la Ley de Protección al Trabajador N.º 7983 de 16 de febrero del 2000 y sus reformas. (Moción N.º 92, apartado 1, del diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 106)

- 2.- También se consideran rentas del trabajo, aunque no respondieran a las características del apartado anterior y no provengan del trabajo por cuenta ajena, los siguientes:

- a) Las prestaciones de los distintos sistemas de previsión social, según se indica:
- i.- Las pensiones percibidas de los regímenes públicos y obligatorios de Seguridad Social, por

situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudez, orfandad o similares.

- ii.- Las prestaciones en forma de rentas vitalicias, programadas o permanentes percibidas por los beneficiarios de los sistemas complementarios de planes de pensiones, tanto obligatorios como voluntarios, y de otros sistemas de previsión social diferentes de los planes de pensiones establecidos y regulados, de acuerdo con la Ley de Protección al Trabajador, N.º 7983, de 16 de febrero de 2000 y sus reformas.

En el caso de las prestaciones provenientes de planes voluntarios de pensión el importe que se integrará en la base imponible estará constituido de la siguiente manera: de la prestación recibida se integrará un porcentaje igual a la proporción que representa, sobre el total de aportes, aquellos que fueron objeto de reducción en la base imponible. Todo lo anterior de acuerdo con los límites a la reducción de las aportaciones realizadas por los partícipes en planes de pensiones y contribuciones del promotor a que se refiere el artículo 46 apartado 1 inciso a) de la Ley. (Moción N.º 92, numeral 2, del diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 106)

El importe que se integrará en la base imponible estará constituido por la diferencia entre la cuantía percibida y los aportes que no fueron objeto de reducción en la base imponible, de acuerdo con los límites a la reducción de las aportaciones realizadas por los partícipes en planes de pensiones y contribuciones del promotor a que se refiere el artículo 46 apartado 1 inciso a) de la Ley.

- b) Las cantidades que se paguen o acrediten, por razón de su cargo, a los representantes nombrados en cargos de elección popular y a miembros de otras instituciones públicas, con exclusión - siempre y cuando no correspondan a asignaciones fijas periódicas, las cuales forman parte de las rentas gravadas en este inciso- de la parte de las mismas que dichas instituciones asignen para gastos de viaje y desplazamiento, comunicaciones y en general

conectividad, en las condiciones que se fijen reglamentariamente.

- c) Las rentas derivadas de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, con exclusión de las cantidades que se asignen para gastos de viaje y desplazamiento, comunicaciones y en general conectividad, en las mismas condiciones que se fijen reglamentariamente para los trabajadores por cuenta ajena.
- d) Las rentas derivadas de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación y no exista organización propia para el desarrollo de estas actividades por no ser habituales.
- e) Las retribuciones de los administradores y miembros de los consejos de administración y demás miembros de otros órganos representativos.
- f) Las retribuciones percibidas por quienes laboren en actividades humanitarias o de asistencia social promovidas por las organizaciones no gubernamentales o por otras entidades sin ánimo de lucro, salvo las cantidades para gastos que se determinen reglamentariamente.

Artículo 16.-Renta neta del trabajo

La renta neta del trabajo será el resultado de disminuir la renta bruta en el importe de las cuotas satisfechas a colegios profesionales, cuando la colegiación tenga carácter obligatorio, con el límite anual de medio salario base.

Artículo 17.-Reducciones generales

Salvo lo dispuesto en el artículo anterior, las reducciones que se podrán practicar con respecto a estas rentas del trabajo, son las previstas en los artículos 40 y 46 de esta ley.

SUB SECCIÓN SEGUNDA

Rentas del capital

Artículo 18.-Definición de rentas del capital

- 1.- Tendrá la consideración de renta bruta del capital la totalidad de las utilidades o contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que provengan, directa o indirectamente, de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por el mismo.

No obstante, las rentas derivadas de la transmisión de la titularidad de los elementos patrimoniales, aun cuando exista un pacto de reserva de dominio, tributarán como ganancias o pérdidas patrimoniales, salvo que por esta Ley se califiquen como rentas del capital.

- 2.- En todo caso, se incluirán como rentas del capital:
 - a) Las provenientes de los bienes inmuebles, tanto rurales como urbanos, que no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por el contribuyente.
 - b) Las que provengan del capital mobiliario y, en general, de los restantes bienes o derechos de que sea titular el contribuyente, que no se encuentren afectos a actividades económicas realizadas por el mismo.

SUB SECCIÓN SEGUNDA-1

Rentas del capital inmobiliario

Artículo 19.-Renta bruta del capital inmobiliario

- 1.- Tendrán la consideración de rentas brutas procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rurales y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre los mismos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.
- 2.- Conformarán una categoría especial de rentas del capital inmobiliario las obtenidas a través de fondos de inversión inmobiliaria regulados por la Ley Reguladora del Mercado de Valores N° 7732 de 17 de diciembre de 1997, para efectos del

tratamiento especial que se les confiere en el artículo 38 de esta ley.

- 2.- Se computará como renta bruta el importe que por todos los conceptos se reciba del adquirente del derecho, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble.

Artículo 20.-Gastos deducibles

1. Para la determinación de la renta neta, se deducirán de la renta bruta, todos los gastos necesarios para su obtención. No obstante lo anterior, en cuanto a los rubros que se indican a continuación, el importe conjunto a deducir por su concepto, no podrá superar la cuantía de la renta bruta proveniente de cada bien, derecho o facultad de uso o disfrute, según corresponda:
 - a) Los intereses y demás gastos de financiación de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora de los bienes, derechos o facultades de uso o disfrute de los que procedan las rentas.
 - b) El importe de la depreciación aplicable a los bienes de los que procedan las rentas, conforme se determine reglamentariamente.
 - c) El importe de la depreciación aplicable por la parte proporcional del valor de adquisición satisfecho, en el caso de rentas derivadas de la titularidad de un derecho o facultad de uso o disfrute, conforme se determine reglamentariamente.
- 2.- El saldo negativo que eventualmente se origine en la aplicación de las deducciones prevista en este artículo, sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos a) y b) del apartado anterior, será compensable con los otros tipos de renta obtenidos por el contribuyente.

Artículo 21.-Renta mínima en caso de parentesco

Cuando el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario del bien inmueble o del derecho real que recaiga sobre este, sea el cónyuge, el o la conviviente de hecho cuya unión sea pública, notoria, única y estable y

por más de tres años, o un pariente, incluidos los afines, hasta el tercer grado inclusive, del contribuyente, la renta neta total no podrá ser inferior al uno por ciento (1%) del valor del bien inmueble, calificado como tal mediante la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, N° 7509, de 9 de mayo de 1995 y sus reformas. La determinación del mínimo indicado, se efectuará proporcionalmente al número de días en que se generó la renta, según corresponda en cada período impositivo.

SUB SECCIÓN SEGUNDA-2

Rentas del capital mobiliario

Artículo 22.-Rentas brutas del capital mobiliario

Tendrán la consideración de rentas brutas del capital mobiliario las siguientes:

- 1.- Rentas obtenidas por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad.

Quedan incluidas dentro de esta categoría las siguientes rentas, dinerarias o en especie:

- a) Los dividendos y otras participaciones en los beneficios de cualquier tipo de entidad, con independencia del origen de la transacción mediante la cual se adquirieron los títulos valores o los valores generadores de esas rentas.
- b) Las rentas procedentes de cualquier clase de activos, que, estatutariamente o por decisión de los órganos sociales, faculden para participar en los beneficios, ventas, operaciones, ingresos o conceptos análogos de una entidad por causa distinta de la remuneración del trabajo personal. Se exceptúa de esta consideración la entrega de acciones representativas de utilidades no distribuidas.

- c)** Las rentas que se deriven de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, sobre los valores o participaciones que representen la participación en los fondos propios de la entidad.
- d)** Cualquier otra utilidad, o excedente, distinta de las anteriores, procedente de una entidad por la condición de socio, accionista, asociado o partícipe, incluyendo los que procedan de cooperativas y asociaciones solidaristas.
- e)** La distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones. El importe obtenido reducirá, hasta su anulación, el valor de adquisición de las acciones o participaciones afectadas y el exceso que pudiera resultar tributará como renta del capital mobiliario.

Las rentas indicadas, en cuanto procedan de entidades residentes en territorio costarricense, incluyendo las provenientes de empresas acogidas al régimen simplificado de estimación objetiva y solo cuando proceda aplicar el método para evitar la doble imposición previsto en el artículo 53 apartado 1 inciso b) de esta Ley se multiplicarán por el porcentaje que resulte de dividir 1 entre el resultado de sustraer de 1 el tipo general o especial del impuesto de sociedades vigente que corresponda, a efecto de ser incorporados como renta bruta del capital obtenida por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad.

2.- Rentas obtenidas por la cesión a terceros de capitales propios.

Tienen esta consideración las contraprestaciones de todo tipo, de carácter explícito o implícito, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, como los intereses y cualquier otra forma de retribución pactada como remuneración por tal cesión, así como las derivadas de la transmisión, reembolso, amortización, canje o conversión de cualquier clase de activos representativos de la captación y utilización de capitales ajenos.

- a)** En particular, tendrán esta consideración:
 - i.-** Las rentas procedentes de cualquier instrumento de giro, incluso los originados por operaciones comerciales, a partir del momento en que se endose o transmita, salvo que el endoso o cesión

se haga como pago de un crédito de proveedores o suministradores.

- ii.-** La contraprestación, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros.
 - iii.-** Las rentas derivadas de operaciones de cesión temporal de activos financieros con pacto de recompra o reportos. Como valor de canje o conversión de estos reportos se tomará el que corresponda a los valores que se reciban. Asimismo, las rentas provenientes de negociaciones bajo la modalidad de préstamo de valores y similares.
 - iv.-** Las rentas satisfechas por una entidad financiera, como consecuencia de la transmisión, cesión o transferencia, total o parcial, de un crédito titularidad de aquella.
- b)** En el caso de transmisión, reembolso, amortización, canje o conversión de valores, se computará como renta la diferencia entre el valor de transmisión, reembolso, amortización, canje o conversión de los mismos y su valor de adquisición o suscripción.
- 3.-** Rentas en dinero o en especie procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez, excepto cuando, con arreglo a lo previsto en el artículo 15 apartado 2 inciso a) de esta Ley, deban tributar como rentas del trabajo.

En particular, se aplicarán a estas rentas de capital mobiliario las siguientes reglas:

- a)** Cuando se perciba un capital diferido al final de un plazo determinado, la renta del capital mobiliario vendrá determinado por la diferencia entre el capital percibido y el importe de las primas satisfechas.
- b)** En el caso de rentas vitalicias inmediatas, -esto es, aquellas que se generan desde que se aporta el capital y de por vida- y de rentas temporales inmediatas -esto es, aquellas que se generan desde que se aporta el

capital y por un plazo predeterminado-, ambas que no hayan sido adquiridas por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, se considerará renta de capital mobiliario el resultado de aplicar a cada anualidad los porcentajes que, se determinen reglamentariamente con base en cálculos técnicos actuariales que tomen en cuenta la edad del perceptor, con el fin de distinguir la parte que es renta de la que es reembolso de capital. Los porcentajes se determinarán considerando, en el caso de rentas vitalicias inmediatas, la edad del perceptor en el momento de constitución de la renta y tratándose de rentas temporales inmediatas, el plazo durante el cual se obtendrá la renta.

Los porcentajes así determinados, permanecerán constantes durante el plazo de obtención de la renta.

- c)** Cuando se perciban rentas diferidas, sean estas vitalicias o temporales, se considerará renta del capital mobiliario el resultado de aplicar a cada anualidad el porcentaje que corresponda de los previstos en el inciso b) de este apartado, incrementado en la rentabilidad obtenida hasta la constitución de la renta, en la forma que reglamentariamente se determine.
- d)** En el caso de extinción de las rentas temporales o vitalicias cuando la extinción de la renta tenga su origen en el ejercicio del derecho de rescate, la renta del capital mobiliario será el resultado de:
 - i.** Sumar al importe del rescate las rentas satisfechas hasta dicho momento.
 - ii.** Restar las primas satisfechas y las cuantías que, de acuerdo con los incisos anteriores de este apartado, hayan tributado como rentas del capital mobiliario.

4.- Otras rentas del capital mobiliario.

Quedan incluidos en este epígrafe, entre otras, las siguientes rentas, dinerarias o en especie:

- a)** Las procedentes de la propiedad intelectual cuando el contribuyente no sea el autor y las procedentes de la propiedad industrial que no se encuentren afectas a actividades económicas realizadas por el contribuyente.

- b)** Las procedentes de la prestación de asistencia técnica, salvo que dicha prestación tenga lugar en el ámbito de una actividad económica.
 - c)** Los procedentes del arrendamiento de bienes muebles, negocios o establecimientos mercantiles, patentes de licores, patentes comerciales, derechos de llave o aviamiento, o minas, así como los procedentes del subarrendamiento percibidos por el subarrendador, que no constituyan actividades económicas.
 - d)** Las rentas vitalicias u otras temporales que tengan por causa la captación de capitales. Se considerará renta del capital mobiliario el resultado de aplicar a cada anualidad los porcentajes previstos por el inciso b) del apartado anterior de este artículo para las rentas, vitalicias o temporales, inmediatas derivadas de contratos de seguro de vida.
- 5.-** No tendrán la consideración de renta de capital mobiliario, sin perjuicio de su tributación por el concepto que corresponda, los intereses o similares obtenidos por el contribuyente por sus ventas a plazo realizadas en desarrollo de su actividad económica habitual.
- 6.-** Dentro de las rentas del capital mobiliario descritas en los apartados 1 y 2 de este artículo constituirán una categoría especial, para efectos del tratamiento especial que se les confiere en el artículo 38 de esta Ley, las procedentes de las transacciones efectuadas con el objeto de captar recursos en el mercado financiero costarricense primario o secundario y las derivadas de otros mercados no organizados en los que no puede hacerse oferta pública señalados en el artículo 22 de la Ley Reguladora del Mercado de Valores, N° 7732 de 17 de diciembre de 1997, independientemente del instrumento financiero que los genere, de acuerdo con la siguiente descripción:
- a)** Las rentas que se obtengan por la cesión de recursos financieros a entidades autorizadas para realizar intermediación financiera de conformidad con el artículo 116 de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica, N° 7558 de 3 de noviembre de 1995 y bajo la supervisión de la Superintendencia General de Entidades Financieras.

- b)** Las rentas que se obtengan por la cesión de recursos a entidades o personas, reguladas por la Superintendencia General de Valores, que captan del público por intermedio del mercado de valores.
- c)** Las rentas que se obtengan por la cesión de recursos financieros captados por el Estado, las municipalidades y las instituciones autónomas y semi autónomas del Estado.

En ningún caso tendrán la consideración de rentas calificadas en este apartado:

- i.** Las provenientes de contratos de préstamos entre particulares.
- ii.** Las provenientes de préstamos de los bancos e instituciones financieras a los particulares o entre sí.

Las rentas que constituyen la categoría especial a que se refiere este apartado, son las siguientes:

- i.** Los intereses
- ii.** Los descuentos
- iii.** Las ganancias de capital, excepto las contempladas en el artículo 30 apartado 4 de esta Ley.
- iv.** Las rentas derivadas de operaciones de recompra o reportos

7.- Las rentas de fuente extraterritorial contempladas en el artículo 7, apartado 4 de esta Ley, las cuales tendrán el siguiente tratamiento:

- a)** Las rentas pasivas derivadas de capitales de origen costarricense y registrados de conformidad con lo que dispone el artículo 144 de esta Ley, recibirán el tratamiento especial contemplado en el artículo 38 apartado 1 inciso b) de esta Ley, debiendo pagar el importe correspondiente según la tarifa y plazo establecidos en el artículo 50 apartado 3 de esta Ley.

- b)** Las rentas pasivas derivadas de capitales de origen costarricense y no registrados de conformidad con lo que dispone el artículo 144 de esta Ley, así como las demás rentas incluidas las de capitales que no sean de origen costarricense, diferentes de las pasivas, deberán de ser integradas a la base imponible general del contribuyente que establece el artículo 37 de esta Ley, con la tarifa que corresponda de acuerdo con el inciso 1) del artículo 49 de esta Ley.
- c)** Las obtenidas en o a través de un país o territorio calificado como paraíso fiscal, deberán de ser integradas a la base imponible general del contribuyente que establece el artículo 37 de esta Ley, con la tarifa que corresponda de acuerdo con el inciso 1) del artículo 49 de esta Ley. Se exceptúan de lo dispuesto en este inciso, las rentas a que se refiere el apartado 8 de este artículo, a las cuales se les aplicará la tarifa y plazo para liquidar y pagar que se establecen en el artículo 50 apartado 3 de esta Ley.
- d)** Las rentas pasivas derivadas de capitales que no son de origen costarricense, siempre y cuando hayan sido previamente registrados, tendrán el tratamiento especial a que se refiere el apartado 1 inciso b) del artículo 38 de esta Ley, en el momento de su ingreso al país. Para efectos de liquidación y pago del importe correspondiente, deberán aplicar el procedimiento previsto en el inciso a) de este apartado.

Las rentas pasivas de fuente extraterritorial a las que se les dará el tratamiento previsto en el artículo 7 apartado 4 de esta Ley, son los siguientes rendimientos, producto de las transacciones efectuadas para captar recursos del mercado financiero bursátil:

- i.** Los intereses
- ii.** Los descuentos
- iii.** Las ganancias de capital, excepto las contempladas en el artículo 30 apartado 4 de esta Ley.
- iv.** Las rentas derivadas de operaciones de recompra o reportos.

En todo caso, las rentas generadas por capitales no registrados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 144 de esta Ley, deberán integrarse en la base general del sujeto pasivo.

No procederá la aplicación del tratamiento previsto en este apartado, para aquellas rentas pasivas, cuya imputación deba efectuarse de conformidad con el Régimen de Transparencia Fiscal Internacional e Instituciones de Inversión Colectiva, a que se refieren los artículos 105 y 106 de esta Ley.

8. Asimismo, constituirá una categoría especial, para efectos de recibir el tratamiento especial a que se refiere el artículo 38 apartado 1 inciso b) de esta Ley, las rentas a que se refiere el inciso a) del apartado 4 del artículo 7 de esta ley, provenientes de instituciones financieras del exterior, reconocidas por el Banco Central de Costa Rica y la Administración Tributaria como Instituciones de Primer Orden, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 125 inciso c) de esta ley.

Artículo 23.-Gastos deducibles

Se deducirá de las rentas brutas, únicamente los siguientes:

- 1.- Los gastos de administración y depósito de valores negociables.-
- 2.- Cuando se trate de rentas derivadas de la prestación de asistencia técnica, del arrendamiento de bienes muebles, negocios o establecimientos mercantiles, patentes de licores, patentes comerciales, derechos de llave o aviamiento, o minas o de subarrendamientos, se deducirán de las rentas brutas los gastos necesarios para su obtención y, en su caso, el importe del deterioro sufrido por los bienes o derechos de que los ingresos procedan, conforme se establezca reglamentariamente.

SUB SECCIÓN TERCERA

Rentas de actividades económicas

Artículo 24.-Rentas brutas de actividades económicas

- 1.- Se considerarán rentas brutas de actividades económicas aquellas que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, impliquen por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de

ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. La actividad podrá ser permanente u ocasional, y podrá desarrollarse mediante local fijo, o sin local fijo, ya sea en forma ambulante o estacionaria. Por actividad ocasional se entiende la que, reuniendo los requisitos indicados, se agota en la realización de eventos de duración limitada.

En particular, tienen esta consideración las rentas de las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, avícolas, de construcción, mineras o de explotación de otros depósitos naturales, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.

- 2.- A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento o compraventa de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando concurren las siguientes circunstancias:
 - a) Que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la misma.
 - b) Que para la ordenación de aquella se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Artículo 25.-Reglas generales de cálculo de la renta neta

- 1.- La renta neta de las actividades económicas se determinará según las normas del impuesto sobre sociedades.
- 2.- Para la determinación de la renta neta de las actividades económicas no se incluirán las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de los elementos patrimoniales afectos a las mismas, que se cuantificarán conforme a lo previsto en la sub sección quinta de la sección primera del presente capítulo.
- 3.- Se atenderá al valor normal en el mercado de los bienes o servicios objeto de la actividad, que el contribuyente ceda o preste a terceros de forma gratuita y por el costo de producción o de adquisición cuando se destine al uso o consumo propio.

Asimismo, cuando medie contraprestación y esta sea notoriamente inferior al valor normal en el mercado de los bienes y servicios, se atenderá a este último salvo prueba en contrario por parte del contribuyente.

Artículo 26.-Elementos patrimoniales afectos

- 1.- Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica:
 - a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad del contribuyente.
 - b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad. No se consideran afectos los bienes de esparcimiento y recreo o, en general, de uso particular del titular de la actividad económica.
 - c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de las respectivas rentas. En ningún caso tendrán esta consideración los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros.
- 2.- Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan solo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.
Reglamentariamente podrá determinarse las condiciones en que, no obstante su utilización para necesidades privadas de forma accesorio y notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniales puedan considerarse afectos a una actividad económica.
- 3.- La consideración de elementos patrimoniales afectos lo será con independencia de que la titularidad de estos, en caso de matrimonio y en virtud de las correspondientes capitulaciones matrimoniales, pudiera resultar común a ambos cónyuges. La misma regla se aplicará para la unión de hecho pública, notoria, única y estable y por más de tres años.

Artículo 27.- Normas simplificadas para la determinación de la renta neta en base cierta

Junto a las reglas generales del artículo 25 de esta Ley, reglamentariamente podrán establecerse reglas especiales para la cuantificación de determinados gastos deducibles en el caso de empresarios y profesionales en el régimen de base cierta, en aquellos casos en que la cuantificación exacta de los gastos presente dificultades significativas o encarezca desproporcionadamente los costos de gestión.

Artículo 28.- Normas para la determinación de la renta neta en estimación objetiva

El cálculo de la renta neta en la estimación objetiva se regulará por lo establecido en el apartado 2 inciso b) del artículo 45 de esta Ley.

SUB SECCIÓN CUARTA **Rentas Irregulares**

Artículo 29.- Concepto, e inclusión en las rentas netas. Regla general

Tendrán la consideración de rentas irregulares, aquellas referidas en las secciones anteriores, cuyo período de generación sea superior a dos años. Para su inclusión en la respectiva base imponible, les será de aplicación el siguiente procedimiento:

- 1.-** Las rentas irregulares se dividirán entre el número de años en que se generaron, integrando el resultado de esa operación en la base imponible del tipo de renta correspondiente, del período en que se obtiene la renta irregular.
- 2.-** Al importe de la renta no integrada en la base imponible, se le aplicará el tipo medio de gravamen a que se refiere el artículo 49, apartado 2, de esta Ley.
- 3.-** El cómputo del período de generación, en el caso de que las rentas a que se refiere este artículo, se cobren de forma fraccionada, deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

SUB SECCIÓN QUINTA

Ganancias y pérdidas patrimoniales

Artículo 30.-Concepto

- 1.- Son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquel siempre que tales variaciones no sean conceptualizadas como rentas de otro tipo por esta Ley .
- 2.- Se estimará que no existe alteración en la composición del patrimonio:
 - a) En los supuestos de división de la cosa común.
 - b) En la distribución de bienes gananciales como consecuencia de la extinción del vínculo entre los cónyuges (o convivientes de hecho), de conformidad con las disposiciones contenidas en el Código de Familia, Ley N° 5476, de 21 de diciembre de 1973 y sus reformas.
 - c) En los supuestos de aporte a un fideicomiso de garantía o a un fideicomiso testamentario.

Los supuestos a que se refiere este apartado no podrán dar lugar, en ningún caso, a la actualización de los valores de los bienes o derechos recibidos.

- 3.- Se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial en los siguientes supuestos:
 - a) En las reducciones del capital.

Cuando la reducción de capital tenga por finalidad la devolución de aportaciones, se considerará renta del capital mobiliario la parte correspondiente a utilidades acumuladas, no distribuidas previamente.
 - b) Transmisiones gratuitas por causa de muerte del contribuyente, desde el punto de vista de su sucesión y de sus herederos.
- 4.- Constituirá una categoría especial de ganancias patrimoniales, para los efectos de su inclusión en la base general a que se

refiere el artículo 37 de esta Ley, las provenientes de la enajenación de acciones y otros títulos de participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad.

- 5.-** Estarán exentas del impuesto para el transmitente, las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto:
- a)** Con ocasión de las donaciones a que se refiere el apartado 1 inciso c) del artículo 46 de esta Ley.
 - b)** Cuando personas mayores de sesenta y cinco años transmitan, por única vez, su vivienda habitual.
 - c)** En la enajenación ocasional de bienes muebles de uso personal del contribuyente o de todos o algunos de los objetos que forman parte del mobiliario de su casa de habitación, con excepción de obras de arte cuyo valor de transmisión sea superior a diez salarios base. Asimismo, estarán exentas las ganancias de capital que se obtengan de la enajenación de bienes muebles cuando en un período fiscal la diferencia entre el total de las enajenaciones y el costo comprobado de la adquisición de los bienes enajenados no exceda de tres salarios base elevados al año. Por la utilidad que exceda no aplicará la exención. Tampoco aplicará la exención respecto de las que se manifiesten en la venta de vehículos, embarcaciones y aeronaves.

No se computarán como pérdidas patrimoniales las siguientes:

- a)** Las no justificadas.
- b)** Las debidas al consumo.
- c)** Las debidas a transmisiones gratuitas por actos «inter- vivos» o a liberalidades.
- d)** Las debidas a pérdidas en juegos de azar.

Artículo 31.-Importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales. Norma general

El importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales será:

- 1.- En el supuesto de transmisión onerosa o gratuita, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales.
- 2.- En los demás supuestos, el valor de mercado de los elementos patrimoniales o partes proporcionales, en su caso.

Artículo 32.-Transmisiones a título oneroso

- 1.- El valor de adquisición estará formado por la suma de:
 - a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiere efectuado.
 - b) El costo de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses de la financiación ajena, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se reducirá en el importe de las amortizaciones o depreciaciones.

- 2.- El valor de adquisición a que se refiere el apartado anterior se actualizará, según se establezca reglamentariamente, con base en las variaciones de los índices de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística y Censos. La actualización se aplicará de la siguiente manera:
 - a) Sobre los importes a que se refieren los incisos a) y b) del apartado anterior, atendiendo al año en que se hayan satisfecho.
 - b) Sobre las amortizaciones y depreciaciones, atendiendo al año al que correspondan.
- 3.- El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere el inciso b) del apartado 1 de este artículo, en cuanto resulten cubiertos por el transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá este.

Tratándose de bienes inmuebles sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, para establecer la variación patrimonial, se considerará el valor registrado para efectos de ese impuesto, y el valor de venta o transmisión. A estos efectos se considerará valor registrado, el que conste en la Administración Tributaria respectiva con una antelación de doce meses a la fecha en que se efectúa la transmisión; en defecto de lo anterior, el último que conste en esa Administración.

Artículo 33.- Transmisiones a título gratuito

Cuando la adquisición o la transmisión hubiere sido a título gratuito se aplicarán las reglas del artículo anterior, tomando por importe real de los valores respectivos aquellos que resulten de la aplicación del valor real o precio normal de mercado.

Artículo 34.- Normas específicas de valoración

1.- Sin perjuicio de la aplicación de las normas generales indicadas en los artículos anteriores, cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda:

a) De la transmisión a título oneroso de valores admitidos a negociación en alguno de los mercados organizados de valores costarricenses y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre su valor de adquisición y el valor de transmisión, determinado por su cotización en el mercado organizado en la fecha en que se produzca la transmisión o por el precio pactado cuando sea superior a la cotización.

En caso de que el transmitente haya transmitido previamente los derechos de suscripción preferente, para la determinación del valor de adquisición se deducirá el importe obtenido por la transmisión de los derechos de suscripción.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, si el importe obtenido en la transmisión de los derechos de

suscripción llegara a ser superior al valor de adquisición de los valores de los cuales procedan tales derechos, la diferencia tendrá la consideración de ganancia patrimonial para el transmitente, en el período impositivo en que se produzca la transmisión.

- b)** De la transmisión a título oneroso de valores o participaciones no admitidos a negociación en mercados costarricenses de valores regulados oficialmente y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre el valor de adquisición y el valor de transmisión.

Salvo prueba de que el importe efectivamente satisfecho se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado, el valor de transmisión no podrá ser inferior al mayor de los dos siguientes:

- i)** La cifra resultante del balance correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de devengo del Impuesto.
- ii)** El que resulte de capitalizar al tipo veinte por ciento (20%) el promedio de los resultados de los tres ejercicios fiscales cerrados con anterioridad a la fecha de devengo del Impuesto. A este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances.

El valor de transmisión así calculado se tendrá en cuenta para determinar el valor de adquisición de los valores o participaciones que corresponda al adquirente.

El importe obtenido por la transmisión de derechos de suscripción procedentes de estos valores o participaciones tendrá la consideración de ganancia patrimonial para el transmitente en el período impositivo en que se produzca la citada transmisión.

Para los efectos de la aplicación de los incisos a) y b) anteriores, cuando se trate de acciones que se hayan recibido parcialmente, como representativas de

utilidades reinvertidas, su valor de adquisición será el importe realmente satisfecho por el contribuyente. Cuando se trate de acciones que se hayan recibido totalmente como representativas de utilidades reinvertidas, el valor de adquisición tanto de estas como de las que procedan resultará de repartir el costo total entre el número de títulos, tanto los antiguos como los distribuidos en representación de utilidades reinvertidas que correspondan.

- c)** De la transmisión de valores o participaciones en el capital de sociedades transparentes, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre el valor de adquisición y de titularidad y el valor de transmisión de aquellas.

A tal efecto, el valor de adquisición y de titularidad se estimará integrado:

- i.-** Por el precio o cantidad desembolsada para su adquisición.
- ii.-** Por el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, hubiesen sido atribuidos a los contribuyentes como rendimientos de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y enajenación.
- iii.-** Tratándose de socios que adquieran los valores con posterioridad a la imputación de la base imponible positiva, se disminuirá el valor de adquisición en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios que procedan de períodos impositivos durante los cuales la sociedad se hallase en régimen de atribución de rentas como sociedad transparente.

En el caso de sociedades de mera tenencia de bienes, el valor de transmisión a computar será, como mínimo, el teórico resultante del último balance aprobado, una vez sustituido el valor neto contable de los inmuebles por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre traspasos de inmuebles.

Lo dispuesto en este inciso se entenderá sin perjuicio de la aplicación, cuando proceda, de lo previsto en

materia de derechos de suscripción en los dos incisos anteriores.

d) De las aportaciones no dinerarias a sociedades, la ganancia o pérdida se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición de los bienes o derechos aportados y la cantidad mayor de las siguientes:

i.- El valor nominal de las acciones o participaciones sociales recibidas por la aportación o, en su caso, la parte correspondiente del mismo. A este valor se añadirá el importe de las primas de emisión.

ii.- El valor de cotización de los títulos recibidos en el día en que se formalice la aportación o el inmediato anterior.

iii.- El valor de mercado del bien o derecho aportado.

El valor de transmisión así calculado se tendrá en cuenta para determinar el valor de adquisición de los títulos recibidos como consecuencia de la aportación no dineraria.

e) En los casos de separación de los socios o disolución de sociedades, se considerará ganancia o pérdida patrimonial, sin perjuicio de las correspondientes a la sociedad, la diferencia entre el valor de la cuota de liquidación social o el valor de mercado de los bienes recibidos y el valor de adquisición del título o participación de capital que corresponda.

En los casos de escisión, fusión o absorción de sociedades, la ganancia o pérdida patrimonial del contribuyente se computará por la diferencia entre el valor de adquisición de los títulos, derechos o valores representativos de la participación del socio y el valor de mercado de los títulos, numerario o derechos recibidos o el valor del mercado de los entregados.

f) En el caso de traspaso del derecho de arrendamiento o del derecho de llave de un local, la ganancia patrimonial se computará al cedente en el importe que le corresponda en el traspaso.

Cuando el derecho de traspaso se haya adquirido mediante precio, este tendrá la consideración de valor de adquisición, por lo que la ganancia patrimonial se computará por la diferencia entre este precio y el valor de transmisión.

- g)** De la permuta de bienes o derechos, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición del bien o derecho que se cede y el mayor de los dos siguientes:
- El valor de mercado del bien o derecho entregado.
 - El valor de mercado del bien o derecho que se recibe a cambio.
- h)** En las transmisiones de elementos patrimoniales a cambio de una renta temporal o vitalicia, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por diferencia entre el valor actual financiero actuarial de la renta y el valor de adquisición de los elementos patrimoniales transmitidos.
- i)** En las incorporaciones de bienes o derechos que no deriven de una transmisión, se computará como ganancia patrimonial el valor de mercado de aquellos.
- j)** En las transmisiones de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición del bien que se trasmite, y el valor de transmisión.

Para estos efectos se considerará como valor de adquisición el valor contable, sin perjuicio de la revaluación realizada conforme a lo establecido por el artículo 76 apartado 7 de esta Ley, relativo al Impuesto de Sociedades.

- 2.-** A efectos de lo dispuesto en los incisos a), b) y c) del apartado anterior cuando existan valores homogéneos se considerará que los transmitidos por el contribuyente son aquellos que adquirió en primer lugar. Asimismo, cuando no se transmita la totalidad de los derechos de suscripción, se entenderá que los transmitidos corresponden a los valores adquiridos en primer lugar.

Artículo 35.- Reinversión en los casos de transmisión de vivienda habitual y de elementos afectos a actividades económicas

- 1.- Se excluirán del gravamen, las ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual en el plazo de dos años y con las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Cuando el importe reinvertido sea inferior al total de lo percibido en la transmisión, únicamente se excluirá de tributación la parte proporcional de la ganancia patrimonial obtenida que corresponda a la cantidad reinvertida.

- 2.- Los contribuyentes que realicen actividades económicas y transmitan elementos afectos a las mismas podrán optar por tributar por las ganancias patrimoniales que se produzcan con arreglo a las normas referentes al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o por aplicar las disposiciones previstas en el del Impuesto sobre Sociedades, para la reinversión de beneficios extraordinarios, en cuyo caso se integrará en cada período impositivo el importe total de la ganancia patrimonial imputable a ese período en la parte general de la base imponible.

Artículo 36.- Ganancias patrimoniales injustificadas

Tendrán la consideración de ganancias de patrimonio injustificadas los bienes o derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponda con la renta declarada por el contribuyente o con patrimonio preexistente, así como la inclusión de deudas inexistentes en cualquier declaración por este impuesto o en los libros o registros oficiales.

Las ganancias patrimoniales injustificadas se integrarán en la base liquidable general del período impositivo respecto del que se descubran, salvo que el contribuyente pruebe suficientemente que ha sido titular de los bienes o derechos correspondientes desde una fecha anterior a la del período de prescripción.

SECCIÓN SEGUNDA

Integración y compensación de rentas: bases imponibles

Artículo 37.- Integración y compensación de rentas en la base imponible general

- 1.- La base imponible general se formará con la totalidad de la renta del contribuyente, excluidas las ganancias y pérdidas patrimoniales; las rentas a que se refiere el apartado 1 del artículo 38 de esta Ley se integrarán en la base imponible general, observando lo dispuesto en el apartado 3 de este artículo. No obstante, se incluirán en esta base las ganancias y pérdidas patrimoniales a que se refiere el apartado 4 del artículo 30 de esta Ley.
- 2.- Esta base imponible general, estará constituida por el saldo resultante de integrar y compensar en cada período impositivo, las rentas del trabajo, de actividades económicas, de capital inmobiliario, del capital mobiliario, las ganancias y pérdidas patrimoniales a que se refiere el mencionado apartado 4 del artículo 30 de esta Ley, las rentas descritas en los incisos b) y c) del apartado 7 del artículo 22 de esta Ley y las imputaciones de renta de los regímenes especiales y cualquier otra que establezca la Ley, no incluida en la base especial, todas ellas determinadas conforme a lo previsto en esta Ley.
- 3.- En relación con las rentas a que se refiere el apartado 1 del artículo 38 de esta Ley, se procederá de la siguiente manera:
 - a. Se incluirán en la base imponible general para efectos de aplicar la escala general del impuesto establecida en el apartado 1 del artículo 49 de esta Ley.
 - b. Una vez calculado el impuesto, se reconocerá como reducción de éste, el importe que resulte de aplicar el tipo medio de gravamen -obtenido según lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 49 de esta Ley- sobre los primeros cincuenta y cinco mil dólares (US \$ 55.000.00, moneda de curso legal en los Estados Unidos de América, o su equivalente en colones), recibidos por concepto de las mencionadas rentas, o el importe de las retenciones y pagos a cuenta según corresponda, efectuados sobre el monto indicado, el que sea mayor.
 - c. Sobre el exceso de cincuenta y cinco mil dólares (US \$ 55.000.00, moneda de curso legal en los Estados Unidos de América, o su equivalente en colones), únicamente se reconocerá como pago a cuenta del tributo a cargo del sujeto pasivo, el importe de las

retenciones y pagos a cuenta efectuados sobre dicho exceso.

Artículo 38.- Retención sobre rentas pasivas y sobre rendimientos netos de participaciones de fondos de inversión inmobiliarios regulados por la Ley Reguladora del Mercado de Valores e integración y compensación de rentas en la base imponible especial

1. Retención sobre rentas pasivas y sobre rendimientos netos de participaciones de fondos de inversión inmobiliarios regulados por la Ley Reguladora del Mercado de Valores:
 - a) A las rentas especiales del capital descritas en los apartados 2 y 6, respectivamente, de los artículos 19 y 22 de esta Ley, se les aplicará la retención que se establece en el artículo 50, apartado 1 de esta ley.
 - b) A las rentas descritas en los incisos a) y d) del apartado 7 y las del apartado 8, todos del artículo 22, se les aplicará lo dispuesto en el artículo 50, apartado 3 de esta Ley.

No obstante lo anterior, aquellas entidades que, por disposiciones con rango superior a la ley ordinaria, así como también el fideicomiso sin fines de lucro creado mediante el artículo 6 de la Ley N° 7044, de 29 de setiembre de 1986, Ley de Creación de la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda, y el Sistema de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional, gocen de exención de impuestos sobre los rendimientos provenientes del mercado financiero según las definiciones de esta Ley, tendrán derecho a que se les reintegre la retención efectuada, previa demostración de la titularidad de las rentas y del período de tenencia de los títulos o valores generadores del rendimiento respectivo, según procedimiento que se establecerá reglamentariamente. Se exceptúan de lo anterior, las entidades a que se refiere el apartado 6 del artículo 73 de esta Ley, a las que no se les deberá practicar retención alguna por este concepto.

2.- Base especial de ganancias y pérdidas patrimoniales

Esta base se conformará por el saldo positivo que resulte de integrar y compensar exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales establecidas en la Sub sección Quinta de la Sección Primera del Capítulo II del Título I de esta Ley, con la excepción prevista en el artículo 30 apartado 4.

Si el resultado de la integración y compensación, arroja saldo negativo, su importe solo se podrá compensar con las ganancias correspondientes a este mismo concepto que se pongan de manifiesto durante los tres años siguientes.

La compensación deberá efectuarse en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios siguientes y sin que pueda practicarse fuera del plazo a que se refiere el apartado anterior mediante la acumulación de pérdidas patrimoniales de ejercicios posteriores.

Artículo 39.- Integración y compensación de rentas de fuente extranjera

Las reglas anteriores aplicarán también respecto de las rentas y ganancias patrimoniales de fuente extranjera, con la limitación de que se sumarán y compensarán entre sí los resultados que arrojen sus fuentes productoras de renta extranjera, y únicamente si de dichas operaciones resultara un saldo positivo, este se sumará a la base imponible de fuente costarricense que corresponda de acuerdo con los artículos anteriores. En ningún caso se computará la pérdida neta total de fuente extranjera, la que no es compensable a fin de determinar el impuesto. Todo lo anterior, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 7 del artículo 22 de esta Ley.

SECCIÓN TERCERA

Mínimo vital

Artículo 40.- Mínimo vital

El mínimo vital de cada contribuyente se aplicará como una reducción a la base imponible general, y estará formado por la suma del mínimo personal y el familiar, según los apartados siguientes.

El saldo negativo originado en la aplicación de las reducciones previstas en este artículo, no podrá ser considerado para efectos de aplicar las reglas de compensación contenidas en el artículo 47 de esta Ley.

1.- Mínimo personal.

El mínimo personal será con carácter general de ₡3.934.000,00 (tres millones novecientos treinta y cuatro mil colones).

Este importe será del doble cuando el contribuyente sea discapacitado y lo acredite en la forma que se establezca reglamentariamente.

2.- Mínimo familiar.

- a) Por el cónyuge o el o la conviviente de hecho cuya unión sea pública, notoria, única y estable y por más de tres años, cuando obtenga rentas inferiores al mínimo personal, ₡125.000,00 (ciento veinticinco mil) colones anuales. En el caso que ambos cónyuges o convivientes sean contribuyentes, este crédito solo podrá ser deducido, en su totalidad por uno de ellos.
- b) Por cada ascendiente, hasta un máximo de dos, mayor de sesenta y cinco años que dependa económicamente del contribuyente y no tenga rentas anuales superiores al mínimo personal, ₡75.000,00 (setenta y cinco mil) colones anuales.
- c) Por cada descendiente soltero hasta el segundo grado de consanguinidad, que conviva dentro del núcleo familiar, la suma de ₡75.000,00 (setenta y cinco mil colones) anuales, siempre que se encuentre en alguna de las siguientes condiciones:
 - i) Menor de edad.

- ii) Imposibilitado para proveerse su propio sustento, debido a incapacidad física o mental.
- iii) Que esté realizando estudios, siempre que no fuere mayor de veinticinco años.

Las reducciones indicadas en este inciso c) también son aplicables para aquellos casos en que exista la obligación legal de manutención, de conformidad con la legislación civil y de familia, aún cuando no se dé el grado de consanguinidad indicado.

Estas cuantías se incrementarán:

- i) En ¢50.000,00 (cincuenta mil colones) anuales, en concepto de material escolar, por cada descendiente, desde los cinco hasta los diecisiete años de edad.
- ii) En ¢50.000,00 (cincuenta mil colones) anuales, en concepto de gastos de guarda y crianza tempranas, por cada descendiente a cargo menor de cinco años.
- iii) En un veinticinco por ciento (25%) del mínimo personal, por cada uno de los descendientes, cualquiera que sea su edad, que no tenga rentas anuales superiores al mínimo personal, que sean discapacitados y acrediten un grado de minusvalía igual o superior al que se fije reglamentariamente.

A efectos de lo previsto en este inciso, se asimilarán a los descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela, en los términos previstos en la legislación civil y de familia aplicable.

Los mínimos familiares contemplados en este apartado, para el caso de que exista obligación de pago por pensiones, únicamente podrán ser aplicados por el obligado al pago de la pensión.

- 3.- Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de los mínimos familiares por descendientes, su importe podrá ser aplicado en su totalidad por uno solo de los contribuyentes o, de no tomarse esta opción, se prorrateará entre ellos por partes iguales.

No obstante, cuando los contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con el ascendiente o descendiente, la aplicación del mínimo familiar corresponderá a los de grado

más cercano, salvo que estos no tengan rentas superiores al mínimo personal en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.

- 4.- La determinación de las circunstancias personales y familiares que deban tenerse en cuenta a efectos de lo establecido en los apartados anteriores, se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha de devengo del Impuesto. No obstante, cuando tales circunstancias no hayan prevalecido durante el periodo completo, las reducciones a que se refieren los apartados anteriores, se aplicarán en forma proporcional al tiempo que se ha mantenido tal circunstancia.
- 5.- Honorarios profesionales y Gastos médicos:

También reducirá la base imponible el veinte por ciento (20%) de los honorarios profesionales en general y los gastos médicos, estos últimos, tanto los directos como los incurridos a través de seguros médicos en la parte no cubierta por la póliza, en los que haya incurrido el contribuyente o cualquiera de las personas respecto de las que se reconoce el mínimo familiar, durante el período fiscal, reducción que tendrá como límite, considerando el total incurrido por ambos conceptos, la suma de ₡250.000,00 (doscientos cincuenta mil) colones anuales. No obstante, cuando el contribuyente sea mayor de 65 años de edad, el límite anterior referente a gastos médicos se aumentará en un cincuenta por ciento (50%). La forma de probar y documentar la existencia de tales gastos será fijada reglamentariamente.

El contribuyente no puede reducir este porcentaje de gastos médicos cuando más de un setenta y cinco por ciento (75%) de su renta provenga del rendimiento del trabajo y su empleador o empleadores deduzcan a su vez importes por médico o medicina de empresa o pólizas colectivas de salud que cubran las necesidades médicas del contribuyente, cónyuge, el o la conviviente de hecho cuya unión libre sea pública, notoria, única y estable y por más de tres años, ascendientes o descendientes.

6.- Gastos por alquiler de vivienda:

Asimismo procederá una reducción de la base imponible por concepto de gastos por alquiler de vivienda o de intereses por financiamiento para adquisición de vivienda, según corresponda, de la siguiente manera:

- a)** El quince por ciento (15%) del monto del gasto por alquiler en que incurra el contribuyente, por la vivienda donde reside, con el límite anual de un salario base.

- b)** El gasto por intereses por el financiamiento para la adquisición de vivienda propia, hasta un máximo anual de un salario base.

Cuando en un mismo período se incurra en erogaciones por ambos conceptos, en virtud de haber habitado parte del período en vivienda propia y parte en vivienda alquilada, la reducción se calculará según lo indicado en los incisos a) y b) anteriores, sin que la suma conjunta de ambos importes pueda superar anualmente un salario base.

7.- Los montos previstos en este artículo serán actualizados, por efectos inflacionarios, por decreto ejecutivo durante el mes de enero de cada año de conformidad con el Índice de Precios al Consumidor fijado para el año anterior por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC).**8.- Otros gastos de actualización laboral o educación continua**

Serán deducibles los gastos de traslado, hospedaje, alimentación y costos de matrícula, material didáctico y demás aranceles, en que incurra el contribuyente al asistir a cursos de actualización laboral o de educación continua, esenciales para generar renta. En todo caso los montos deducibles, serán determinados por la aplicación de la Tabla de Viáticos emitida por la Contraloría General de la República. (Moción de reiteración, diputado Aiza Campos aprobada por el Plenario el 9-8-2005)

SECCIÓN CUARTA

Operaciones vinculadas y retribuciones en especie

Artículo 41.- Valoración de operaciones vinculadas

- 1.- Se aplicarán en este impuesto las reglas de valoración de las operaciones vinculadas en los términos previstos en el Impuesto sobre Sociedades.
- 2.- En el caso de que la operación vinculada con una sociedad corresponda al ejercicio de actividades económicas o a la prestación de trabajo personal por personas físicas, estas deberán efectuar su valoración en los términos previstos en el Impuesto sobre Sociedades, cuando impliquen un aumento de sus ingresos. En este caso, también la entidad procederá a realizar dicha valoración a efectos del Impuesto sobre Sociedades.

Artículo 42.- Rentas en especie

- 1.- En general constituyen rentas en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda o satisfaga.
- 2.- Están excluidas de tributación por este Impuesto las siguientes retribuciones en especie:
 - a) Las cantidades destinadas a la capacitación del personal empleado, cuando vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo.
 - b) Las entregas a empleados de productos a precios rebajados que se realicen en comedores de empresa de carácter social. Tendrán la consideración de entrega de productos a precios rebajados que se realicen en comedores de empresa las fórmulas indirectas de prestación del servicio cuya cuantía no supere la cantidad de un diez por ciento (10%) del salario base diario, con las condiciones que reglamentariamente se determine.

- c) La utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal empleado.

Artículo 43.- Valoración de las rentas en especie

Con carácter general, las rentas en especie se valorarán por su valor normal en el mercado, con las siguientes especialidades:

- 1.- En el caso de rentas del trabajo en especie se valorarán de acuerdo con las siguientes normas de valoración:
 - a) En el caso de utilización de vivienda, el costo del alquiler o su valor de mercado.
 - b) En el caso de la utilización o entrega de vehículos automóviles:
 - En el supuesto de entrega, el costo de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación.
 - En el supuesto de uso, el veinte por ciento (20%) anual del costo a que se refiere el párrafo anterior. En caso de que el vehículo no sea propiedad del pagador, dicho porcentaje se aplicará sobre el valor de mercado que correspondería al vehículo si fuese nuevo.
 - En el supuesto de uso y posterior entrega, la valoración de esta última se efectuará teniendo en cuenta la valoración resultante del uso anterior.
 - c) En los préstamos con tipos de interés inferiores al promedio simple de las tasas activas de los bancos estatales para créditos del sector comercial, la diferencia entre el interés pagado y el antes citado vigente en el período.
 - d) Por el costo para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación, las siguientes rentas:
 - Las prestaciones en concepto de manutención, hospedaje, viajes y similares.
 - Las primas o cuotas satisfechas en virtud de contrato de seguro u otro similar.

- Las cantidades destinadas a satisfacer gastos de estudios y manutención del contribuyente o de otras personas ligadas al mismo por vínculo de parentesco, incluidos los afines, hasta el cuarto grado inclusive, sin perjuicio de lo previsto en el apartado 2 del artículo 43 de esta Ley.
 - e) Por su importe, las contribuciones satisfechas por las empresas a planes de pensiones de sus empleados, así como las cantidades satisfechas por empresarios a otros sistemas similares para hacer frente a los compromisos por pensiones en los términos previstos por la Ley de Protección al Trabajador N° 7983, de 16 de febrero del 2000 y sus reformas.
 - f) No obstante lo previsto en los incisos anteriores, cuando la renta del trabajo en especie sea satisfecha por empresas que tengan como actividad habitual la realización de las actividades que dan lugar a este, la valoración no podrá ser inferior al precio ofertado al público del bien, derecho o servicio de que se trate.
- 2.- Las ganancias patrimoniales en especie se valorarán de acuerdo con los artículos 31 y 34 de esta Ley.
- Artículo 44.- Integración en la base imponible de las rentas en especie

En los casos de rentas en especie, su valoración se realizará según las normas contenidas en esta Ley y a dicho valor se le adicionará el ingreso a cuenta para constituir el importe total de la retribución correspondiente.

SECCIÓN QUINTA

Regímenes de determinación de la base imponible

Artículo 45.- Regímenes de determinación de la base imponible

- 1.- La cuantía de los distintos componentes de la base imponible se determinará con carácter general por el régimen de base cierta.
- 2.- La determinación de las rentas de actividades económicas se llevará a cabo por medio de los siguientes regímenes:

- a) El régimen de base cierta, que se aplicará como régimen general.
- b) Régimen simplificado de estimación objetiva de rentas para determinadas actividades económicas de reducida dimensión, que se regulará reglamentariamente y por resolución general, con arreglo a las siguientes normas:

b-1ª.- Para acceder y mantenerse en el régimen no podrá sobrepasarse ninguno de los límites cuantitativos que se establecen para cada una de las variables indicadas en el sub-inciso b-4ª de este inciso, de modo que el exceso respecto del límite de una o más variables excluye la aplicación del régimen. Dichos límites son máximos que pueden ser considerados para establecer las categorías de actividad a incluir en el régimen, pero podrán establecerse mediante reglamento, categorías con límites inferiores.

No obstante lo anterior, la Administración Tributaria podrá autorizar la aplicación de este régimen, aún cuando se sobrepasen algunos de los límites indicados, si de conformidad con la naturaleza de la actividad de que se trate, resulta conveniente al interés fiscal.

b-2ª.- El régimen tendrá como objetivo facilitar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes con actividades de reducida dimensión, mediante la simplificación de los requisitos formales y de registro que se exijan y mediante la mejora de la gestión y el control administrativo sobre esos contribuyentes, promoviendo así la disminución de la actividad económica informal. El ingreso y eventual renuncia de los contribuyentes a estos sistemas, tendrá carácter voluntario, no obstante, pero en los supuestos que esta Ley lo establece, también podrá hacerlo la Administración Tributaria de oficio

b-3ª.- La aplicación de la estimación objetiva nunca podrá dar lugar al gravamen de las ganancias patrimoniales que en su caso, pudieran producirse por las diferencias entre las rentas reales de la actividad y las derivadas de la correcta aplicación de este régimen.

b-4ª.- Para estimar la base imponible de los diferentes sectores de las actividades económicas en que se ubiquen sujetos pasivos de reducida dimensión, se

establecerán modelos de estimación objetiva, mediante determinadas variables. Para esos efectos se realizarán, de oficio, los estudios pertinentes para establecer los regímenes de tributación simplificada en estimación objetiva considerando, entre otros, los elementos que a continuación se indican, pudiendo utilizarse, uno o más de ellos, para el cálculo de la base imponible:

b-4ª-1.- Tipo de actividad.

b-4ª-2.- Capitales promedios invertidos en la actividad de que se trate. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el sub-inciso b-1ª, es de 140 salarios base sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.

b-4ª-3.- Monto de compras efectuadas. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el sub-inciso b-1ª, es de 100 salarios base anuales, sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.

b-4ª-4.- Renta bruta promedio de la actividad estudiada. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el sub-inciso b-1ª), es de 175 salarios base anuales, sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.

b-4ª-5.- Número de empleados y monto de salarios pagados. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el subinciso b-1ª de este apartado, es de diez empleados, incluyendo al propietario o a los socios. Asimismo, hasta un máximo de treinta salarios base, constituidos por salarios mensuales u otra forma de retribución por servicios prestados, sin perjuicio de que para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.

b-4ª-6.- Consumo de energía eléctrica. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el subinciso b-1ª) es de 3.000 kilowatios mensuales o 36.000 kilowatios anuales,

sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.

b-4ª-7.- Superficie afectada a la actividad. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el subinciso b-1ª), es de 150 m², sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.

b-4ª-8.- Cualesquiera otros elementos que se considere necesario tomar en cuenta por la índole de la actividad.

El régimen de estimación objetiva deberá establecerse mediante decreto ejecutivo, para cada grupo o rama de actividad correspondiente.

El Poder Ejecutivo, queda facultado para modificar los montos y los conceptos a que se refieren los citados incisos y sub-incisos, con base en los estudios que, al efecto, realice la Administración Tributaria.

b-5ª.- Este régimen aplicará conjuntamente con el régimen simplificado establecido en el impuesto sobre el valor agregado, cuando así se determine reglamentariamente.

- c) El de base presunta, como método subsidiario, en los términos establecidos en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

SECCIÓN SEXTA

Bases liquidables

Artículo 46.-Base liquidable

- 1.- La base liquidable general estará constituida por el resultado de practicar en la parte general de la base imponible, además de las reducciones previstas en el artículo 40 de esta Ley, exclusivamente, las siguientes reducciones:
- a) **Las contribuciones a los fondos de pensión voluntarios que tendrán como límite máximo de deducibilidad el veinte por ciento (20%) de la suma de las rentas brutas**

del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el período impositivo, considerando para tal límite la sumatoria del aporte del partícipe y del promotor, cuando proceda. (Moción de reiteración, diputado Carazo Zeledón, aprobada en el Plenario, el 10-8-2005)

Además de las reducciones realizadas de acuerdo con los límites anteriores, los contribuyentes cuyo cónyuge o conviviente de hecho cuya unión libre sea pública, notoria, única, estable y por más de tres años no obtenga rentas netas del trabajo ni de actividades económicas, o los obtenga en cuantía inferior a cinco salarios base anuales, podrán reducir en la base imponible general las aportaciones realizadas a planes de pensiones y a mutualidades de previsión social de los que sea partícipe o mutualista dicho cónyuge o conviviente de hecho, con el límite máximo de cuatro salarios base.

- b) Eliminado (Moción N.º 173, numeral 1, del diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107)**
- c)** Las donaciones que beneficien al Estado, instituciones autónomas o semiautónomas, corporaciones municipales, entes públicos no estatales, universidades del Estado, juntas de protección social, juntas de educación, centros agrícolas cantonales, asociaciones de desarrollo comunal, instituciones de educación pública, a la Cruz Roja Costarricense y a otras instituciones como asociaciones y fundaciones para obras de bien social, científicas, culturales, ambientales o deportivas, siempre que tales instituciones hayan sido declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo, o bien, exista informe favorable del Ministerio de Cultura, Juventud y Deportes u otro ministerio relacionado. Esta reducción estará limitada al monto de la donación, y se aplicará siempre que no se trate de una entidad cuyos ingresos provenientes de aportes de los miembros o de donaciones sea inferior al cincuenta por ciento (50%) de los ingresos totales, de conformidad con lo establecido en el artículo 73 apartado 5 de esta Ley. La reducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la

base imponible general. Las donaciones en especie se valorarán a un valor de mercado, se incluirán en la base imponible y se aplicará la deducción prevista en este apartado. No obstante, no se considerarán donaciones en especie las resultantes del trabajo voluntario que se preste a la entidad, ni se incluirá su valor de mercado en la renta gravable. Respecto de las instituciones que requieran declaratoria de utilidad pública o informe ministerial favorable, la Administración Tributaria, a solicitud de parte, deberá pronunciarse sobre la susceptibilidad de la institución para recibir donaciones que den derecho a la presente reducción. La resolución correspondiente será discrecional y estará sujeta a las políticas de ingreso y de fijación de finalidades públicas a promover que determinen conjuntamente el Ministerio de Planificación y el Ministerio de Hacienda y será concedida por un máximo de tres períodos fiscales.

- d) Las mejoras que realice el propietario, poseedor o titular de derechos reales sobre bienes inmuebles declarados de interés histórico-arquitectónico debidamente autorizadas por el Ministerio de Cultura Juventud y Deportes.
- 2.- La base liquidable especial será igual a la base imponible especial.

Artículo 47.- Compensación de bases liquidables negativas

- 1.- Si la base liquidable general resultase negativa, su importe podrá ser compensado con los de las bases liquidables generales positivas que se obtengan en los tres años siguientes. No obstante, tratándose de rentas de actividades económicas agropecuarias y únicamente respecto de estas, regirá la excepción prevista en el artículo 85 para el impuesto de sociedades.

La compensación deberá efectuarse en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios siguientes y sin que pueda practicarse fuera del plazo a que se refiere el apartado anterior mediante la acumulación a bases liquidables generales negativas de años posteriores.

- 2.- Si la base liquidable especial formada por ganancias y pérdidas patrimoniales a las que sea de aplicación el artículo 50, resultase negativa, su importe podrá ser compensado con los mismos conceptos positivos que se obtengan en los tres años siguientes.

La compensación deberá efectuarse en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios siguientes y sin que pueda practicarse fuera del plazo a que se refiere el apartado anterior mediante la acumulación a bases liquidables negativas de años posteriores.

**CAPÍTULO III
Cálculo del impuesto****SECCIÓN PRIMERA
Cálculo de la cuota íntegra****Artículo 48.- Cuota íntegra**

La cuota íntegra será la suma de las cantidades resultantes de aplicar los tipos de gravamen, a los que se refieren los artículos 49 y 50 de esta Ley, a las bases liquidables general y especial, respectivamente.

Artículo 49.- Escala general del impuesto

- 1.- La base liquidable general será gravada a los tipos que se indican en la siguiente escala:

	Tramos colones (base liquidable)	Tarifa
Hasta	2.000.000.00	5%
Sobre el exceso	2.000.000.00 hasta 4.000.000.00	12%
Sobre el exceso	4.000.000.00 hasta 8.000.000.00	18%
Sobre el exceso	8.000.000.00 hasta 15.000.000.00	22%
Sobre el exceso	15.000.000.00 hasta 30.000.000.00	26%
Más de	30.000.000.00	30%

- 2.- Se entenderá por tipo medio de gravamen, el derivado de multiplicar por 100 el cociente resultante de dividir la cuota obtenida por la aplicación de la escala prevista en el apartado anterior, entre la base imponible general. El tipo medio de gravamen se expresará con dos decimales.
- 3.- Los tramos de esta escala se actualizarán, anualmente y con base en las variaciones de los índices de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC).
- 4.- Cuando el contribuyente realice en forma exclusiva una actividad económica cuya base imponible se determine en régimen simplificado de estimación objetiva, para el cálculo del impuesto se aplicará a la variable que corresponda según la actividad de que se trate, el factor resultante de aplicar a la renta neta obtenido para la actividad o el grupo estudiado un porcentaje del doce por ciento (12%). En virtud de lo anterior, no procede en este caso, la aplicación de deducciones ni reducciones contempladas en esta Ley. El requisito de exclusividad se entenderá cumplido aún cuando el contribuyente obtenga rentas correspondientes a la base especial de este impuesto.

Artículo 50.- Retenciones y tipo de gravamen fijo

- 1.- A las rentas referidas en el apartado 1 inciso a) del artículo 38, se les aplicará una retención en la fuente del diez por ciento (10%). Actuarán como agentes de retención, los emisores,

agentes pagadores, sociedades anónimas, bolsas de valores, puestos de bolsa y otras entidades públicas o privadas que en función de captar recursos del mercado financiero, paguen o acrediten las rentas descritas en los apartados 2 y 6 de los artículos 19 y 22 de esta Ley.

Las retenciones a que se refiere este apartado deberán practicarse en la fecha del devengo de las rentas y deberán depositarse a favor de la Administración Tributaria dentro de los primeros **diez** días naturales del mes siguiente a su devengo. *(Moción N.º 180, numeral 1, del diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107)*

Se faculta a la Administración Tributaria para que en aquellos casos en que por la naturaleza del título se dificulte la retención en la fuente, pueda autorizar, con carácter general, otra modalidad de pago.

- 2.- Al saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales, según se conceptúan éstas en el apartado 1 del artículo 30 de esta Ley, e incluidas en la base imponible especial a la que se refiere el artículo 38 en su apartado 2, se aplicará el tipo único y definitivo de gravamen del diez por ciento (10%), con carácter general.
- 3.- Por las rentas a que se refiere el inciso b) del apartado 1 del artículo 38 de esta Ley, el beneficiario de las mismas, deberá pagar una retención del diez por ciento (10%) sobre los importes recibidos, el cual deberá depositarse a favor del Fisco, en el formulario que al efecto apruebe la Administración Tributaria, dentro de los primeros **diez** días naturales del mes siguiente al devengo o ingreso al país de las respectivas rentas. *(Moción N.º 180, numeral 1, del diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107)*

SECCIÓN SEGUNDA

Cálculo de la cuota líquida

Artículo 51.- Cuota líquida

- 1.- La cuota líquida será igual a la cuota íntegra, a menos que por ley posterior se llegara a establecer alguna deducción no prevista en esta Ley, en cuyo caso, el resultado de las operaciones no podrá ser negativo. Por lo tanto, no se generará saldo alguno a favor del contribuyente.

CAPÍTULO IV

Cuota final resultante en la declaración

Artículo 52.- Cuota final

La cuota final será el resultado de deducir de la cuota líquida total del impuesto los siguientes importes:

- a) El impuesto satisfecho sobre traspasos de inmuebles que hayan provocado ganancias patrimoniales incluidas en la base imponible especial del impuesto sobre la renta, con el límite del monto de impuesto resultante del gravamen de dichas ganancias patrimoniales.
- b) Las retenciones e ingresos a cuenta y los pagos fraccionados previstos en esta Ley y en sus normas reglamentarias de desarrollo, incluyendo las aplicadas a las sociedades transparentes.
- c) Las deducciones a que se refiere el apartado 7 del artículo 105 de esta Ley, que regula la transparencia fiscal internacional.
- d) Cuando el contribuyente adquiera su condición por cambio de residencia, las retenciones e ingresos a cuenta, así como las cuotas satisfechas del impuesto sobre la renta de no residentes y devengadas durante el período impositivo en que se produzca el cambio de residencia.

Artículo 53.- Dedución por doble imposición de dividendos

- 1.- Cuando se trate de las rentas del capital mobiliario por participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad a que se refiere el apartado 1 del artículo 22 de esta Ley, así como cuando se trate de la parte de la base imponible proveniente de la atribución de ese tipo de rentas por parte de una sociedad transparente, se deducirá la menor de las cantidades siguientes:
 - a) El importe que resulte de aplicar al importe de esas rentas, el tipo medio de gravamen definido en el apartado 2 del artículo 49.
 - b) El importe del impuesto que, en relación con la participación, correspondió pagar a nivel de la sociedad participada, considerando la tarifa correspondiente. En caso de que estas rentas procedan de sujetos pasivos del impuesto de sociedades cuyas utilidades disfrutaron, total o parcialmente, de exención, sea cual sea el mecanismo técnico utilizado, no se aplicará la regla prevista en la parte proporcional de las rentas atribuible a la

proporción de las utilidades exoneradas en el conjunto de las utilidades de la entidad. El sujeto pasivo del impuesto sobre sociedades que distribuye los dividendos estará obligado a suministrar al sujeto pasivo de este impuesto la información necesaria para aplicar las proporciones correspondientes, resultando obligado solidario por cualquier exceso en la deducción producto de la falta o inexactitud en el suministro de la información. La falta en el suministro de información constituirá un nuevo supuesto de infracción que será sancionada conforme al artículo 100 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Esta deducción se aplicará también a las ganancias patrimoniales provenientes de la enajenación de acciones o cualquier otro título representativo de participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad.

- 2.- Esta deducción también procederá cuando las indicadas rentas provengan de una sociedad que a su vez había recibido este tipo de rentas de otra sociedad.
- 3.- Si las rentas indicadas en el apartado 1 de este artículo provienen de una sociedad en régimen simplificado que tributa al doce por ciento (12%) o, bien, provienen de una sociedad que, por algún régimen especial, tributa a un tipo impositivo inferior al tipo máximo de la escala general regulada en el artículo 49 de esta Ley, se reconocerá una deducción mediante el sistema previsto en el apartado 1 de este artículo.
- 4.- Si las rentas a que se refiere el apartado 1 de este artículo son de fuente extranjera, se aplicará la deducción prevista en el artículo 93 de esta Ley, con el límite del importe que resulte de aplicar el tipo medio de gravamen a que se refiere el apartado 2 del artículo 49 de esta Ley a la parte de la base liquidable gravada en el extranjero. Este límite operará conjuntamente con el correspondiente al crédito a que se refiere el artículo 54, por lo que el impuesto de la entidad no residente será considerado después que se haya utilizado la parte del impuesto que directamente recaiga sobre el dividendo o la ganancia patrimonial de conformidad con el artículo 54.
- 5.- Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota líquida podrán deducirse en los tres años siguientes.

Artículo 54.- Deducción por doble imposición internacional

- 1.- Cuando entre las rentas del contribuyente figuren rentas o ganancias patrimoniales obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá la menor de las cantidades siguientes:

- a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de carácter personal sobre dichas rentas o ganancias patrimoniales.
 - b) El resultado de aplicar el tipo medio de gravamen a la parte de base liquidable gravada en el extranjero.
- 2.- A estos efectos, el tipo medio de gravamen será el resultado de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota líquida por la base imponible general. A tal fin se deberá diferenciar el tipo de gravamen que corresponda a las rentas que deban integrarse en la parte general o especial de la base imponible, según proceda. El tipo medio de gravamen se expresará con dos decimales.

CAPÍTULO V

Regímenes especiales

SECCIÓN PRIMERA

Transparencia fiscal internacional

Artículo 55.- Imputación de rentas en el régimen de transparencia fiscal internacional

- 1.- El régimen de transparencia fiscal internacional tiene por objeto imputar a las personas físicas contribuyentes por este impuesto, la renta positiva obtenida por una sociedad no residente en territorio costarricense, en cuanto dicha renta pertenezca a alguna de las clases previstas en el apartado 2 del artículo 105 y se cumplieren con los requisitos indicados en dicho artículo.
- 2.- Las rentas positivas de cada una de las fuentes citadas en el apartado 2 del artículo 105 se imputarán en la base imponible general, sin compensarse con las demás rentas de fuente extranjera.
- 3.- El régimen aquí regulado se regirá por lo dispuesto en el mencionado artículo 105.

SECCIÓN SEGUNDA
Instituciones de inversión colectiva extranjera

Artículo 56.- Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva

- 1.- Se establece el régimen de tributación de los socios o partícipes en instituciones de inversión colectiva extranjera, que se aplicará a los contribuyentes que sean socios o partícipes de fondos de inversión y de otras instituciones de inversión colectiva constituidas en el extranjero, siempre que estos fondos o instituciones reúna alguna de las siguientes condiciones:

El setenta y cinco por ciento (75%) o más de sus ingresos son rentas pasivas.

El cincuenta por ciento (50%) del valor medio de sus activos poseídos durante el año fiscal producen o son susceptibles de producir rentas de carácter pasivo.

- 2.- Los contribuyentes a los que se les aplique este régimen imputarán en la base imponible general, la renta obtenida por la entidad correspondiente a su participación en el período de su obtención.
- 3.- En el caso de instituciones de inversión colectiva constituidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales de conformidad con el artículo 5 de esta Ley, se presumirá, salvo prueba en contrario, que se dan las condiciones a que se refiere el apartado 1 de este artículo. De la misma manera, se presumirá, salvo prueba en contrario, que la renta es, al menos, del quince por ciento (15%) del valor de la acción o participación.
- 4.- Se aplicarán las normas de deducción de impuestos pagados en el exterior a que se refiere el apartado 7 del artículo 105 de esta Ley.

CAPÍTULO VI **Gestión del impuesto**

SECCIÓN PRIMERA **Declaraciones y autoliquidaciones**

Artículo 57.- Obligación de declarar

- 1.-** Con carácter general los contribuyentes por este impuesto estarán obligados a presentar y suscribir la declaración jurada de sus rentas, dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes a la finalización del período fiscal. Por excepción, podrá establecerse un plazo de quince días naturales luego de finalizado el trimestre respectivo cuando se establezca un período impositivo trimestral para el régimen de estimación objetiva, de conformidad con el artículo 13 de esta Ley. Utilizarán los medios de declaración jurada que determine la Administración Tributaria.

En consecuencia, existirá la obligación de declarar en los siguientes casos:

- a)** Cuando se obtengan rentas del trabajo superiores a las cuantías del apartado siguiente, según procedan de un pagador o de más de un pagador.
- b)** Cuando el pagador de las rentas del trabajo no esté obligado a retener de acuerdo con lo previsto legal o reglamentariamente, como puede ser el caso de pagadores residentes en el extranjero o cuando se perciban pensiones alimenticias o anualidades por alimentos de ascendientes, descendientes, del cónyuge o su conviviente de hecho cuya unión libre sea pública, notoria, única, estable y por más de tres años, satisfechas por decisión judicial.
- c)** Las personas que ejerzan actividades empresariales o profesionales.
- d)** Los contribuyentes que ejerzan el derecho a deducción por doble imposición interna e internacional.
- e)** Los contribuyentes que obtengan ganancias patrimoniales que no hayan soportado retención o ingreso a cuenta.
- f)** Los contribuyentes que reciban rentas del capital.

- 2.- No obstante la obligación general de declarar, están excluidos de la misma, los contribuyentes que obtengan rentas brutas provenientes exclusivamente del trabajo, según se definen en esta Ley, cuando la suma recibida, no supere el importe indicado en el apartado 1 del artículo 40 de esta Ley
 - a) **ELIMINADO** (*Moción N.º 173, numeral 2, del diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107*)
 - b) **ELIMINADO** (*Moción N.º 173, numeral 2, del diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107*)
- 3.- La Administración Tributaria podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración.

Los contribuyentes deberán llenar la totalidad de los datos que les afecten requeridos en las declaraciones, acompañar los documentos y justificantes que se establezcan y presentarlas en los lugares y en la forma que determine la Administración Tributaria, incluyendo medios telemáticos.

- 4.- Los sucesores del causante quedarán obligados a cumplir las obligaciones tributarias pendientes por este impuesto, con exclusión de las sanciones, de conformidad con el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Artículo 58.- Autoliquidación

- 1.- Los contribuyentes que estén obligados a declarar por este impuesto, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda tributaria correspondiente y pagarla dentro de los plazos indicados en el artículo 57 de esta Ley.
- 2.- El ingreso del importe resultante de la autoliquidación se podrá fraccionar en la forma que reglamentariamente se determine. En este caso no será de aplicación la sanción de mora establecida en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, no obstante, en todos los casos los intereses se calcularán a partir de la fecha en que el tributo debió pagarse.
- 3.- Los sucesores del causante quedarán obligados a cumplir las obligaciones tributarias pendientes por este impuesto, con exclusión de las sanciones, de conformidad con el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

- 4.-** En los supuestos previstos en el artículo 14 apartados 3 y 4 de esta Ley, así como en las adquisiciones gratuitas gravadas por este impuesto, podrá solicitarse a la Administración Tributaria el fraccionamiento de la parte de deuda tributaria correspondiente a las rentas a que se refiere dicho precepto, calculada aplicando el tipo medio de gravamen.

La solicitud se formulará dentro del plazo reglamentario de declaración relativo al período impositivo de devengo en las condiciones que se determinen reglamentariamente.

SECCIÓN SEGUNDA

Pagos a cuenta

Artículo 59.- Obligación de practicar pagos a cuenta

- 1.-** En el impuesto sobre la renta de las personas físicas, los pagos a cuenta que, en todo caso, tendrán la consideración de deuda tributaria, podrán consistir en:
- a)** Retenciones, sobre retribuciones dinerarias.
 - b)** Ingresos a cuenta, sobre retribuciones en especie.
 - c)** Pagos fraccionados.
- 2.-** Son sujetos obligados a retener o ingresar a cuenta, cuando satisfagan o abonen rentas sujetas a este impuesto, en los casos, en la cantidad y en la forma que se determine reglamentariamente y a ingresar su importe en el Fisco en los casos y en la forma que se establezcan, las siguientes personas o entidades:
- a)** Las entidades y las personas jurídicas, incluidas los condominios y las entidades en atribución de rentas del artículo 11 de la Ley.
 - b)** Estarán sujetos a las mismas obligaciones los contribuyentes por este impuesto que ejerzan actividades económicas, empresariales o profesionales, respecto a las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de dichas actividades. En particular, en materia de abono a rentas por alquiler, procederá la retención únicamente cuando se trata del alquiler de locales de negocios o de vivienda para los funcionarios o empleados de una empresa.

- c)** Las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio costarricense, que operen en él mediante establecimiento permanente, o sin establecimiento permanente respecto a las rentas del trabajo que satisfagan, así como respecto de otras rentas sometidos a retención o ingreso a cuenta que constituyan gasto deducible para la obtención de las rentas a que se refiere el impuesto sobre la renta de no residentes.
- 3.-** Cuando una entidad, residente o no residente, satisfaga o pague rentas del trabajo a contribuyentes que presten sus servicios a una entidad residente vinculada con aquella o a un establecimiento permanente radicado en territorio costarricense, la entidad o el establecimiento permanente en el que preste sus servicios el contribuyente, deberá efectuar la retención o el ingreso a cuenta.
- 4.-** Reglamentariamente podrán excepcionarse de la retención o del ingreso a cuenta determinadas rentas.
- 5.-** En todo caso, los sujetos obligados a retener o a ingresar a cuenta asumirán la obligación de efectuar el ingreso al fisco, sin que el incumplimiento de aquella obligación pueda excusarles de esta.
- 6.-** El perceptor de rentas sobre las que deba retenerse o ingresarse a cuenta de este impuesto computará aquellas por la contraprestación total devengada.
- 7.-** Cuando exista obligación de ingresar a cuenta por retribuciones en especie, se presumirá que dicho ingreso ha sido efectuado. El contribuyente incluirá en la base imponible la valoración de la retribución en especie, conforme a las normas previstas en esta Ley, debiendo añadir el ingreso a cuenta.
- 8.-** Los contribuyentes que ejerzan actividades económicas estarán obligados a efectuar pagos fraccionados a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas, autoliquidando e ingresando su importe de conformidad con lo previsto en el impuesto sobre sociedades referente al pago fraccionado.

Reglamentariamente se podrá exceptuar de esta obligación a aquellos contribuyentes cuyos ingresos hayan estado sujetos

a retención o ingreso a cuenta en el porcentaje que se fije al efecto.

El pago fraccionado correspondiente a las entidades en régimen de atribución de rentas, que ejerzan actividades económicas, se efectuará por cada uno de los socios, herederos, o partícipes, a los que proceda atribuir rentas de esta naturaleza, en proporción a su participación en el beneficio de la entidad.

- 9.- Cuando el contribuyente adquiriera su condición por cambio de residencia, tendrán la consideración de pagos a cuenta de este impuesto las retenciones e ingresos a cuenta del impuesto sobre la renta de no residentes practicadas durante el período impositivo en que se produzca el cambio de residencia.
- 10.- Cuando en virtud de resolución judicial o administrativa se deba satisfacer una renta sujeta a retención o ingreso a cuenta de este impuesto, el pagador deberá practicar la misma sobre la cantidad total que venga obligado a satisfacer y deberá ingresar su importe en el Fisco, de acuerdo con lo previsto en este artículo.

Artículo 60.- Importe de los pagos a cuenta

- 1.- Las retenciones e ingresos a cuenta sobre las rentas del trabajo derivados de relaciones laborales y de pensiones, se fijarán reglamentariamente tomando como referencia el importe que resultaría de aplicar las tarifas a la base de la retención o ingreso a cuenta. Para determinar el porcentaje de retención o ingreso a cuenta se tendrán en consideración las circunstancias personales y familiares y las reducciones y deducciones, así como las retribuciones variables previsibles, en los términos que reglamentariamente se establezcan. A estos efectos, se presumirán retribuciones variables previsibles, como mínimo, las obtenidas en el año anterior, salvo que concurren circunstancias que permitan acreditar de manera objetiva un importe inferior.

Cuando existan varios pagadores de rentas del trabajo a favor de un mismo perceptor, deberán comunicarse las retribuciones respectivas en la forma que se establezca reglamentariamente, respondiendo el obligado a esa comunicación de las retenciones insuficientemente practicadas.

- 2.- Los porcentajes de las retenciones e ingresos a cuenta que se fijen reglamentariamente sobre las rentas derivadas de actividades económicas no podrán superar el diez por ciento (10%).
- 3.- Los porcentajes de las retenciones e ingresos a cuenta que se fijen reglamentariamente sobre las ganancias patrimoniales no podrán superar el tipo de gravamen.
- 4.- Los pagos fraccionados que deben practicar los contribuyentes que ejerzan actividades económicas, se regirán por lo dispuesto en el artículo 101 de esta Ley.
- 5.- El porcentaje de retención en caso de rentas de capital mobiliario a que se refiere el artículo 22 apartado 2, será del diez por ciento (10%) y tratándose de los definidos en el apartado 1 de dicho artículo, será de cero por ciento (0%), salvo que no proceda la aplicación de la deducción por doble imposición de dividendos, de conformidad con el apartado 1 del artículo 53, en cuyo caso, el tipo de retención será del doce por ciento (12%).

SECCIÓN TERCERA **Liquidaciones previas**

Artículo 61.- Liquidación previa

- 1.- Los órganos de gestión tributaria podrán girar la liquidación previa que proceda de conformidad con lo dispuesto en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
- 2.- Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de la posterior comprobación e investigación que pueda realizar la Administración Tributaria.
- 3.- A los contribuyentes no obligados a declarar, por cumplir los requisitos previstos en el artículo 57, apartado 2, anterior, la Administración no podrá girarles liquidaciones previas o definitivas por este impuesto, por la diferencia que pudiera producirse entre las retenciones y otros pagos a cuenta y la cuota líquida que correspondería de estar obligados a autoliquidar el impuesto.

Artículo 62.- Devolución de oficio a contribuyentes obligados a declarar

- 1.- Cuando la suma de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados de este impuesto, así como de las cuotas del impuesto sobre la renta de no residentes, sea superior al importe de la cuota resultante de la autoliquidación, la Administración Tributaria procederá, en su caso, a practicar liquidación previa dentro de los cuatro meses siguientes al término del plazo establecido para la presentación de la declaración.

Cuando la declaración hubiera sido presentada fuera de plazo, los meses a que se refiere el párrafo anterior se computarán desde la fecha de su presentación.

- 2.- Cuando la cuota resultante de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación previa, sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas y de los pagos a cuenta de este impuesto realizados, así como de las cuotas del impuesto sobre la renta de no residentes a que se refiere el inciso d) del artículo 52 de esta Ley, la Administración procederá a devolver de oficio el exceso sobre la citada cuota, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, previas o definitivas, que procedan.
- 3.- Si la liquidación previa no se hubiera practicado en el plazo establecido en el apartado 1 anterior, la Administración procederá a devolver de oficio el exceso sobre la cuota autoliquidada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que pudieran resultar procedentes.
- 4.- Transcurrido el plazo establecido en el apartado 1 de este artículo sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa no imputable al contribuyente, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora desde el día siguiente al del término de dicho plazo y hasta la fecha en la que se ordene su pago, cuando el contribuyente así lo reclame.
- 5.- Reglamentariamente se determinará el procedimiento y la forma de pago de la devolución de oficio a que se refiere el presente artículo.

SECCIÓN CUARTA **Obligaciones formales**

Artículo 63.- Obligaciones formales de los contribuyentes

1.- Los contribuyentes del Impuesto sobre la renta de las personas físicas estarán obligados a conservar, durante el plazo de prescripción, los justificantes y documentos acreditativos de las operaciones, rentas, gastos, ingresos, reducciones y deducciones de cualquier tipo que deban constar en sus declaraciones.

2.- A efectos de esta Ley, los contribuyentes que desarrollen actividades económicas cuya renta se determine en régimen de base cierta estarán obligados a llevar contabilidad ajustada a lo dispuesto en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

No obstante, reglamentariamente podrá simplificarse esta obligación a los contribuyentes cuya actividad empresarial sea de pequeña cuantía o a los contribuyentes con actividad profesional o artística.

3.- Asimismo, los contribuyentes de este impuesto estarán obligados a emitir facturas por las ventas que realicen, y a solicitarlas a sus proveedores, así como llevar en la forma que se determine reglamentariamente, los libros o registros obligatorios. No obstante, los contribuyentes acogidos al régimen simplificado de estimación objetiva, no estarán obligados a emitir facturas, pero sí a solicitarlas a sus proveedores.

4.- A los contribuyentes acogidos al régimen simplificado de estimación objetiva se les aplicarán las siguientes reglas especiales:

a) Podrán tramitar, en cualquier momento, su reinscripción en el régimen normal, dado su carácter opcional. Tal reinscripción deviene obligatoria si se da cualquier variante en los elementos tomados en cuenta para acceder al régimen, que pudieran tener como efecto el incumplimiento de los requisitos de este. En este caso, los contribuyentes tendrán derecho a que se les reconozca, como cuota deducible, el impuesto pagado sobre las existencias que mantengan en inventario, lo cual deberán probar mediante presentación escrita ante la Administración Tributaria.

Asimismo, la Administración Tributaria queda facultada para reclasificar, de oficio, cuando determine el incumplimiento de los requisitos del régimen, sea desde un inicio, sea por variaciones de importancia en la

situación de un sujeto pasivo que impliquen el no cumplimiento de los requisitos del régimen, en cuyo caso no procederá aplicar cuota deducible por existencias en inventarios. En todo caso, sin perjuicio de las sanciones que pudieren corresponderle, el sujeto pasivo, deberá pagar cualquier diferencia que se llegare a establecer entre el tributo cancelado mediante el régimen simplificado y el que le corresponda pagar por el régimen normal, desde la fecha en que dejaron de cumplirse los requisitos del régimen.

- b) Para efectos fiscales y sin perjuicio de lo estipulado en otras leyes, únicamente estarán obligados a llevar un registro auxiliar legalizado, donde se consignarán los detalles requeridos por la Administración Tributaria al establecer el régimen de tributación simplificada para el grupo o rama de actividad de que trate.

Artículo 64.- Obligaciones formales del retenedor, del obligado a practicar ingresos a cuenta y otras obligaciones formales

El sujeto obligado a retener y practicar ingresos a cuenta deberá ingresar en las entidades colaboradoras de la Administración Tributaria, dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente a la fecha en que se efectuaron, las cantidades retenidas o pagos a cuenta realizados.

El sujeto obligado a retener y practicar ingresos a cuenta estará obligado a conservar la documentación correspondiente y a expedir, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, certificación acreditativa de las retenciones o ingresos a cuenta efectuados.

Los modelos de declaración correspondientes se aprobarán por la Administración Tributaria.

Artículo 65.- Infracciones y sanciones

- 1.- Las infracciones tributarias en este impuesto se calificarán y sancionarán con arreglo a lo dispuesto al respecto en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, sin perjuicio de las especialidades previstas en esta Ley.
- 2.- Constituye infracción administrativa dejar de comunicar o comunicar al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta datos falsos, incorrectos o inexactos determinantes de retenciones o ingresos a cuenta inferiores a los procedentes.

Esta infracción se sancionará con multa pecuniaria proporcional del veinticinco por ciento (25%) de la diferencia entre la retención o ingreso a cuenta precedente y la efectivamente practicada como consecuencia de la aplicación de dichos datos y sin que la sanción pueda ser inferior a un cuarto de salario base.

Los contribuyentes deberán comunicar al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta de los que sean perceptores, las circunstancias determinantes para el cálculo de la retención o ingreso a cuenta precedente, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

- 3.- Cuando existan varios pagadores de rentas del trabajo a favor de un mismo perceptor, deberán comunicarse las retribuciones respectivas en la forma que se establezca reglamentariamente, respondiendo el obligado a esa comunicación de las retenciones insuficientemente practicadas en los mismos términos que los dispuestos en el apartado anterior.
- 4.- Para efectos de la aplicación de las infracciones tipificadas en el presente artículo, se aplicará el procedimiento que corresponda de conformidad con el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

TÍTULO II

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

CAPÍTULO PRELIMINAR

Naturaleza y ámbito de aplicación del impuesto

Artículo 66.- Naturaleza

Se establece un tributo directo y global que grava la renta de las personas jurídicas y los entes colectivos sin personalidad jurídica de los expresamente indicados en esta Ley que sean residentes en Costa Rica.

Artículo 67.- Ámbito de aplicación

El impuesto se aplicará en todo el territorio de la República de Costa Rica.

CAPÍTULO I El hecho generador

Artículo 68.- Hecho generador

- 1.- Constituirá el hecho generador, la obtención de rentas por el sujeto pasivo, con independencia del lugar donde se hubiesen producido **de conformidad con lo que establecen los siguientes incisos:**
 - a) **Con respecto a las rentas generadas fuera del territorio nacional, el hecho generador ocurrirá de conformidad con los mismos presupuestos previstos en el apartado 4 del artículo 7 de esta Ley.**
 - b) **Para las rentas generadas en el territorio nacional, el hecho generador ocurre al momento de su devengo.**
(Moción de reiteración, del diputado Villanueva Monge, aprobada en Plenario, 22-08-2005)
- 2.- Por renta deberá entenderse el incremento neto patrimonial, ajustado fiscalmente, que experimenta una entidad entre el primero y el último día del período impositivo, que no se debe a aportaciones de los socios a título de tales. En particular, forman parte de la renta las provenientes de actividades económicas, del capital, las ganancias y pérdidas patrimoniales definidas según la

Sub Sección Quinta de la Sección Primera del Capítulo II del Título I de esta Ley, las ganancias de patrimonio injustificadas, las adquisiciones a título gratuito incluyendo subvenciones y otras ayudas fiscales o financieras por parte de entes públicos, las imputaciones de renta según las definiciones del impuesto sobre la renta de las personas físicas, en lo aplicable, y las que deriven de la regulación de este impuesto.

Para efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, tendrán la consideración de ganancias de patrimonio injustificadas los bienes o derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no corresponda con la renta declarada por el contribuyente o con patrimonio preexistente, así como la inclusión de deudas inexistentes en cualquier declaración por este impuesto o en los libros o registros oficiales.

Las ganancias patrimoniales injustificadas se integrarán en la base liquidable general del período impositivo respecto del que se descubran, salvo que el contribuyente pruebe suficientemente que ha sido titular de los bienes o derechos correspondientes desde una fecha anterior a la del período de prescripción.

Asimismo constituirán renta las diferencias cambiarias originadas en activos en moneda extranjera con independencia de si al cierre del período impositivo son o no realizadas, con excepción de las derivadas de rentas del capital mobiliario. En el caso de instituciones financieras, no obstante, esas diferencias cambiarias sí deben integrarse en la base general. Este mismo tratamiento debe ser aplicado por aquellos sujetos pasivos de este tributo dentro de cuyo giro habitual se incluya la realización de actividades crediticias y financieras aún cuando no estén sometidas a la supervisión de la Superintendencia General de Entidades Financieras.

- 3.- En el régimen de transparencia fiscal internacional se entenderá por obtención de renta el cumplimiento de las circunstancias determinantes de la inclusión en la base imponible de las rentas positivas obtenidas por la entidad no residente.
- 4.- Las rentas empresariales o de actividades económicas generadas fuera del territorio nacional tendrán el tratamiento establecido en los artículos 92 a 95 de esta Ley, según corresponda.
- 5.- Será de aplicación la presunción a que se refiere el artículo 7, apartado 3 de esta Ley.

Artículo 69.- Estimación de rentas

Las cesiones de bienes y derechos en sus distintas modalidades se presumirán retribuidas por su valor normal de mercado, salvo prueba en contrario.

Artículo 70. Atribución de rentas

- 1.- Las rentas correspondientes a las siguientes entidades: sociedades de hecho, condominios, sociedades irregulares, empresas individuales de responsabilidad limitada, las cuentas en participación, fondos de inversión regulados por la Ley Reguladora de Mercado de Valores, y fideicomisos de inversión, los fideicomisos testamentarios, de titulización y de garantía u otras figuras análogas, los encargos de confianza y las sucesiones mientras permanezcan indivisas se atribuirán, en los términos pactados, a los socios, persona física, partícipes o beneficiarios, según corresponda, quienes tributarán en el impuesto que les corresponda, de conformidad con lo establecido en el artículo 11 de esta Ley. De no poderse comprobar fehacientemente los pactos correspondientes, se atribuirán por partes iguales.

- 2.- También podrán tributar en este régimen las sociedades que a continuación se indican y que se denominarán, para efectos tributarios, “sociedades transparentes”:
 - a) Las sociedades en que más de la mitad de su activo esté constituido por valores y las sociedades de mera tenencia de bienes, cuando en ellas se dé cualquiera de las circunstancias siguientes:
 - i) Que más del cincuenta por ciento (50%) del capital social pertenezca a un grupo familiar, entendiéndose a estos efectos, que este está constituido por personas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad hasta el tercer grado, inclusive.
 - ii) Que más del cincuenta por ciento (50%) del capital social pertenezca a 5 o menos socios.

A los efectos de este precepto, serán sociedades de mera tenencia de bienes aquellas en que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades empresariales o profesionales.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades empresariales o profesionales, será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que esta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

No se computarán como valores, a efectos de lo previsto en este inciso, en relación con las sociedades en que más de la mitad de su activo esté constituido por valores, los siguientes:

- i.** Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.
- ii.** Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades empresariales o profesionales.
- iii.** Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto definidas en el artículo 53 de la Ley Reguladora del Mercado de Valores, N° 7732 de 17 de diciembre de 1997.
- iv.** Los que otorguen, al menos, el cinco por ciento (5%) de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en el presente inciso ni en el siguiente.

Tampoco se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades empresariales o profesionales, a efectos de lo previsto en este inciso, aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades empresariales o

profesionales, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos diez años anteriores. No serán asimilables a los beneficios procedentes de actividades empresariales o profesionales los dividendos, ni siquiera aquellos que procedan de los valores a que se refiere el subinciso IV del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada no procedan, al menos en el noventa por ciento (90%), de la realización de actividades económicas.

- b)** Las sociedades en que más del setenta y cinco por ciento (75%) de sus ingresos del ejercicio procedan de actividades profesionales, cuando los profesionales, personas físicas, que directa o indirectamente estén vinculados al desarrollo de dichas actividades, tengan derecho a participar, por sí solos o conjuntamente con sus familiares hasta el tercer grado inclusive en, al menos, el cincuenta por ciento (50%) de los beneficios de aquellas.

Estas sociedades podrán no optar por este régimen, pero en tal caso el tipo impositivo aplicable para efectos de este impuesto será igual al tipo máximo vigente en el periodo fiscal de que se trate en la escala de impuesto sobre la renta de las personas físicas.

- 3.-** Las entidades en régimen de atribución de rentas, no tributarán por este impuesto. No obstante, podrá aplicarse el régimen de retenciones y pagos a cuenta, regulado en los artículos 100 y 101 de esta Ley.

CAPÍTULO II

El sujeto pasivo

Artículo 71.- Sujetos pasivos

Serán sujetos pasivos del impuesto, en el tanto realicen actividades o actos o sean titulares de derechos que generen renta sujeta a este impuesto:

- a)** Las personas jurídicas.
- b)** Los bancos públicos comerciales, y el Banco Popular y de Desarrollo Comunal.

- c) **Los siguientes entes públicos: el Instituto Nacional de Seguros, el Instituto Costarricense de Electricidad, Radiográfica Costarricense S.A., Compañía Nacional de Fuerza y Luz S.A., Fábrica Nacional de Licores, Refinadora Costarricense de Petróleo S.A., Junta de Administración Portuaria de Desarrollo Vertiente Atlántica, Instituto Costarricense de Puertos del Pacífico, Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados, los entes públicos no estatales y las empresas públicas. En el caso sujetos pasivos a que se refiere este inciso, prestadores de servicios cuyo precio esté sujeto a regulación de la tarifa, en ningún caso podrá gravarse el rubro correspondiente a inversión ni estas entidades podrán trasladar en el precio al consumidor final, el impuesto. Serán considerados como acreditables para efectos de determinar la base imponible del impuesto sobre la renta, los aportes a que se refieren los artículos 77 y 78 de la Ley de Protección al Trabajador, N° 7983 del 16 de febrero del 2000, efectuados por los entes públicos antes mencionados, para el financiamiento y universalización de los seguros sociales. (Moción N.º 260-1, de varios señores diputados, Moción N.º 260-4, de la diputada Campbell Barr, 5i-137, sesión 107)**
- d) Las fundaciones o cualquier ente independientemente de la forma jurídica adoptada, que se dedique a la prestación privada de servicios de educación universitaria o parauniversitaria.
- e) Los fideicomisos, cuyo objeto exclusivo o no, sea la obtención de rentas conceptualizadas en esta Ley como de actividades económicas. Sin perjuicio de lo anterior, tratándose de fideicomisos de garantía, de titulización u otras figuras análogas, cuyo objeto sea garantizar una deuda o inversión orientada a financiar un negocio del fideicomitente o productor de rentas sujetas a este impuesto o de actividades económicas para efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, o de fideicomisos testamentarios a los que se haya traspasado activos afectos a la producción de rentas societarias o de actividades económicas por el fideicomitente, todos los ingresos y costos correspondientes al fideicomiso se entenderán atribuidos al fideicomitente como renta societaria o de actividad económica, quien será el contribuyente. No obstante, el fiduciario practicará las retenciones a cuenta que hubieren correspondido al fideicomitente en caso de haber actuado sin mediación del fideicomiso.
- f) Las uniones temporales de empresas.

Artículo 72.-Residencia de los sujetos pasivos

- 1.- Estarán sujetas las personas jurídicas o entidades que tengan su residencia en territorio costarricense en tanto realicen alguna actividad generadora de renta.
- 2.- Los sujetos pasivos serán gravados por la totalidad de la renta que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiere producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.
- 3.- Se considerarán residentes en territorio costarricense las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:
 - a) Que se hubieren constituido conforme a las leyes de Costa Rica.
 - b) Que tengan su domicilio social en territorio costarricense.
 - c) Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio costarricense.

A estos efectos, se entenderá que una persona jurídica tiene su sede de dirección efectiva en territorio costarricense cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

- 4.- El domicilio fiscal de los sujetos pasivos residentes en territorio costarricense será el de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá al lugar en que se realice dicha gestión o dirección.

En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal, de acuerdo con los criterios anteriores, prevalecerá aquel donde radique el mayor valor de sus bienes inmuebles.

Artículo 73.-Exenciones

Estarán exentos del impuesto:

- 1.- El Estado, las municipalidades, los entes públicos no citados en el inciso c) del artículo 71 y el Banco Central de Costa Rica.

- 2.- Los partidos políticos y las instituciones religiosas de cualquier credo, por los ingresos que reciban para el mantenimiento del culto y por los servicios sociales de asistencia que presten sin fines de lucro.
- 3.- Las sociedades acogidas al régimen de zona franca, de conformidad con la Ley N° 7210, de 23 de noviembre de 1990, y sus reformas, sin perjuicio de lo establecido en la disposición modificatoria especial contenida en el artículo 142 de esta ley.
- 4.- **Las asociaciones solidaristas, sindicatos, cámaras empresariales y cooperativas en lo referente a los excedentes generados en el cumplimiento del acto cooperativo. Se entiende por acto cooperativo, las actuaciones que realicen las diferentes cooperativas en cumplimiento estricto del objeto social para el cual fueron creadas, distinto de las operaciones con terceros, de acuerdo con el Artículo 79 del Título VIII Reformas a otras Leyes de la Ley de Pacto Fiscal y Reforma Fiscal Estructural. (Moción N° 260-20, del diputado Jiménez Monge, 5i-137, sesión 108)**
- 5.- Las fundaciones y asociaciones civiles declaradas de utilidad pública mediante decreto ejecutivo por el Poder Ejecutivo, siempre y cuando los ingresos que obtengan, así como su patrimonio, se destinen en su totalidad, a los fines públicos, sean de beneficencia, culturales o ambientales, y que en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre sus integrantes. Se entenderá que existe distribución indirecta cuando se realicen pagos por transacciones que no resulten razonables por no corresponder a valores normales de mercado, lo cual podrá ser valorado por la Administración Tributaria.

No gozarán de esta exoneración las rentas provenientes de operaciones mercantiles, distintas a sus fines estatutarios. No obstante, si menos del cincuenta por ciento (50%) de los ingresos totales de la entidad provienen de aportes gratuitos de los miembros o de donaciones, la exoneración no aplica tampoco a las operaciones mercantiles que estén acordes a los fines estatutarios.

- 6.- Las entidades autorizadas y las operadoras de pensiones referidas en el artículo 2 inciso g) de la Ley de Protección al Trabajador, N° 7983, de 16 de febrero de 2000 y sus reformas, en cuanto a las rentas provenientes de los valores en los cuales

inviertan los recursos de los fondos, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 72 de dicha Ley.

- 7.-** Los centros agrícolas cantonales y las asociaciones civiles, siempre que sean de pequeños y medianos productores agropecuarios de bienes y servicios relacionados exclusivamente con la actividad agropecuaria, así como Fundaciones Regionales de Crédito y las sociedades comerciales mancomunales, constituidas por grupos de campesinos y pequeños agricultores para desarrollar exclusivamente programas de crédito comunal, según calificación que haga para cada caso la Administración Tributaria mediante resolución en consulta con el Ministerio de Agricultura y Ganadería y el Consejo Asesor de las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), cuando corresponda.
- 8.-** La Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda así como el fideicomiso sin fines de lucro a que se refiere el artículo 6 de la Ley N° 7044 del 29 de setiembre de 1986.
- 9.-** El Sistema de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional, regulado mediante Ley N° 7531, de 10 de julio de 1995, y sus reformas, en cuanto a las rentas provenientes del mercado financiero a que se refiere el apartado 1 inciso a) del artículo 38 de esta Ley, en los cuales invierta sus recursos.
- 10.-** Los fideicomisos creados por el Instituto Nacional de Fomento Cooperativo, dentro del marco de lo dispuesto por el artículo 158 vigente y el inciso s) del artículo 157, de la Ley N° 4179, de 22 de agosto de 1968, y sus reformas; así como el Fideicomiso para la Protección y Fomento Agropecuarios para Pequeños y Medianos Productores, creado mediante la Ley N° 8147 del 24 de octubre de 2001 y sus reformas.
- 11.-** Las sociedades participantes en fondos de inversión, en cuanto a los rendimientos provenientes de los títulos con que participan en fondos de inversión de los regulados por la Ley Reguladora del Mercado de Valores, N° 7732, de 17 de diciembre de 1997, y sus reformas, así como las ganancias patrimoniales procedentes de esos títulos.
- 12.-** La Sociedad de Seguros de Vida del Magisterio Nacional, La Caja de Ahorro y Préstamos de la Asociación Nacional de Educadores, la Corporación de Servicios Múltiples del Magisterio Nacional y la Junta de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional.

13.- Los intereses provenientes de títulos valores emitidos en moneda extranjera por el Estado, al amparo de las leyes N.º 7671 del 25 de abril de 1997 y N.º 7970 del 22 de diciembre de 1999.

Inciso nuevo Los intereses provenientes de títulos valores emitidos por las entidades autorizadas del Sistema Financiero Nacional para la Vivienda y el Banco Hipotecario de la Vivienda, al amparo de la Ley N.º 7052 del 13 de noviembre de 1986, siempre y cuando dichos títulos estén debidamente diferenciados, para efectos de control por parte de la Administración Tributaria. Los requerimientos específicos para su adecuado control serán establecidos reglamentariamente." (*Mociones N.º 64 y N.º 65, del diputado Vargas Ulloa, 5i-137, sesión 105*)

Inciso nuevo Las transferencias presupuestarias a las Universidades de Educación Superior Estatal. (*Moción N.º 260-31, de varios señores diputados, Moción N.º 264, de la diputada Aguilar Mirambell, 5i-137, sesión 107*)

Para gozar de las exenciones otorgadas en este artículo los sujetos descritos deberán cumplir, al igual que cualquier sujeto pasivo, con los deberes formales tributarios, particularmente, con el deber de declarar y con el suministro de información sobre sus actividades con terceros; asimismo, la exención no implica que no sean sujetos a fiscalizar por la Administración Tributaria. La Administración Tributaria reglamentará la forma en que deberá cumplirse con los deberes formales.

CAPÍTULO III

La base imponible

Artículo 74.- Concepto y determinación de la base imponible

1.- La base imponible general de las rentas obtenidas por los sujetos pasivos de este impuesto, estará constituida por el importe de las rentas netas procedentes de actividades económicas, del capital mobiliario e inmobiliario, excepto las provenientes de rendimientos o ganancias de capital obtenidos por la sociedad participada, y originados por la tenencia o enajenación de certificados de participación en fondos de inversión regulados por la Ley Reguladora del

Mercado de Valores, en virtud de la aplicación a éstos, del régimen de atribución de rentas previsto en el artículo 70 en relación con el 11, ambos de esta Ley y, las demás rentas indicadas en el artículo 68 de esta Ley, una vez deducidos los costos y gastos a que se refiere el párrafo siguiente.

Los costos y gastos deducibles, serán aquellos, útiles y necesarios para producir la renta y conservar su fuente productora y las otras erogaciones expresamente autorizadas en esta Ley. Cuando los costos, gastos o erogaciones autorizados se efectúen para producir indistintamente rentas gravadas y no sujetas o exentas, se deberá deducir únicamente la proporción que razonablemente corresponda a las rentas gravadas en este impuesto.

Tratándose de las entidades que realicen intermediación financiera de conformidad con el artículo 116 de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica y bajo la supervisión de la Superintendencia General de Entidades Financieras, así como las otras entidades indicadas en el apartado 2 del artículo 68 de esta Ley, las diferencias cambiarias formarán parte de su base imponible general.

Sin perjuicio de lo indicado en el párrafo primero de este apartado, ni de lo dispuesto en los artículos 105 y 106 de esta Ley, cuando dentro de las rentas provenientes del capital mobiliario, se incluyan rentas de las indicadas en el artículo 38 apartado 1 de la presente Ley, excepto en el caso de los sujetos a que se refiere el párrafo anterior, sobre esas rentas se aplicará lo dispuesto en los incisos b) y c) del apartado 3 del artículo 37 ibídem.

No obstante lo anterior, este tratamiento no aplicará para las entidades que realicen intermediación financiera de conformidad con el artículo 116 de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica y se encuentren bajo la supervisión de la Superintendencia General de Entidades Financieras, así como aquellos sujetos pasivos cuyas operaciones crediticias y financieras, sean iguales o superiores a un veinticinco por ciento (25%) de su activo total, de modo que con respecto a las rentas referidas en el párrafo anterior, la retención que deberá también practicárseles sobre estas rentas, constituirá pago a cuenta del impuesto de sociedades que les corresponda pagar.

- 2.- La base imponible se determinará por el régimen de base cierta y, subsidiariamente, la Administración Tributaria podrá

aplicar el régimen de base presunta de conformidad con el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

- 3.- En el régimen de base cierta, la base imponible se liquidará a partir de la contabilidad del sujeto pasivo, corrigiendo el resultado contable mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la presente Ley.

Se faculta a la Administración Tributaria para elaborar un "Plan General de Contabilidad" que, al menos, contendrá en forma pormenorizada, un Catálogo de Cuentas, un Manual de Cuentas y las directrices y disposiciones que considere necesarias y que emitirá mediante resolución que publique en el diario oficial. El plan tendrá como objetivo uniformar el registro contable de las operaciones de los diferentes sectores y actividades económicas en que se ubiquen los sujetos pasivos, para obtener estados financieros que muestren la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera y los resultados obtenidos. Se fundamentará en las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, que no se opongan a los preceptos establecidos en esta Ley.

El plan deberá ser adoptado obligatoriamente por los sujetos pasivos, a partir del siguiente período impositivo que inicie luego de publicada la resolución. Las resoluciones de la Administración Tributaria que establecieran modificaciones al plan deberán publicarse con no menos de cuatro meses de antelación al inicio del período impositivo en que deban ser aplicadas.

- 4.- Para empresas acogidas al Régimen Simplificado de estimación objetiva, les será de aplicación lo dispuesto en los artículos 28 y 45, relativos al régimen de estimación objetiva.

Artículo 75.- Exclusiones de la base imponible

- 1.- Los aportes de capital social en dinero o especie.
- 2.- Las revaluaciones de activos fijos. No obstante, tratándose de activos fijos depreciables, el valor de la revaluación aceptada por la Administración Tributaria será considerado para efectos de establecer las cuotas de depreciación correspondiente, así como también para determinar el valor de adquisición a los efectos de establecer, según sea el caso, una ganancia o pérdida de capital.

Artículo 76.- Requisitos subjetivos de la deducción

Sólo podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos del impuesto que hayan reportado la planilla de los trabajadores que laboran bajo su cargo ante la Caja Costarricense del Seguro Social y el Instituto Nacional de Seguros, y se encuentren al día en el pago de las cuotas obrero-patronales, así como de sus demás obligaciones con la Seguridad Social, de conformidad con la legislación nacional.

Artículo 77.- Gastos deducibles

Serán deducibles, en particular y sin perjuicio de la regla general establecida en el artículo 74 apartado 1 de esta Ley, los siguientes gastos:

- 1.- Los costos de producción de los bienes y servicios necesarios para producir la renta.
- 2.- Los salarios, dietas y cualquier otra forma de remuneración por servicios personales prestados en forma efectiva, siempre y cuando se hayan efectuado las retenciones establecidas por ley y se cumpla con el pago de las obligaciones de la seguridad social.

En caso de incumplimiento, ya sea de las retenciones previstas en esta Ley, de las obligaciones de la seguridad social, o de ambas, sobre los rubros a que se refiere el párrafo anterior, éstos, de conformidad con lo establecido en el artículo 77 inciso g) de esta Ley, no podrán ser deducidos de la base imponible del sujeto pasivo. No obstante, cuando ese incumplimiento se satisfaga en fecha posterior al período impositivo en que se efectuó la deducción, se tendrá por legítima la deducción efectuada en ese período impositivo, quedando a salvo el derecho del contribuyente para rectificar la declaración respectiva, por las partidas deducibles satisfechas con posterioridad y que no haya rebajado antes, siempre y cuando no se trate de períodos prescritos y sin perjuicio de las sanciones que pudieran corresponder en cada caso.

Además, podrá deducirse una cantidad igual adicional a la que se pague por los conceptos mencionados en los párrafos anteriores de este artículo a las personas con discapacidad a quienes se les dificulte tener un puesto competitivo, de acuerdo con los requisitos, las condiciones y normas que se fijan en esta Ley. Asimismo, los costos por las adecuaciones a los puestos de

trabajo y en las adaptaciones al entorno en el sitio de labores incurridas por el empleador.

- 3.-** Las prestaciones patrimoniales de carácter público que afecten el giro habitual de los sujetos pasivos de este impuesto.
- 4.-** Los intereses y gastos financieros relacionados con el giro del negocio de los sujetos pasivos, con las siguientes restricciones:
 - a)** No será deducible la parte de los intereses atribuible al hecho de que se haya pactado tasas por encima de las del mercado.
 - b)** No serán deducibles los intereses cuando no se practiquen o no se ingresen las retenciones correspondientes a los intereses, o cuando no habiéndose practicado la retención tampoco se ingrese del propio patrimonio el monto correspondiente. No obstante, cuando el incumplimiento se satisfaga en fecha posterior al período impositivo en que se efectuó la rebaja de intereses, se tendrá por legítima la deducción efectuada en ese período impositivo, sin perjuicio de las sanciones que pudieran corresponder por el incumplimiento incurrido.
- 5.-** Los importes derivados de las posibles insolvencias o, en general, de los incumplimientos de los deudores, cuando en el momento del devengo del impuesto concurra alguna de las siguientes circunstancias:
 - a)** Que haya transcurrido el plazo de un año desde el vencimiento de la obligación.
 - b)** Que el deudor esté declarado en quiebra, concurso de acreedores, suspensión de pagos o situaciones análogas.
 - c)** Que el deudor esté procesado por el delito de estelionato o fraude de simulación.
 - d)** Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

Los importes que habiendo sido deducidos por posible insolvencia de los deudores, según estas disposiciones, se recuperaren posteriormente, deberán integrarse en la base liquidable del período impositivo en que ocurriere la recuperación.

No serán deducibles los importes respecto de los créditos que seguidamente se citan, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía:

- a) Los adeudados o afianzados por entidades de Derecho Público.
- b) Los afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- c) Los garantizados mediante derechos reales, pacto de reserva de dominio y derecho de retención, excepto en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía.
- d) Los garantizados mediante un contrato de seguro de crédito o caución.
- e) Los que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

No serán deducibles los importes por posibles insolvencias de personas o entidades vinculadas con el acreedor, salvo en el caso de insolvencia judicialmente declarada, ni los importes basados en estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores, salvo que se trate de los entes sujetos al control de la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF), en que tales estimaciones globales serán admisibles de conformidad con lo dispuesto en el artículo 129 de la Ley Orgánica del Banco Central, N° 7558, de 3 de noviembre de 1995.

- 6.-** Las diferencias cambiarias originadas al cierre del período impositivo, provenientes de pasivos en moneda extranjera, invertidas en actividades generadoras de rentas gravables. La Administración Tributaria dictará mediante resolución las regulaciones pertinentes al respecto.

Para los efectos indicados, los contribuyentes sujetos al tributo establecido en esta Ley, que realicen operaciones en moneda extranjera que incida en la determinación de su renta gravable, deberán efectuar la conversión a moneda nacional, utilizando el tipo de cambio establecido por el Banco Central de Costa Rica a la fecha de realización de la operación, o al cierre del período impositivo, para las operaciones pendientes a esa fecha.

- 7.- La depreciación efectiva para compensar el desgaste, el deterioro o la obsolescencia económica, funcional o tecnológica de los bienes tangibles productores de rentas gravadas, propiedad del contribuyente, así como la depreciación, tanto de las mejoras con carácter permanente como de las revaluaciones.

La Administración admitirá como métodos técnicamente aceptados para efectos de reevaluación de activos fijos, aparte de los establecidos en las Normas de Información Financiera Internacional (NIIFs) los siguientes: (Moción N.º 289, del diputado Carazo Zeledón, 5i-137, sesión 108)

- a) El uso de la variación en el Índice de Precios al Consumidor Final, experimentada durante el período impositivo de que se trate, según datos elaborados por el Instituto Nacional de Estadística y Censos.
- b) El uso de la variación de otro índice emitido por un ente competente para una determinada rama de actividad, que tenga una relación más específica con la variación de precios del elemento de activo que se considere.

La Administración Tributaria establecerá el procedimiento para determinar el gasto adicional por depreciación indicado en el párrafo anterior, así como la metodología de afectación a los diferentes períodos impositivos.

La Administración Tributaria, a solicitud del contribuyente, podrá aceptar métodos especiales de depreciación técnicamente aceptables, para casos debidamente justificados por el contribuyente. Asimismo, podrá autorizar, por resolución general, métodos de depreciación acelerada sobre activos nuevos, adquiridos por empresas dedicadas a actividades que requieran constante modernización tecnológica, mayor capacidad instalada de producción y procesos de reconversión productiva, a efecto de mantener y fortalecer sus ventajas comparativas.

En el Reglamento de esta Ley se determinarán los porcentajes máximos que prudencialmente puedan

fijarse por concepto de depreciación o los años de vida útil de los bienes; se tomará en consideración la naturaleza de los bienes y la actividad económica en la cual estos son utilizados.

Cuando se trate de bienes semovientes -específicamente el ganado dedicado a leche y cría-, así como de determinados cultivos, podrán concederse depreciaciones o amortizaciones, conforme se establezca en el Reglamento de esta Ley.

Los cultivos que, por su ciclo de eficiencia productiva, no puedan catalogarse como permanentes a juicio de la Administración Tributaria, de común acuerdo con el Ministerio de Agricultura y Ganadería, podrán ser amortizados en un número de años que tenga relación directa con su ciclo productivo.

- 8.-** El valor de los activos intangibles, cuya conexión con la generación de ingresos futuros sea razonablemente cierta, deberá amortizarse atendiendo a las siguientes disposiciones:
- a)** Cuando tuvieren fecha cierta de extinción, en cuotas iguales durante cada uno de los periodos impositivos de su vigencia.
 - b)** Cuando no tuviesen fecha cierta de extinción, con un límite máximo por periodo impositivo, de la décima parte de su valor.

Como excepción a lo anterior, los gastos preoperativos y de organización de empresas, podrán deducirse en el período fiscal que se causen, o si se acumularen, en cinco períodos fiscales consecutivos, en las proporciones que determine el sujeto pasivo, a partir del inicio de su actividad productiva. Los rubros a tomar en cuenta como gastos preoperativos y de organización son los que serían deducibles íntegramente en el período en que se causen en la hipótesis de que se estuviera en el período operativo,

debiendo excluirse los que, por su naturaleza, deban amortizarse o depreciarse.

Asimismo, los gastos de investigación y desarrollo podrán deducirse en la misma forma dispuesta para los gastos preoperativos y de organización.

- 9.- En el caso de cesión de uso de bienes con opción de compra o renovación, cuando por las condiciones económicas de la operación no existan dudas razonables de que se ejercitará una u otra alternativa, será deducible para la entidad cesionaria un importe equivalente a las cuotas de amortización o depreciación que de acuerdo con lo previsto en este artículo, corresponderían a los citados bienes .**

Se entenderá que no existen dudas razonables de que se va a ejercitar una u otra alternativa cuando el importe a pagar por su ejercicio sea inferior al importe resultante de deducir del precio de adquisición o costo de producción del bien, la suma de las cuotas de depreciación que corresponderían al mismo dentro del tiempo de duración de la cesión.

La diferencia existente entre las cantidades a pagar a la entidad cedente, incluyendo el valor de la opción de compra o de renovación, y el precio de adquisición o costo de producción del bien tendrá, para la entidad cesionaria, la consideración de gasto a distribuir entre los períodos impositivos comprendidos dentro del tiempo de duración de la cesión.

Cuando el bien haya sido objeto de previa transmisión por parte del cesionario al cedente, el cesionario continuará la amortización en idénticas condiciones y sobre el mismo valor, anteriores a la transmisión. También podrá deducir como gasto a distribuir entre los períodos impositivos comprendidos dentro del tiempo de duración de la cesión, la diferencia entre las cantidades a pagar a la entidad cedente, incluyendo el valor de la opción, y el valor obtenido por la transmisión del bien.

Cuando sea de aplicación lo previsto en este apartado, la entidad cedente amortizará el precio de adquisición o costo de producción del bien, deducido el valor de la opción de compra o de renovación, en el plazo de vigencia de la operación. (Moción N.º 351, numeral A2, del diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 109)

- 10.- Las primas del seguro de cosechas o de seguros contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos, contratados con el Instituto Nacional de Seguros o con otras instituciones aseguradoras autorizadas.
- 11.- Los gastos de representación y similares en que se incurra dentro o fuera del país, los viáticos que se asignen o se paguen a dueños, socios, miembros de directorios u otros organismos directivos o a funcionarios o empleados del contribuyente, siempre que las deducciones por estos conceptos no representen más del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos declarados. No obstante, la Administración aceptará gastos reales que superen este límite y en casos especiales de contribuyentes que, por la naturaleza de su actividad, tal límite conlleve una clara violación de su capacidad económica efectiva.

Asimismo, serán deducibles los gastos en que se incurra por la traída de técnicos al país o por el envío de empleados del contribuyente a especializarse en el exterior.

- 12.- La parte proporcional por concepto de agotamiento de los bienes explotables de recursos naturales no renovables, incluidos los gastos efectuados para obtener la concesión, cuando corresponda. Esta deducción deberá relacionarse con el costo del bien y con la vida útil estimada, según la naturaleza de las explotaciones y de la actividad, y de acuerdo con las normas que sobre el particular se contemplen en el Reglamento de esta Ley. Para su otorgamiento el sujeto pasivo deberá acreditar que en el ejercicio de su actividad ha cumplido con sus obligaciones relativas a la protección del medio ambiente contenidas en la legislación nacional y el contrato de concesión respectivo, así como con las medidas requeridas por la Secretaría Técnica Nacional Ambiental (SETENA) para la mitigación del impacto ambiental de las explotaciones. En ningún caso el total de las deducciones por concepto de agotamiento de recursos naturales no renovables podrá sobrepasar el valor de la adquisición del bien. En este apartado quedan comprendidas las explotaciones de minas y canteras, y de depósitos de petróleo, de gas y de cualesquiera otros recursos naturales no renovables.

- 13.- Los pagos o créditos otorgados a personas no residentes en el país por asesoramiento técnico, financiero o de otra índole, así como por el uso de patentes, suministro de fórmulas, marcas de fábrica, privilegios, franquicias, regalías y similares. Cuando los pagos o créditos indicados sean a favor de casas matrices de filiales, sucursales, agencias o establecimientos permanentes ubicados en el país, la deducción total por los conceptos señalados no podrá exceder del diez por ciento (10%) de las ventas brutas obtenidas durante el período fiscal correspondiente. Para ello deberán haberse hecho las retenciones del impuesto establecido en esta Ley.
- 14.- Los pagos o créditos otorgados a personas no residentes en el país por el suministro de noticias, por la producción, la distribución, la intermediación o cualquier otra forma de negociación en el país, de películas cinematográficas y para televisión, "videotapes", radionovelas, discos fonográficos, tiras de historietas, fotonovelas, y todo otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos.
- 15.- Las indemnizaciones y las prestaciones, limitado su monto al doble del mínimo establecido en el Código de Trabajo y los aportes patronales a la seguridad social.
- 16.- Los gastos de publicidad y de promoción.
- 17.- Los gastos de transporte y de comunicaciones.
- 18.- Las pérdidas por destrucción de bienes por incendio, por delitos en perjuicio de la empresa, debidamente comprobadas y en la parte no cubierta por los seguros.
- 19.- Los gastos generados en el exterior debidamente comprobados y siempre que cumplan con las reglas generales de deducibilidad.
- 20.- El cincuenta por ciento (50%) de los gastos originados en servicios de guardería proporcionados directamente por el contribuyente a sus empleados.
- 21.- La contribución que de conformidad con el inciso a) del artículo 20 de la Ley N° 6041, de 18 de enero de 1977 y sus reformas, deben efectuar los bancos, para el financiamiento de la Comisión Nacional de Préstamos para Educación (CONAPE) y al Instituto de Fomento Cooperativo (INFOCOOP), según el artículo 12 inciso 2 acapite b) de la Ley N° 1644, Ley Orgánica del Sistema Bancario Nacional de 26 de setiembre de 1953.

- 22.-** Las reservas de inversión o fondos de desarrollo, debidamente aprobados por la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos, en el caso de las entidades prestadoras de servicios públicos a que se refiere el artículo 71 inciso c) de esta Ley.

Artículo 77.- Gastos no deducibles

No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

- a) Los que representen una retribución de los fondos propios.
- b) El valor de las mejoras permanentes hechas a los activos y construcciones y, en general, de todas aquellas erogaciones capitalizables, incluidas las inversiones.
- c) Los costos o gastos que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que dé lugar a rentas gravadas el impuesto a que se refiere el presente título, así como las erogaciones similares vinculadas con rentas gravadas que no se encuentren respaldadas por la documentación correspondiente o que no se refieran al período fiscal que se liquida.
- d) Los impuestos sobre la renta, sobre las ventas, el impuesto selectivo de consumo y los impuestos específicos de consumo y las tasas especiales que sobre estos se fijen, cuando las personas físicas o jurídicas sean contribuyentes de tales impuestos, lo mismo que los recargos, multas e intereses pagados sobre cualquier tributo o por facilidades de pago concedidas sobre deudas tributarias. Tampoco serán deducibles las multas y sanciones penales y administrativas, así como los intereses previstos en el artículo 75 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
- e) Los gastos e inversiones de lujo o de recreo para el personal de las empresas. Cuando estas inversiones se encuentren confundidas con las actividades lucrativas, se deberán llevar cuentas separadas para determinar los resultados de una y de otra clase de operaciones, a fin de que puedan deducirse las que se refieran a estas últimas actividades.
- f) Los gastos de servicios, incluidas las prestaciones por intereses y otros gastos financieros, transferencia de intangibles, cesión de derechos o cesión en uso de bienes ubicados fuera del territorio nacional, correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente por su carácter de paraísos fiscales, o que se paguen por medio de personas o

entidades residentes en los mismos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada. Las normas sobre transparencia fiscal internacional no se aplicarán en relación con las rentas correspondientes a los gastos calificados como fiscalmente no deducibles.

- g) Los gastos respecto de los cuales proceda legalmente la realización de una retención, sea a cuenta o definitiva y esta no se practique o ingrese.
- h) Los obsequios y regalías o donaciones hechas a los socios o a parientes consanguíneos o afines de los funcionarios o socios de la sociedad.
- i) Los intereses de capital y las obligaciones o préstamos que las empresas individuales de responsabilidad limitada y los empresarios individuales se asignen a sí mismos, a sus cónyuges, a sus convivientes de hecho, a sus hijos y a sus parientes, hasta el tercer grado de consanguinidad.

Artículo 78.- Reglas de valoración: regla general y reglas especiales en los supuestos de transmisiones gratuitas y societarias

- 1.- Los elementos patrimoniales se valorarán al precio de adquisición o costo de producción.
- 2.- Se valorarán por su valor normal de mercado los siguientes elementos patrimoniales:
 - a) Los transmitidos o adquiridos a título gratuito.
 - b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación.
 - c) Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de los mismos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.
 - d) Los transmitidos en virtud de fusión, absorción y escisión total o parcial.
 - e) Los adquiridos por permuta.
 - f) Los adquiridos por canje o conversión.

Se entenderá por valor normal del mercado, el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes. Para determinar dicho valor se aplicarán los métodos previstos en el artículo 79 apartado 3 de esta Ley.

- 3.-** En los casos previstos en los incisos a), b), c) y d) del apartado 2 anterior, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos transmitidos y su valor contable.

Con respecto a los previstos en los incisos e) y f), la entidad integrará en la base imponible la diferencia entre el valor normal del mercado de los elementos adquiridos y el valor contable de los entregados.

En la adquisición a título gratuito, la entidad adquirente integrará en su base imponible el valor normal de mercado del elemento patrimonial adquirido.

La integración en la base imponible de las rentas a que se refiere este artículo, se efectuará en el período impositivo en el que se realicen las operaciones de las que derivan dichas rentas.

A los efectos de lo previsto en este apartado, no se entenderán como adquisiciones a título gratuito las subvenciones, las cuales se integrarán en la base imponible por su valor efectivo y según la siguiente distinción: las subvenciones corrientes, entendiéndose por tales las que pretende complementar el precio de los productos o asegurar un beneficio mínimo, se deben integrar a la base imponible íntegramente en el ejercicio de su concesión; las subvenciones de capital, entendiéndose por tales las que pretenden financiar inversiones, deben integrarse en la base imponible por décimas partes cada año.

- 4.-** En la reducción de capital con devolución de aportaciones, se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor normal de mercado de los elementos recibidos sobre el valor contable de la participación.

La misma regla se aplicará en el caso de distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.

- 5.-** En la distribución de beneficios, se integrará en la base imponible de los socios el valor normal de mercado de los elementos recibidos.

- 6.- En la disolución de entidades y separación de socios, se integrará en la base imponible de los mismos la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos recibidos y el valor contable de la participación anulada.
- 7.- En la fusión, absorción o escisión total o parcial, se integrará en la base imponible de los socios la diferencia entre el valor normal del mercado de la participación recibida y el valor contable de la participación anulada.
- 8.- La reducción de capital cuya finalidad sea diferente a la devolución de aportaciones, no determinará para los socios rentas, positivas o negativas, integrables en la base imponible.
- 9.- En la transmisión de acciones y otras participaciones en el capital de sociedades transparentes el valor de adquisición, se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, hubiesen sido imputados a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión.

En el caso de sociedades de mera tenencia de bienes, el valor de transmisión a computar será, como mínimo, el teórico resultante del último balance aprobado, una vez sustituido el valor contable de los inmuebles por el valor que tendrían a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles o por el valor normal de mercado si fuere inferior.

- 10.- La adquisición y amortización de acciones o participaciones propias, no determinará para la entidad adquirente, rentas positivas o negativas.
- 11.- A los efectos de integrar en la base imponible las ganancias patrimoniales obtenidas, será de aplicación el mecanismo de actualización previsto en el artículo 32 apartado 2, correspondiente al impuesto sobre la renta de las personas físicas.
- 12.- Las normas sobre ganancias y pérdidas patrimoniales previstas para efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, serán de aplicación supletoria en este impuesto.

Artículo 79.- Reglas de valoración: operaciones vinculadas

- 1.- La Administración Tributaria podrá valorar, dentro del período de prescripción, por su valor normal de mercado, las operaciones

efectuadas entre personas o entidades vinculadas, directa o indirectamente, cuando la valoración convenida hubiera determinado, considerando el conjunto de las personas o entidades vinculadas, una tributación en Costa Rica inferior a la que hubiere correspondido por aplicación del valor normal de mercado, o bien, un diferimiento de dicha tributación.

La deuda tributaria resultante de la valoración administrativa se imputará, a todos los efectos, incluido el cálculo de los intereses y el cómputo del plazo de prescripción, al período impositivo en el que se realizaron las operaciones con personas o entidades vinculadas.

La valoración administrativa no determinará la tributación por este impuesto ni, en su caso, por el impuesto sobre la renta de las personas físicas, de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de las entidades que la hubieran realizado. Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para practicar la valoración por el valor normal de mercado.

- 2.-** Se considerarán personas o entidades vinculadas, directa o indirectamente, en forma horizontal o vertical, las siguientes:
- a)** Una sociedad y sus socios.
 - b)** Una sociedad y sus consejeros o administradores.
 - c)** Una sociedad y los cónyuges o convivientes de hecho, ascendientes o descendientes de los socios por consanguinidad o afinidad, hasta por el tercer grado; consejeros o administradores.
 - d)** Dos sociedades que reúnan las circunstancias requeridas para formar parte de un mismo grupo de interés económico o grupo de sociedades, de conformidad con las siguientes reglas:
 - i.-** Posea más del cincuenta por ciento (50%) de las acciones con derecho a voto en otra sociedad.
 - ii.-** Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del consejo de administración o junta directiva.

- iii.- Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de las acciones con derecho a voto.
 - iv.- Haya nombrado exclusivamente con sus votos la mayoría de los miembros del órgano de administración o junta directiva.
-
- e) Una sociedad y los socios de otra sociedad, cuando ambas sociedades pertenezcan al mismo grupo de sociedades definido en el inciso d) de este artículo.
 - f) Una sociedad y los consejeros o administradores de otra sociedad, cuando ambas pertenezcan al mismo grupo de interés económico o grupo de sociedades definido en el inciso d) de este artículo.
 - g) Una sociedad y los cónyuges o convivientes de hecho, ascendientes o descendientes de los socios o consejeros de otra sociedad, y hasta el tercer grado de consaguinidad o afinidad, cuando ambas sociedades pertenezcan al mismo grupo de interés económico o grupo de sociedades definido en el inciso d) de este artículo.
 - h) Una sociedad y otra sociedad participada por la primera indirectamente, al menos, en el veinticinco por ciento (25%) del capital social.
 - i) Dos sociedades en las cuales los mismos socios o sus cónyuges, ascendientes o descendientes participen, directa o indirectamente, al menos, en el veinticinco por ciento (25%) del capital social.
 - j) Una sociedad residente en territorio costarricense y sus establecimientos permanentes en el extranjero.
 - k) Una sociedad residente en el extranjero y sus establecimientos permanentes en territorio costarricense.
 - l) Dos sociedades, cuando una de ellas ejerce el poder de decisión sobre la otra.
 - m) Se presumirán efectuadas con sociedades vinculadas, las transacciones efectuadas por una persona o entidad residente en territorio costarricense con otra persona o entidad ubicada en países o territorios de los calificados

como paraísos fiscales, de conformidad con el artículo 5 de esta Ley.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socio-sociedad, la participación deberá ser igual o superior al cinco por ciento (5%) o al uno por ciento (1%), si se trata de valores cotizados en un mercado secundario organizado.

- 3.-** Para la determinación del valor normal de mercado, la Administración Tributaria aplicará los siguientes métodos:
- a)** Precio de mercado del bien o servicio de que se trate o de otros de características similares, efectuando, en este caso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia, así como para considerar las particularidades de la operación.
 - b)** Supletoriamente resultarán aplicables:
 - i.-** Precio de venta de bienes y servicios, calculado mediante el incremento del valor de adquisición o costo de producción de los mismos en el margen que habitualmente obtiene el sujeto pasivo en operaciones equiparables concertadas con personas o entidades independientes, o en el margen que habitualmente obtienen las empresas que operan en el mismo sector, en operaciones equiparables concertadas con personas o entidades independientes.
 - ii.-** Precio de reventa de bienes y servicios establecido por el comprador de los mismos, reducido en el margen que habitualmente obtiene el citado comprador en operaciones equiparables concertadas con personas o entidades independientes, o en el margen que habitualmente obtienen las empresas que operan en el mismo sector, en operaciones equiparables concertadas con personas o entidades independientes, considerando, en su caso, los costos en que hubiera incurrido el citado comprador para transformar los mencionados bienes y servicios.
 - c)** Cuando no resulte aplicables ninguno de los métodos anteriores, se aplicará el precio derivado de la distribución del resultado conjunto de la operación de que se trate, teniendo en cuenta los riesgos asumidos, los activos

implicados y las funciones desempeñadas por las partes relacionadas.

- 4.-** La deducción de los gastos en concepto de contribuciones a actividades de investigación y desarrollo realizadas por una entidad vinculada, estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:
- a)** Que sean exigibles en virtud de un contrato escrito celebrado con carácter previo, en el que se identifiquen el proyecto o proyectos en realizar y que otorgue el derecho a utilizar los resultados de los mismos.
 - b)** Que los criterios de distribución de los gastos soportados efectivamente por la entidad que efectúa la actividad de investigación y desarrollo se correspondan racionalmente con el contenido del derecho a utilizar los resultados del proyecto o proyectos por las entidades que realizan las contribuciones.
- 5.-** La deducción de los gastos por concepto de servicios de apoyo a la gestión prestados entre entidades vinculadas estará condicionada a que su importe se establezca con base en un contrato escrito, celebrado con carácter previo, por medio del cual se fijen los criterios de distribución de los gastos incurridos a tal efecto por la entidad que los presta. Dicho pacto o contrato deberá reunir los siguientes requisitos:
- a)** Especificará la naturaleza de los servicios por prestar.
 - b)** Establecerá los métodos de distribución de los gastos, atendiendo a criterios de continuidad y racionalidad.
- 6.-** Los sujetos pasivos podrán someter a la Administración Tributaria una propuesta para la valoración de operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a la realización de las mismas. Dicha propuesta se fundamentará en el valor normal de mercado.

La propuesta también podrá referirse a los gastos a que se refieren los apartados 4 y 5.

La aprobación de la propuesta surtirá efectos respecto de las operaciones que se inicien con posterioridad a la fecha en que se realice la citada aprobación, siempre que las mismas se efectúen según los términos de la propuesta aprobada, y tendrá validez durante tres períodos impositivos.

En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación de la propuesta, la misma podrá ser modificada para adecuarla a las nuevas circunstancias económicas.

La Administración Tributaria podrá establecer acuerdos con las Administraciones de otros Estados a los efectos de determinar el valor normal de mercado.

Las propuestas a que se refiere este apartado podrán entenderse desestimadas, una vez transcurrido el plazo de resolución.

Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la resolución de las propuestas de valoración de operaciones vinculadas.

Artículo 80.- Reglas de valoración: cambios de residencia, cese de establecimientos permanentes, operaciones realizadas con o por personas o entidades residentes en paraísos fiscales y cantidades sujetas a retención

- 1.- Se integrará en la base imponible la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor contable de los siguientes elementos patrimoniales:
 - i) Los que sean propiedad de una entidad residente en territorio costarricense que traslada su residencia fuera del mismo, excepto que dichos elementos patrimoniales queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio costarricense de la mencionada entidad.
 - ii) Los que estén afectos a un establecimiento permanente situado en territorio costarricense que cesa su actividad.
 - iii) Los que estando previamente afectos a un establecimiento permanente situado en territorio costarricense son transferidos al extranjero.
- 2.- La Administración Tributaria podrá valorar por su valor normal de mercado las operaciones efectuadas con o por personas o entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales, cuando la valoración convenida hubiera determinado una tributación en Costa Rica inferior a la que hubiere correspondido por

aplicación del valor normal de mercado o un diferimiento de dicha tributación.

- 3.- El perceptor de cantidades sobre las que deba retenerse a cuenta de este impuesto, computará aquellas por la contraprestación total devengada.

ELIMINADO Segundo párrafo (*Moción N.º 180, numeral 2, del diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107*)

En el caso de retribuciones legalmente establecidas que hubieran sido satisfechas por el Sector Público, el perceptor solo podrá deducir las cantidades efectivamente retenidas.

Cuando no pudiera probarse la contraprestación devengada, la Administración Tributaria podrá computar como importe íntegro una cantidad que, una vez restada de ella la retención procedente, arroje la efectivamente percibida.

En este caso, se deducirá de la cuota como retención a cuenta, la diferencia entre lo realmente percibido y el importe íntegro.

Artículo 81.- Efectos de la sustitución del valor contable por el valor normal de mercado

Cuando un elemento patrimonial o un servicio hubieren sido valorados a efectos fiscales por el valor normal de mercado, la entidad adquirente del mismo integrará en su base imponible la diferencia entre dicho valor y el valor de adquisición, de la siguiente manera:

- 1.- Tratándose de elementos patrimoniales integrantes del activo circulante, en el período impositivo en que los mismos motiven el devengo de un ingreso.
- 2.- Tratándose de elementos patrimoniales no amortizables integrantes de los activos fijos, en el período impositivo en que los mismos se transmitan.
- 3.- Tratándose de elementos patrimoniales amortizables o depreciables integrantes de los activos fijos, en los períodos impositivos que resten de vida útil, aplicando a la citada diferencia el método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos.

Tratándose de servicios, en el período impositivo en que se reciban, excepto que su importe deba incorporarse a un elemento patrimonial, en cuyo caso se estará a lo previsto en los apartados anteriores.

Artículo 82.- Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos

- 1.- Los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros.
- 2.- No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas, si así lo establece una norma legal o reglamentaria.
- 3.- Empresas de construcción y similares.
Las empresas dedicadas a la construcción o actividades similares, que realicen contratos u obras que abarquen dos o más períodos impositivos, deberán establecer los resultados de sus operaciones por aplicación de cualquiera de los siguientes métodos:
 - a) Asignar a cada período impositivo, como renta neta, la suma que resulte de aplicar, sobre los importes efectivamente percibidos, el porcentaje de ganancia calculado para toda la obra.

Si hubiere evidente variación del cálculo efectuado, el porcentaje puede ser modificado por la parte correspondiente a los períodos impositivos posteriores. En todo caso, los porcentajes referidos pueden ser modificados por la Administración Tributaria, cuando compruebe que no se ajustan a la realidad.
 - b) Asignar a cada período impositivo el resultado neto que sea consecuencia de deducir del importe de la obra contratada, la parte que fue realmente ejecutada en el período, los costos efectivamente efectuados y los gastos ocurridos en el mismo período impositivo. Cuando fuere difícil la determinación del resultado en la forma indicada, la utilidad obtenida por la parte construida se puede establecer mediante un

procedimiento análogo al señalado en el inciso anterior. En este caso, la dirección también puede ejercer las facultades señaladas en ese inciso.

La diferencia que se obtenga entre el resultado neto al final de toda la obra y el establecido mediante cualquiera de los procedimientos indicados, debe incidir en el período impositivo en que la obra se concluya, aun cuando no se haya percibido su importe, sin perjuicio de prorratearla equitativamente en los períodos no prescritos.

Elegido uno de los métodos mencionados, el mismo debe ser aplicado por el declarante a todas las obras o trabajos que realice y solo puede ser cambiado con la previa autorización de la dirección, la que establecerá a partir de cuál período se debe efectuar el cambio.

- 4.- La recuperación de valor de los elementos patrimoniales que hayan sido objeto de una corrección de valor, se imputará en el período impositivo en el que se haya producido dicha recuperación, sea en la entidad que practicó la corrección o en otra vinculada con la misma.

La misma regla se aplicará en el supuesto de pérdidas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo, que hubieren sido nuevamente adquiridos dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se transmitieron.

Artículo 83.- Subcapitalización

- 1.- Cuando el endeudamiento neto remunerado, directo o indirecto, de una entidad, excluidas las entidades financieras, con otra u otras personas o entidades no residentes en territorio costarricense con las que esté vinculada, exceda de tres veces la cifra del capital fiscal, los intereses devengados que correspondan al exceso tendrán la consideración de dividendos.
- 2.- Para la aplicación de lo establecido en el apartado anterior, tanto el endeudamiento neto remunerado como el capital fiscal, se reducirán a su estado medio a lo largo del período impositivo.

Se entenderá por capital fiscal el importe de los fondos propios de la entidad, no incluyéndose el resultado del ejercicio en que se mida el grado de endeudamiento.

- 3.- Los sujetos pasivos podrán someter a la Administración Tributaria, en los términos del artículo 79 apartado 6 de esta Ley, una propuesta para la aplicación de un coeficiente distinto del establecido en el apartado 1. La propuesta se fundamentará en el endeudamiento que el sujeto pasivo hubiese podido obtener en condiciones normales de mercado de personas o entidades no vinculadas.
- 4.- Las disposiciones previstas en los apartados anteriores se aplicarán a las operaciones con personas o entidades residentes en el territorio costarricense, cuando la suma total de la tributación de la entidad financiada y la de las personas o entidades que financian sea inferior a la que resultaría, si los intereses y otros gastos financieros tuvieran la consideración de dividendos.

Artículo 84.- Reinversión de beneficios extraordinarios

- 1.- Quedará a opción del sujeto pasivo no integrar en la base imponible las ganancias patrimoniales obtenidas en la transmisión onerosa de elementos patrimoniales del activo fijo, tangible o intangible, y de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al cinco por ciento (5%) sobre el capital social de las mismas y que se hubieren poseído al menos con un año de antelación, siempre que el importe de las citadas transmisiones se reinvierta en cualquiera de los elementos patrimoniales antes mencionados, dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres años posteriores. Mientras transcurre ese plazo, no correrá la prescripción de la parte de la obligación tributaria relacionada con este beneficio.

La reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice.

- 2.- La Administración Tributaria podrá aprobar planes con plazos especiales de reinversión, cuando concurren circunstancias específicas que lo justifiquen.

Reglamentariamente, se establecerá el procedimiento para la aprobación de los planes que se formulen.

- 3.- El importe de la renta no integrada en la base imponible general, se sumará a esta por partes iguales, en los períodos

impositivos concluidos en los siete años siguientes al cierre del período impositivo en que se realizó la inversión.

- 4.- Los elementos patrimoniales objeto de la reinversión, deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo, salvo pérdidas justificadas, hasta que se cumpla el plazo de siete años al que se refiere el apartado anterior, excepto que su vida útil, conforme al método de depreciación o amortización, de los admitidos en el artículo 76 que se aplique, fuere inferior. La transmisión de dichos elementos antes de la finalización del mencionado plazo, determinará la integración en la base imponible de la parte de renta pendiente de integración, excepto que el importe obtenido sea objeto de reinversión en los términos establecidos en el apartado 1.
- 5.- En caso de no realizarse la reinversión dentro del plazo señalado, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta obtenida, además de los intereses de demora, se ingresará conjuntamente con la cuota correspondiente del período impositivo en que venció aquel.

Artículo 85.- Compensación de bases imponibles negativas

- 1.- Respecto de la base imponible general, las bases imponibles negativas podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los tres años inmediatos y sucesivos, salvo en el caso de empresas agropecuarias, y únicamente en cuanto a las rentas provenientes de esa actividad, en que este plazo podrá extenderse hasta cinco años, en las proporciones que determine el sujeto pasivo. Las empresas que realicen actividades agropecuarias combinadas con actividades de otro tipo, deberán llevar cuentas separadas de actividad agropecuaria, para poder realizar las compensaciones correspondientes. El saldo no compensado en los términos indicados, no dará derecho de crédito a favor del sujeto pasivo susceptible de compensación o devolución, según las normas generales del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
- 2.- Las sociedades con bases imponibles negativas que, en el ejercicio, hubieren sufrido cambio en la propiedad de los derechos sociales, acciones o del derecho a la participación en sus utilidades, no podrán deducir las bases imponibles negativas generadas antes del cambio de propiedad, de los ingresos percibidos o devengados con posterioridad a dicho cambio; ello siempre que, además, con motivo del cambio

señalado o en los doce meses anteriores o posteriores a él, la sociedad haya cambiado de giro o ampliado el original a uno distinto, salvo que mantenga su giro principal, o bien, al momento del cambio indicado en primer término, no cuente con bienes de capital u otros activos propios de su giro, de una magnitud que permita el desarrollo de su actividad o de un valor proporcional al de adquisición de los derechos o acciones, o pase a obtener solamente ingresos por participación, sea como socio o accionista, en otras sociedades o por reinversión de utilidades. Para este efecto, se entenderá que se produce cambio de la propiedad en el ejercicio, cuando los nuevos socios o accionistas adquieran o terminen de adquirir, directa o indirectamente, por medio de sociedades relacionadas, al menos el cincuenta por ciento (50%) de los derechos sociales, acciones o participaciones.

- 3.- Las entidades de nueva creación podrán computar el plazo de compensación a que se refiere el apartado 1, a partir del primer período impositivo cuya renta sea positiva.
- 4.- Lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación a las bases imponibles negativas derivadas de la explotación de nuevas autopistas, túneles y vías de peaje realizadas por las sociedades concesionarias de tales actividades.
- 5.- El sujeto pasivo deberá acreditar, en su caso, mediante la exhibición de la contabilidad y los oportunos soportes documentales, la procedencia y cuantía de las bases imponibles negativas cuya compensación pretenda, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron e independientemente de la prescripción ordinaria de dicho período.

Artículo 86.- Otras reducciones a la base imponible en carácter de exención

Reducirán la base imponible de este impuesto:

- 1.- Las donaciones que beneficien al Estado, instituciones autónomas o semiautónomas, corporaciones municipales, entes públicos no estatales, universidades del Estado, juntas de protección social, juntas de educación, centros agrícolas cantonales, instituciones de educación pública, a la Cruz Roja Costarricense y a otras instituciones como asociaciones y fundaciones para obras de bien social, científicas, culturales, ambientales o deportivas, siempre que tales instituciones hayan

sido declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo o, bien, exista informe favorable del Ministerio de Cultura, Juventud y Deportes u otro ministerio relacionado. Esta reducción estará limitada al veinte por ciento (20%) del monto de la donación y se aplicará siempre que no se trate de una entidad cuyos ingresos provenientes de aportes de los miembros o de donaciones sea inferior al 50% de los ingresos totales, de conformidad con lo establecido en el artículo 73 apartado 5 de esta Ley. La reducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la base imponible general. Las donaciones en especie se valorarán a un valor de mercado; se incluirán en la base imponible y se aplicará la deducción prevista en este apartado. No obstante, no se considerarán donaciones en especie las resultantes del trabajo voluntario que se preste a la entidad, ni se incluirá su valor de mercado en la renta gravable. Respecto de las instituciones que requieran declaratoria de utilidad pública o informe ministerial favorable, la Administración Tributaria, a solicitud de parte, deberá pronunciarse sobre la susceptibilidad de la institución para recibir donaciones que den derecho a la presente reducción. La resolución correspondiente será discrecional y estará sujeta a las políticas de ingreso y de fijación de finalidades públicas por promover que determinen conjuntamente el Ministerio de Planificación y el Ministerio de Hacienda y será concedida por un máximo de tres períodos fiscales.

- 2.- Las mejoras que realice la entidad propietaria, poseedora o titular de derechos reales sobre bienes inmuebles declarados de interés histórico-arquitectónico.

CAPÍTULO IV

Período impositivo y devengo del impuesto

Artículo 87.- Período impositivo

- 1.- El período impositivo será del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año. No obstante lo anterior, la Administración Tributaria podrá establecer mediante resolución general períodos impositivos especiales, por rama de actividad y para casos de subsidiarias, sucursales y agencias de empresas no residentes en Costa Rica
- 2.- En todo caso, concluirá el período impositivo:

- a) Cuando la entidad se extinga.
- b) Cuando tenga lugar un cambio de residencia de la entidad residente en territorio costarricense al extranjero.
- c) Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica y ello determine la no sujeción de la entidad resultante a este impuesto.

A objeto de determinar la base imponible correspondiente a este período impositivo, se entenderá que la entidad se ha disuelto con los efectos establecidos en el artículo 78 apartado 3 de esta Ley.

- d) Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario especial.

La renta derivada de la transmisión de elementos patrimoniales existentes en el momento de la transformación, realizada con posterioridad a esta, se entenderá generada en forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido. La parte de dicha renta generada hasta el momento de la transformación, se gravará aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad, de haber conservado su forma jurídica originaria.

- 3.- El período impositivo no excederá de doce meses.
- 4.- También será de aplicación a los sujetos pasivos de este impuesto que reúnan los requisitos para el régimen simplificado de estimación objetiva, el período trimestral a que se refiere el artículo 13 de esta Ley.

Artículo 88.- Devengo del impuesto

Tratándose de las rentas incluidas en la base general, el impuesto se devengará el último día del período impositivo.

CAPÍTULO V Deuda tributaria

Artículo 89.- Retenciones y tipo de gravamen

- 1. El tipo aplicable a la base imponible general será el treinta por ciento (30%). Para el Banco Popular y de Desarrollo Comunal y las mutuales de ahorro y préstamo reguladas de conformidad con la Ley N.º 7052 de 13 de noviembre de 1986 y sus reformas, será la mitad del tipo impositivo que se le aplique a los demás Bancos del Sistema Bancario Nacional, según lo establecido en la disposición establecida en el apartado 1 del artículo 142 de esta Ley. *(Moción N.º 315, del diputado Vargas Ulloa, Moción N.º 316, de varios diputados, 5i-137, sesión 108)***
- 2. El tipo aplicable a las empresas a que se refiere el artículo 143, será del quince por ciento (15%).**
- 3. El tipo aplicable a las microempresas y pequeñas empresas calificadas como tales por el Ministerio de Economía Industria y Comercio, de conformidad con lo dispuesto en la Ley N.º 8262 de 17 de mayo de 2002, Ley de Fortalecimiento de las Pequeñas y Medianas Empresas y a las pequeñas y medianas empresas agrícolas calificadas como tales por el Ministerio de Agricultura y Ganadería, será el siguiente: *(Moción N.º 322, de varios diputados, Moción N.º 324, de la diputada Campbell Barr, 5i-137, sesión 108)***
 - a) Diez por ciento (10%) sobre los primeros ocho millones (¢8.000.000.00) de utilidades netas. *(Moción N.º 322, de varios diputados, Moción N.º 324, de la diputada Campbell Barr y Moción N.º 325, del diputado Carazo Zeledón, 5i-137, sesión 108)***
 - b) El tipo general aplicable a las sociedades de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, sobre el exceso de ocho millones (¢ 8.000.000.00) de utilidades netas.” *(Moción N.º 322, de varios diputados, Moción N.º 324, de la diputada Campbell Barr, 5i-137, sesión 108)***
- 4. En tratándose de las rentas a que se refiere el artículo 38 a partado 1 de la presente Ley, deberán practicarse las retenciones y pagos a cuenta, según corresponda, en un tanto**

del diez por ciento (10%), en la misma forma dispuesta para las personas físicas en los apartados 1 y 3 del artículo 50 de la presente Ley.

5. **ELIMINADO** (*Moción N.º 180, numeral 3, del diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107*)

Artículo 90.- Cuota íntegra

Se entenderá por cuota íntegra el importe resultante de aplicar a la base imponible general, el tipo de gravamen que corresponda.

CAPÍTULO VI
Deducciones para evitar la doble imposición

Artículo 91 .- Exención para evitar la doble imposición interna:

Dividendos y ganancias de patrimonio de fuente interna

- 1.- Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios provenientes de otras entidades residentes en Costa Rica.
- 2.- La exención también se aplicará en los supuestos de liquidación de sociedades, separación de socios, adquisición de acciones o participaciones propias para su amortización y disolución sin liquidación en las operaciones de fusión, escisión total o cesión global del activo y pasivo, respecto de las rentas computadas derivadas de dichas operaciones, en la parte que correspondan a los beneficios no distribuidos, incluso los que hubieran sido incorporados al capital.

La exención también se practicará en lo que respecta a las rentas que la sociedad que realiza las operaciones a que se refiere el párrafo anterior deba integrar en la base imponible, de acuerdo con lo establecido en el artículo 78 apartado 3 de esta Ley.

- 3.- La exención prevista en los apartados anteriores no se aplicará respecto de los dividendos o participaciones en beneficios que deriven de rentas no sujetas en el impuesto de la entidad receptora y, por tanto, este tipo de distribuciones no conformará la base imponible derivada de los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 2 de este artículo ni formarán parte de la renta gravable.

- 4.- **Asimismo, estarán exentos los dividendos que provengan de rentas exentas.** *(Moción N.º 180, numeral 4, del diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107)*
- 5.- Cuando el sujeto pasivo obtenga rentas por concepto de ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades residentes en territorio costarricense, que tributen al tipo general de gravamen, estará exento el incremento neto de los beneficios no distribuidos, incluso los que hubieren sido incorporados al capital social, que correspondan a la participación transmitida, generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de dicha participación, o el importe de las ganancias patrimoniales computadas si este fuere menor.

El importe del beneficio no distribuido se calcula por la diferencia entre el valor teórico al momento de la adquisición y el valor teórico al momento de la transmisión, entendiéndose por valor teórico de las acciones el que deriva de la contabilidad de la sociedad, representado por el patrimonio de esta, sus activos y reservas, menos las deudas.

Cuando por la antigüedad de la fecha de adquisición de la participación, no pudiera determinarse el importe de los beneficios no distribuidos en la fecha de adquisición de la participación, se presumirá que el valor teórico equivale al precio de adquisición.

Cuando, por aplicación de la norma relativa a reinversión de beneficios extraordinarios, difiera la tributación de las plusvalías, esta exención no será aplicable.

6. La exención prevista en este artículo tampoco aplicará cuando una sociedad transparente opte por declarar en el impuesto sobre sociedades, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo segundo del inciso b) del apartado 2 del artículo 70 de esta Ley.

Artículo 92.- Deducción para evitar la doble imposición internacional: impuesto soportado por el sujeto pasivo

- 1.- Cuando en la base imponible del sujeto pasivo se integren rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, en forma directa o por medio de un establecimiento permanente o una sucursal, se deducirá de la cuota íntegra, el importe efectivo de lo satisfecho

en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto.

El importe en deducir en ningún caso podrá exceder de la cuota íntegra que en Costa Rica correspondería pagar por las mencionadas rentas, si se hubieran obtenido en territorio costarricense.

No se deducirán los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.

Siendo de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según sus disposiciones.

- 2.- En igual forma, se incluirán en la base imponible las rentas que dieron origen al impuesto satisfecho en el extranjero, aun cuando no fuese plenamente deducible.
- 3.- Para efectos de determinar la menor de las cantidades a que se refiere el apartado 1 de este artículo, en caso de que el sujeto pasivo haya obtenido en el período impositivo varias rentas del extranjero, la deducción se realizará agrupando las procedentes de un mismo país, salvo las rentas de establecimientos permanentes, que se computarán aisladamente por cada uno de ellos.
- 4.- Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los tres años inmediatos y sucesivos.

Artículo 93.- Deducciones para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y ganancias patrimoniales de fuente extranjera

Con el fin de evitar la doble imposición económica internacional que pudiera producirse cuando un sujeto pasivo residente en Costa Rica obtiene un dividendo o una ganancia patrimonial procedentes de una entidad no residente que tributó en el Estado de la fuente por un impuesto análogo al aquí regulado podrá aplicarse la deducción por doble imposición económica en las condiciones que a continuación se regulan: **ELIMINADA Frase:** “o que tributó en Costa Rica, el impuesto especial sobre bancos y entidades financieras no residentes” (*Moción 180, numeral 5, diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107*)

- 1.- Para aplicarse la deducción, las entidades deben reunir los siguientes requisitos:

- a) La entidad no debe residir en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, según lo dispuesto por el artículo 5 de esta Ley. Se exceptiona de este requisito las entidades que tributan en Costa Rica el impuesto especial sobre bancos y entidades financieras no residentes.
- b) La participación directa o indirecta en el capital de la entidad no residente debe ser al menos del cinco por ciento (5%). Se entiende por participación directa la que se tenga en la entidad no residente y por participación indirecta la que se tenga en otra entidad, residente o no residente, que, a su vez, tenga participación en la entidad no residente en que se tenga participación directa. Para efectos de determinar el cinco por ciento (5%) indicado, deberán tomarse en consideración, en forma conjunta, ambos tipos de participación.
- c) La participación de al menos el cinco por ciento (5%) en el capital de la entidad no residente, debe haberse poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o al día en que produzca la transmisión.

2.- Las rentas susceptibles de generar el derecho a la deducción son las siguientes:

Los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio costarricense.

Las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o los fondos propios de entidades no residentes en territorio costarricense.

3.- El importe de la deducción será el impuesto efectivamente pagado por la entidad no residente por los beneficios con cargo a los que se paguen o acrediten los dividendos, en la cuantía correspondiente a tales dividendos, siempre que dicha cuantía se incluya en la base imponible.

En el caso de ganancias patrimoniales, el importe de la deducción será igualmente el impuesto efectivamente pagado por la entidad no residente por los beneficios no distribuidos, correspondientes a la participación transmitida, generados por la entidad no residente durante el tiempo de tenencia de la participación transmitida o al importe de la renta computada si es inferior. Cuando, por la antigüedad de la fecha de adquisición de la participación no pudiera determinarse el importe de los beneficios

no distribuidos en la fecha de adquisición de la participación, se presumirá que el valor teórico equivale al precio de adquisición.

- 4.- Si la entidad participada reúne los requisitos indicados en el apartado 1 de este artículo y, simultáneamente, obtiene rentas que son imputables en transparencia fiscal internacional, los dividendos derivados de las mismas no dan derecho a esta deducción. No obstante lo anterior, cuando la entidad participada obtenga simultáneamente rentas imputables en transparencia fiscal internacional y otras derivadas de actividades empresariales, la entidad perceptora del dividendo o de la ganancia patrimonial tendrá derecho a la deducción en la parte que corresponda a las rentas empresariales. El dividendo no se integrará en la base imponible en la parte que proceda de rentas imputadas por transparencia fiscal internacional. A efectos de determinar las rentas objeto de distribución, se atenderá al acuerdo social y, de no mediar mención expresa al respecto se entenderán distribuidas en primer lugar, las rentas que dan derecho a la deducción. El mismo criterio se aplicará a la deducción por ganancias patrimoniales por transmisión de participaciones.
- 5.- Esta deducción no podrá exceder de la cuota íntegra que en Costa Rica correspondería pagar por estas rentas, si se hubieran obtenido en territorio costarricense. Este límite operará conjuntamente con el correspondiente al crédito a que se refiere el artículo 92, por lo que el impuesto de la entidad no residente será considerado después que se haya utilizado la parte del impuesto que directamente recaiga sobre el dividendo o la ganancia patrimonial de conformidad con el artículo 92.
- 6.- Cuando la deducción no pueda practicarse por insuficiencia de la cuota íntegra, la cuantía no deducida puede serlo en los períodos impositivos que concluyan en los tres años inmediatos y sucesivos.

Artículo 94.- Exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y ganancias patrimoniales de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio costarricense

- 1.- Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio costarricense, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad no residente sea, al menos, del cinco por ciento (5%).

La participación correspondiente se deberá poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se deberá mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo. Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 79 para formar parte del mismo grupo de sociedades.

- b) Que la entidad participada haya estado gravada por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa.

A estos efectos, se tendrán en cuenta aquellos tributos extranjeros que hayan tenido por finalidad la imposición de la renta obtenida por la entidad participada, siquiera sea parcialmente, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la propia renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquélla.

Se presumirá cumplido este requisito, salvo prueba en contrario, cuando la entidad participada sea residente en un país con el que Costa Rica tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información.

En ningún caso se aplicará lo dispuesto en este artículo cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal de conformidad con el artículo 5 de esta Ley.

- c) Que los beneficios que se reparten o en los que se participa, procedan de la realización de actividades empresariales en el extranjero.

Sólo se considerará cumplido este requisito cuando al menos el ochenta y cinco por ciento (85%) de los ingresos del ejercicio correspondan a:

- i) Rentas que se hayan obtenido en el extranjero y que no estén comprendidas entre aquellas clases de renta a que se refiere el apartado 2 del artículo 105 como susceptibles de ser incluidas en la base imponible por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional. En cualquier caso, las rentas derivadas de la participación en los beneficios de otras entidades, o de la transmisión de los valores o participaciones correspondientes, habrán de cumplir los requisitos indicados en el subinciso ii) de este inciso c).

En particular, a estos efectos, se considerarán obtenidas en el extranjero las rentas procedentes de las siguientes actividades:

1ª Comercio al por mayor, cuando los bienes sean puestos a disposición de los adquirentes en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del costarricense, siempre que las operaciones se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

2ª Servicios, cuando sean utilizados en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del costarricense, siempre que se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

3ª Crediticias y financieras, cuando los préstamos y créditos sean otorgados a personas o entidades residentes en el país o territorio en el que resida la entidad participada o en cualquier otro país o territorio diferente del costarricense, siempre que las operaciones se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

4ª Aseguradoras y reaseguradoras, cuando los riesgos asegurados se encuentren en el país o territorio en el que resida la entidad participada

o en cualquier otro país o territorio diferente del costarricense, siempre que las mismas se efectúen a través de la organización de medios personales y materiales de que disponga la entidad participada.

- ii) Dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades no residentes respecto de las cuales el sujeto pasivo tenga una participación indirecta que cumpla los requisitos de porcentaje y antigüedad previstos en el inciso a), cuando los referidos beneficios y entidades cumplan, a su vez, los requisitos establecidos en los demás incisos de este apartado. Asimismo, rentas derivadas de la transmisión de la participación en dichas entidades no residentes, cuando se cumplan los requisitos del apartado siguiente.

Para la aplicación de este artículo, en el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

- 2.- Estará exenta la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de la participación en una entidad no residente en territorio costarricense, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el apartado anterior. El mismo régimen se aplicará a la renta obtenida en los supuestos de separación del socio o disolución de la entidad.

El requisito previsto en el inciso a) del apartado anterior, deberá cumplirse el día en que se produzca la transmisión. Los requisitos previstos en los incisos b) y c), deberán ser cumplidos en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación.

No se aplicará la exención cuando el adquirente resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal de conformidad con el artículo 5 de esta Ley.

En los siguientes supuestos, la aplicación de la exención tendrá las especialidades que se indican a continuación:

- a) Cuando la entidad no residente posea, directa o indirectamente, participaciones en entidades residentes en territorio costarricense o activos situados en dicho

territorio y la suma del valor de mercado de unas y otros supere el quince por ciento (15%) del valor de mercado de sus activos totales.

En este caso, la exención se limitará a aquella parte de la renta obtenida que se corresponda con el incremento neto de los beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación.

- b)** Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado alguna corrección de valor sobre la participación transmitida que hubiera resultado fiscalmente deducible.

En este caso, la exención se limitará al exceso de la renta obtenida en la transmisión sobre el importe de dicha corrección.

- c)** Cuando la participación en la entidad no residente hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 79 para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el sujeto pasivo, habiendo obtenido una renta negativa que se hubiese integrado en la base imponible de este impuesto.

En este caso, la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación será gravada hasta el importe de la renta negativa obtenida por la otra entidad del grupo.

3.- No se aplicará la exención prevista en este artículo:

- a)** A las rentas de fuente extranjera obtenidas por sociedades transparentes.
- b)** A las rentas de fuente extranjera procedentes de entidades que desarrollen su actividad en el extranjero con la finalidad principal de disfrutar del régimen fiscal previsto en este artículo. Se presumirá que concurre dicha circunstancia cuando la misma actividad que desarrolla la filial en el extranjero, en relación con el mismo mercado, se hubiera desarrollado con anterioridad en Costa Rica por otra entidad, que haya cesado en la referida actividad y que guarde con aquella alguna de las relaciones a que se refiere el

artículo 105, salvo que se pruebe la existencia de otro motivo económico válido.

- c) A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su base imponible y en relación con las cuales opte por aplicar, si procede, la deducción establecida en los artículos 92 y 93 de esta Ley.
- 4.- En cualquier caso, si se hubiera aplicado la exención a los dividendos de fuente extranjera, no se podrá integrar en la base imponible la pérdida de valor de la participación, cualquiera que sea la forma y el período impositivo en que se ponga de manifiesto, hasta el importe de dichos dividendos.

Asimismo, si se obtuviera una renta negativa en la transmisión de la participación en una entidad no residente que hubiera sido previamente transmitida por otra entidad que reúna las circunstancias a que se refiere el artículo 79 para formar parte de un mismo grupo de sociedades con el sujeto pasivo, dicha renta negativa se reducirá en el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión precedente y a la que se hubiera aplicado la exención.

Artículo 95.- Exención de determinadas rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente

- 1.- Estarán exentas las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente situado fuera del territorio costarricense cuando se cumplan los siguientes requisitos:
- a) Que la renta del establecimiento permanente proceda de la realización de actividades empresariales en el extranjero, en los términos previstos en el inciso c) del apartado 1 del artículo 94 de esta Ley.
 - b) Que el establecimiento permanente haya sido gravado por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto, en los términos del artículo anterior, y que no se halle situado en un país o territorio calificado como paraíso fiscal según lo dispuesto en el artículo 5 de esta Ley.
- 2.- A estos efectos, se considerará que una entidad opera mediante un establecimiento permanente en el extranjero cuando, por cualquier título, disponga fuera del territorio costarricense, de forma continuada o habitual, de instalaciones

o lugares de trabajo en los que realice toda o parte de su actividad. En particular, se entenderá que constituyen establecimientos permanentes aquellos a que se refiere el inciso a) del apartado 1 del artículo 128. Si el establecimiento permanente se encuentra situado en un país con el que Costa Rica tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación, se estará a lo que de él resulte.

- 3.- No se aplicará el régimen previsto en este artículo cuando se den, respecto del sujeto pasivo o de las rentas obtenidas en el extranjero, las circunstancias previstas en el apartado 3 del artículo 94 de esta Ley.

CAPÍTULO VII

Deducciones de pagos a cuenta

Artículo 96.- Deducción de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados

Serán deducibles de la cuota íntegra:

- a) Las retenciones a cuenta.
- b) Los ingresos a cuenta.
- c) Los pagos fraccionados.

Cuando dichos conceptos superen la cuota íntegra del impuesto, la diferencia resultante generará un derecho de crédito a favor del contribuyente, en los términos previstos en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

CAPÍTULO VIII

Gestión del impuesto

Sección PRIMERA

Declaraciones y autoliquidaciones

Artículo 97.- Obligación de declarar

- 1.- Con carácter general los contribuyentes por este impuesto estarán obligados a presentar y suscribir la declaración jurada de sus rentas, dentro de los dos meses y quince días

naturales siguientes a la finalización del período impositivo. Utilizarán los medios de declaración jurada que determine la Administración Tributaria.

En consecuencia, existirá la obligación de declarar cuando se obtengan rentas de las definidas en el artículo 69 de la presente Ley. Serán de aplicación, en lo conducente, las normas previstas en el artículo 58 apartado 1 de esta Ley relativo al impuesto sobre la renta de las personas físicas.

- 2.- No obstante la obligación general de declarar, las entidades en régimen de atribución de rentas, no estarán en la obligación de presentar la declaración de este tributo, sin perjuicio de las obligaciones de las personas físicas relacionadas en el impuesto sobre la renta de las personas físicas.
- 3.- Los contribuyentes deberán cumplimentar la totalidad de los datos que les afecten, requeridos en las declaraciones; acompañar los documentos y justificantes que se establezcan y presentarlas en los lugares y en la forma que determine la Administración Tributaria, incluyendo medios telemáticos.
- 4.- La Administración Tributaria podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración.

Artículo 98.- Autoliquidación

- 1.- Los contribuyentes que estén obligados a declarar por este impuesto, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda tributaria correspondiente y pagarla en el lugar y forma determinados reglamentariamente.
- 2.- El ingreso del importe resultante de la autoliquidación se podrá fraccionar en la forma que reglamentariamente se determine. En este caso no será de aplicación la sanción de mora establecida en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios; no obstante, en todos los casos, los intereses se calcularán a partir de la fecha en que el tributo debió pagarse.

Artículo 99.- Pagos a cuenta

Serán de aplicación, en lo que corresponda, la clasificación de pagos a cuenta establecida en el artículo 59, apartado uno, referente al impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Artículo 100.- Retenciones e ingresos a cuenta

- 1.- En concepto de pago a cuenta, el Estado o sus instituciones, autónomas o semiautónomas, las municipalidades, las empresas públicas y otros entes públicos, en los casos de licitaciones públicas o privadas, contrataciones, negocios u otras operaciones realizados por ellos, estarán obligados a efectuar ingresos a cuenta, tratándose de retribuciones en especie y a retener, tratándose de retribuciones dinerarias, un dos por ciento (2%) sobre las rentas sujetas a este impuesto o rentas en el régimen de atribución de rentas, que satisfagan o abonen por cualesquiera de esas transacciones.

En concepto de pago a cuenta, también tendrán la misma obligación de retener o ingresar a cuenta, las entidades privadas, las afectas al régimen de atribución de rentas, los empresarios individuales y los profesionales respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales, así como las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio costarricense que operen en él mediante establecimiento permanente. En estos casos, la retención o ingreso a cuenta será de hasta un diez por ciento (10%), según se determine reglamentariamente.

El importe respectivo, se ingresará al Fisco, según lo previsto en el párrafo antepenúltimo de este artículo.

No obstante, si se trata de pagos por intereses y excedentes en el caso de las Cooperativas de Ahorro y Crédito, no se aplicará retención a las personas físicas cuando el monto a percibir sea igual o inferior a la suma equivalente a doscientos cincuenta dólares estadounidenses, pero la entidad correspondiente deberá reportar dichas sumas a la Dirección Nacional de Tributación Directa, con la frecuencia que indique el Reglamento de esta Ley. Las personas físicas declarantes deberán incluir dichas sumas en su declaración. Esta partida se ajustará de conformidad con lo que establece el inciso 7), del artículo 40 de esta Ley. (Moción de reiteración N.º 334 del dip. Ramírez Ramírez, aprobada en Plenario, 24-8-2005)

2. En caso de que un sujeto pasivo de este impuesto obtenga

rentas correspondientes a ganancias patrimoniales deberá realizar un pago a cuenta de un diez por ciento (10%). El beneficiario de las rentas deberá pagar dentro de los primeros **diez (10)** días naturales del mes siguiente a aquel en que se produjo la ganancia patrimonial, utilizando para ello una declaración jurada en los medios que para tal efecto disponga la Administración Tributaria. Si el sujeto pasivo opta por efectuar la reinversión de beneficios extraordinarios a que se refiere el artículo 84 de esta Ley, debe realizar un pago a cuenta del diez por ciento (10%), sobre los importes que deberá declarar en la forma prevista en el apartado 3 del citado artículo 84. Este pago, deberá efectuarlo en el primer mes del período fiscal siguiente a aquel en se realizó la inversión, durante cada uno de los siete años a que se refiere el apartado 3 indicado. *(Moción 180, numeral 6, diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107)*

- 3.- En caso de que un sujeto pasivo de este impuesto obtenga rentas que correspondieren al mercado financiero, según lo establecido en el apartado 6 del artículo 22, se aplicará una retención a cuenta que será igual a la que corresponda a las personas físicas, según el artículo 50 de esta Ley.
- 4.- El sujeto obligado a retener deberá expedir, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, certificación acreditativa de la retención practicada o de otros pagos a cuenta efectuados.
- 5.- Reglamentariamente se establecerá los supuestos en los que no deberá practicarse retención. En particular, no se practicará retención en:
 - a) Las rentas obtenidas por las entidades exentas a que se refiere el artículo 73 de esta Ley, salvo lo dispuesto en el párrafo final del apartado 1 del artículo 38.
 - b) Los dividendos o participaciones en beneficios pagados a otras sociedades residentes en Costa Rica.
- 6.- Cuando en virtud de resolución judicial o administrativa se deba satisfacer una renta sujeta a retención o ingreso a cuenta de este impuesto, el pagador deberá practicar la misma sobre la cantidad total que venga obligado a satisfacer y deberá ingresar su importe en el Fisco, de acuerdo con lo previsto en este artículo.

El contribuyente podrá solicitar que los montos de las retenciones efectuadas con base en la presente disposición, se acrediten a los pagos fraccionados citados en el artículo 101 de esta Ley.

Las retenciones a que se refiere el presente artículo deben practicarse en las fechas en que se efectúen los pagos o créditos que las originen. El sujeto obligado a retener deberá presentar declaración de las cantidades retenidas a cada contribuyente durante el mes y depositar las sumas retenidas, en las entidades colaboradoras de la Administración Tributaria, dentro de los primeros **diez (10)** días naturales del mes siguiente al que corresponda la fecha en que debe practicarse la retención, utilizando para ello una declaración jurada en los medios que para tal efecto disponga la Administración Tributaria, por las retenciones efectuadas durante el mes. *(Moción 180, numeral 6, diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107)*

Los modelos de declaración correspondientes se aprobarán mediante resolución general de la Administración Tributaria.

Artículo 101.- El pago fraccionado

El último día de los meses de junio, setiembre y diciembre de cada año, los sujetos pasivos por obligación personal de contribuir y los sujetos pasivos por obligación real de contribuir mediante establecimiento permanente deberán efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso. En caso de que el sujeto pasivo tenga un período impositivo especial, los pagos deberán hacerse en tres cuotas trimestrales, iguales y sucesivas, seis meses después del inicio del período impositivo correspondiente.

Servirá de base para calcular las cuotas de pagos fraccionados el impuesto o cuota íntegra determinado en el ejercicio impositivo inmediato anterior, o el promedio aritmético de los tres últimos períodos impositivos, el que fuere mayor.

En el caso de contribuyentes que por cualquier circunstancia no hubieren declarado en los tres períodos impositivos anteriores, la base para calcular las cuotas de los pagos fraccionados se determinará utilizando las declaraciones que hubieren presentado y, si fuere la primera, mediante estimación fundada que al efecto deberá proporcionar a la Administración Tributaria el contribuyente de que se trate. Dicha estimación deberá presentarse a más tardar en el mes de marzo de cada año. Si no se

presentare, la Administración Tributaria establecerá de oficio la cuota respectiva.

Determinado el monto del pago a cuenta, el setenta y cinco por ciento (75%) de ese monto deberá fraccionarse en tres cuotas iguales, las que deberán pagarse sucesivamente a más tardar el último día hábil de los meses referidos en el párrafo primero de este artículo.

Del impuesto total que se liquide al presentarse la correspondiente declaración, deberán deducirse los pagos fraccionados que correspondan a ese período fiscal. El saldo resultante deberá pagarse dentro del lapso previsto para la presentación y pago de la declaración, a que se refiere esta Ley.

Las empresas que obtengan sus ingresos de actividades agropecuarias exclusivamente, podrán pagar el impuesto o cuota íntegra del período impositivo en una sola cuota, dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes a la terminación del período fiscal que corresponda.

La Administración Tributaria podrá rectificar las cuotas de los pagos fraccionados cuando los contribuyentes lo soliciten por escrito, antes de la fecha de su vencimiento y demuestren satisfactoriamente, ante esta dependencia, que la base del cálculo está afectada por ingresos extraordinarios o cuando se prevean pérdidas para el período impositivo de que se trate.

Artículo 102.- Liquidaciones previas y devolución de oficio

Serán de aplicación a este impuesto las normas sobre liquidaciones previas y devolución de oficio previstas para el impuesto sobre la renta de las personas físicas en los artículos 61 y 62 de esta Ley, así como en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

SECCIÓN SEGUNDA Obligaciones contables

Artículo 103.- Obligaciones contables

- 1.- Los sujetos pasivos de este impuesto estarán obligados a conservar, durante el plazo de prescripción, los justificantes y documentos acreditativos de las operaciones, rentas, gastos, ingresos, reducciones y deducciones de cualquier tipo que deban constar en sus registros contables y sus declaraciones de impuesto. Lo anterior, excepto que se trate de elementos que afectan varios períodos impositivos distintos de aquel en que se generaron los ingresos, gastos o inversiones respectivas, caso en

el cual, el contribuyente estará obligado a conservar los comprobantes y justificantes citados, durante todo el lapso en que surtan efectos en la determinación de sus obligaciones tributarias.

- 2.-** Asimismo, los contribuyentes de este impuesto estarán obligados a llevar en la forma que se determine reglamentariamente los libros o registros obligatorios.

CAPÍTULO IX

Regímenes Tributarios Especiales

SECCIÓN PRIMERA

Regímenes tributarios especiales en particular

Artículo 104.- Definición

- 1.- Son regímenes tributarios especiales, los regulados en el presente capítulo, sea por razón de la naturaleza de los sujetos pasivos afectados o por razón de la naturaleza de los hechos, actos u operaciones de que se trate.
- 2.- Las normas contenidas en los restantes capítulos se aplicarán con carácter supletorio respecto de las contenidas en el presente capítulo.

SECCIÓN SEGUNDA

Transparencia fiscal internacional e instituciones de inversión colectiva

Artículo 105.- Inclusión en la base imponible de determinadas rentas positivas obtenidas por entidades no residentes

- 1.- Las entidades contribuyentes de este impuesto incluirán en su base imponible la renta positiva obtenida por una entidad no residente en territorio costarricense, en cuanto dicha renta perteneciere a alguna de las clases previstas en el apartado 2 de este artículo y se cumplieren las circunstancias siguientes:
 - a) Que por sí solas o conjuntamente con entidades vinculadas en el sentido del artículo 79 de esta Ley o con otros contribuyentes unidos por vínculos de parentesco, incluido el cónyuge, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad hasta el segundo grado inclusive, tengan una participación igual o superior al cincuenta por ciento (50%) en el capital, los fondos propios, los resultados o los derechos de voto de la entidad no residente en territorio costarricense, en la fecha del cierre del ejercicio social de esta última.

Para computar el porcentaje de control requerido, en los casos de participaciones poseídas por personas físicas residentes, los familiares residentes y las entidades

residentes vinculadas, el cómputo se realizará por el porcentaje de participación directa en la entidad no residente. La participación que tengan entidades vinculadas no residentes se computará por el importe de la participación indirecta que determinen en las personas o entidades vinculadas residentes.

El importe de la renta positiva a incluir se determinará en proporción a la participación en los resultados y, en su defecto, a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto de la entidad.

- b)** Que la entidad no residente que obtenga las rentas mencionadas en el apartado 2 de este artículo, imputables a la entidad residente en territorio costarricense, sea residente de un país o territorio calificado como paraíso fiscal de conformidad con lo establecido en el artículo 5 de la presente Ley.

2.- Únicamente se imputará la renta positiva que provenga de cada una de las siguientes fuentes:

- a)** Titularidad de bienes inmuebles o de derechos reales que recaigan sobre los mismos, salvo que estén afectos a una actividad económica de conformidad con el artículo 24 de esta Ley, o cedidos en uso a entidades no residentes, pertenecientes al mismo grupo de sociedades de la titular.
- b)** Participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad y cesión a terceros de capitales propios, en los términos previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 22. Quedan incluidas las rentas procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez, así como los rendimientos procedentes de la propiedad intelectual, industrial, asistencia técnica y de la cesión del derecho a la explotación de la imagen. No se incluye como rentas positivas a que se refiere este inciso, aquellas en que los títulos son tenidos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias originadas por el ejercicio de actividades empresariales, o incorporen derechos nacidos de relaciones contractuales nacidas en el contexto de este tipo de actividades, o son tenidos como consecuencia del ejercicio de actividades de intermediación en mercados oficiales de valores, o tenidos por entidades de crédito y aseguradoras como

consecuencia del ejercicio de sus actividades, sin perjuicio de lo establecido en el inciso c). En caso de préstamos de una entidad no residente a una entidad residente que estén vinculadas en los términos del artículo 79, no se aplicará lo dispuesto en el inciso c), si la entidad residente utiliza los fondos para el desarrollo de su actividad empresarial, siempre que al menos el ochenta y cinco por ciento (85%) de sus ingresos procedan de dicha actividad.

- c)** Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios, realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en territorio costarricense y vinculadas, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas personas residentes.

No se incluirá la renta positiva cuando más del cincuenta por ciento (50%) de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios, realizadas por la entidad no residente procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas y siempre que dicha entidad disponga de una estructura organizativa suficiente.

Asimismo, tratándose de filiales de entidades financieras residentes en Costa Rica, sus actividades crediticias y financieras estarán exceptuadas de la transparencia fiscal cuando la entidad filial no residente mantiene para la realización de sus operaciones un establecimiento organizado según los usos comerciales y que implique una estructura organizativa determinante de una presencia efectiva en el país de residencia, a menos que las operaciones se realicen con contribuyentes residentes en Costa Rica que participan en la entidad extranjera o contribuyentes vinculados.

También serán objeto de aplicación de este régimen de transparencia, las actividades de:

- i)** Compraventa de bienes muebles a personas o entidades vinculadas y su posterior transmisión a terceros, cuando los referidos bienes hayan sido producidos o extraídos en otro país distinto del que está constituida la entidad no residente y

dichos bienes serán usados y consumidos fuera del mismo.

ii) Prestación de todo tipo de servicios, cuando el beneficiario de los mismos sea una persona o entidad vinculada y los servicios se prestan fuera del país en el que está constituida la entidad no residente. .

d) Transmisiones de los bienes y derechos referidos en los incisos a) y b) del apartado 2 de este artículo, que generen ganancias de capital, así como ganancias de capital derivadas de operaciones realizadas en los mercados de futuros y opciones, cualquiera que sea el activo subyacente, y siempre que no suponga la cobertura de una operación principal concertada en el desarrollo de las actividades conceptualizadas en esta Ley como económicas.

No se incluirán las rentas previstas en los incisos a), b) y d) anteriores, obtenidas por la entidad no residente, en cuanto procedan o se deriven de entidades en las que participe, directa o indirectamente, en más del cinco por ciento (5 por 100), cuando se cumplan los dos requisitos siguientes:

i) Que la entidad no residente dirija y gestione las participaciones mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.

ii) Que los ingresos de las entidades de las que se obtengan las rentas procedan, al menos en el ochenta y cinco por ciento (85 por 100), del ejercicio de actividades económicas.

A estos efectos, se entenderá que proceden del ejercicio de actividades económicas las rentas previstas en los incisos a), b) y d) que tuvieran su origen en entidades que cumplan el requisito del subinciso ii) anterior y estén participadas, directa o indirectamente, en más del cinco por ciento (5%) por la entidad no residente.

3.- No se imputarán las rentas previstas en los incisos a), b) y d) del apartado 2 anterior, cuando la suma de sus importes sea inferior al quince por ciento (15%) de la renta total o al cinco por ciento (5%) de los ingresos totales de la entidad no

residente. En ningún caso se imputará una cantidad superior a la renta total de la entidad no residente.

Se imputará en la base imponible del contribuyente el impuesto o impuestos de naturaleza idéntica o similar al Impuesto sobre Sociedades efectivamente abonado por la sociedad no residente por la parte de renta a incluir.

Las rentas positivas de cada una de las fuentes citadas en el apartado 2 de este artículo, se imputarán en su renta neta, sin compensarse con las demás rentas de fuente extranjera.

Estarán obligados a la correspondiente imputación los contribuyentes comprendidos en el inciso a) del apartado 1 de este artículo, que participen directamente en la entidad no residente o bien indirectamente a través de otra u otras entidades no residentes. En este último caso, el importe de la renta positiva será el correspondiente a la participación indirecta.

- 4.- La imputación se realizará en el período impositivo que comprenda el día en que la entidad no residente en territorio costarricense haya concluido su ejercicio social que, a estos efectos, no podrá entenderse de duración superior a doce meses, salvo que el contribuyente opte por realizar dicha inclusión en el período impositivo que comprenda el día en que se aprueben las cuentas correspondientes a dicho ejercicio, siempre que no hubieran transcurrido más de seis meses contados a partir de la fecha de conclusión del mismo.

La opción se manifestará en la primera declaración del impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.

- 5.- El importe de la renta positiva a imputar en la base imponible se calculará de acuerdo con los principios y criterios establecidos en esta Ley.
- 6.- No se imputarán los dividendos o participaciones en beneficios en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido imputada. El mismo tratamiento se aplicará a los dividendos a cuenta.

Una misma renta positiva solamente podrá ser objeto de imputación por una sola vez, cualquiera que sea la forma y la entidad en que se manifieste.

7.- Serán deducibles del impuesto a pagar los siguientes conceptos:

- a) Los impuestos o gravámenes de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto, efectivamente abonados por la entidad no residente, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida en la base imponible.
- b) El impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida en la base imponible.

Esta deducción se practicará aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquél en el que se realizó la inclusión.

En ningún caso se deducirán los impuestos abonados en países o territorios calificados como paraísos fiscales de conformidad con el artículo 5 de esta Ley.

Esta deducción no podrá exceder del impuesto que en Costa Rica correspondería pagar por la renta positiva imputada en la base imponible.

8.- **Para calcular la renta derivada de la transmisión de la participación, directa o indirecta, el costo de adquisición se incrementará en el importe de las utilidades sociales que, sin efectiva distribución, hubiesen sido imputados a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y enajenación. Las utilidades sociales indicadas serán los correspondientes a la renta positiva imputada.**

9.- Los contribuyentes a quienes sea de aplicación lo previsto en el presente artículo deberán presentar conjuntamente con la declaración por el presente impuesto los siguientes datos relativos a la entidad no residente en territorio costarricense:

- Nombre o razón social y lugar del domicilio social.
- Relación de administradores.
- Balance y cuenta de pérdidas y ganancias.

- Importe de las rentas positivas que deban ser imputadas.
- Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser imputada.

En todo caso, cuando se de la condición a que se refiere el inciso b) del apartado 1 de este artículo, se presumirá, salvo prueba en contrario, que:

- a) La renta obtenida por la entidad participada procede de las fuentes de renta a que se refiere el apartado 2 de este artículo.
 - b) La renta obtenida por la entidad participada es el quince por ciento (15%) del valor de adquisición de la participación.
- 10.- Las presunciones contenidas en las rentas anteriores admitirán prueba en contrario.
- 11.- Lo previsto en este artículo se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

Artículo 106.- Instituciones Extranjeras de Inversión Colectiva

Serán de aplicación a los sujetos pasivos de este impuesto las normas sobre instituciones de inversión colectiva previstas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

SECCIÓN TERCERA

Régimen de las uniones temporales de empresa

Artículo 107.- Uniones temporales de empresa

- 1.- Las uniones temporales de empresas personas jurídicas, tales como consorcios u otras formas de colaboración para proyectos específicos o negocios temporales o estacionales, deberán inscribirse en un registro especial que llevará la Administración Tributaria y tributarán en régimen de transparencia fiscal con las siguientes excepciones:

- a)** Las citadas uniones no tributarán por este impuesto, por la parte de base imponible imputable a las empresas miembros residentes en territorio costarricense, que imputarán a dichas empresas miembros.
 - b)** No se aplicarán limitaciones respecto de la imputación de bases imponibles negativas.
- 2.-** La renta negativa obtenida por la unión temporal se imputará en la base imponible de las entidades miembros. En tal caso, cuando en sucesivos ejercicios la unión temporal obtenga rentas positivas, las entidades miembros integrarán en su base imponible la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

SECCIÓN CUARTA
Régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros

Artículo 108.- Entidades de tenencia de valores extranjeros

- 1.- Podrán acogerse al régimen previsto en este capítulo las entidades cuyo objeto social comprenda la actividad de gestión y administración de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio costarricense, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales.

Los valores o participaciones representativos de la participación en el capital de la entidad de tenencia de valores extranjeros deberán ser nominativos.

Las sociedades transparentes no podrán disfrutar del régimen de este capítulo.

- 2.- La opción por el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros deberá comunicarse a la Administración Tributaria. El régimen se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y a los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Administración Tributaria la renuncia al régimen.

Reglamentariamente se podrán establecer los requisitos de la comunicación y el contenido de la información a suministrar con ella.

Artículo 109.- Rentas derivadas de la tenencia de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio costarricense

Los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio costarricense, así como las rentas derivadas de la transmisión de la participación correspondiente, podrán disfrutar de la exención para evitar la doble imposición económica internacional en las condiciones y con los requisitos previstos en el artículo 94 de esta Ley.

A los efectos de aplicar la exención, la participación indirecta de la entidad de tenencia de valores extranjeros sobre sus filiales de segundo o ulterior nivel, a efectos de aplicar lo previsto en el subinciso ii) del inciso c) del apartado 1 del artículo 94 de esta Ley, deberá respetar el porcentaje mínimo del cinco por ciento (5%).

Artículo 110.- Distribución de beneficios. Transmisión de la participación

1.- Los beneficios distribuidos con cargo a las rentas exentas a que se refiere el artículo 109 de esta Ley, recibirán el siguiente tratamiento:

- a) Cuando el perceptor sea una entidad sujeta a este impuesto, los beneficios percibidos darán derecho a la exención por doble imposición de dividendos en los términos establecidos en el artículo 91 de esta Ley.
- b) Cuando el perceptor sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el beneficio distribuido dará derecho a la deducción por doble imposición de dividendos de conformidad con el artículo 53 en relación con el 93 y también podrá aplicar la deducción por doble imposición internacional en los términos previstos en el artículo 53, respecto de los impuestos pagados en el extranjero por la entidad de tenencia de valores y que correspondan a las rentas exentas que hayan contribuido a la formación de los beneficios percibidos. Estas deducciones tendrán el límite conjunto previsto en el mencionado artículo 53.
- c) Cuando el perceptor sea una entidad o persona física no residente en territorio costarricense, el beneficio distribuido no se entenderá obtenido en territorio costarricense. Cuando se trate de un establecimiento permanente situado en territorio costarricense, se aplicará lo dispuesto en el inciso a). La distribución de la prima de emisión tendrá el tratamiento previsto en ese inciso a) para la distribución de beneficios. A estos efectos, se entenderá que el primer beneficio distribuido procede de rentas exentas.

2.- Las rentas obtenidas en la transmisión de la participación en la entidad de tenencia de valores o en los supuestos de separación del socio o liquidación de la entidad recibirán el siguiente tratamiento:

- a) Cuando el perceptor sea una entidad sujeta a este impuesto o un establecimiento permanente situado en territorio costarricense, podrá aplicar la exención por doble imposición interna en los términos previstos en el artículo 91. En el mismo supuesto, podrá aplicar la exención prevista en el artículo 94 de esta Ley a aquella parte de la renta obtenida que se corresponda con diferencias de valor imputables a las participaciones en entidades no residentes en relación con las cuales la entidad de tenencia de valores extranjeros cumpla los requisitos establecidos en el citado artículo para la exención de las rentas de fuente extranjera.
 - b) Cuando el perceptor sea una entidad o persona física no residente en territorio costarricense, no se entenderá obtenida en territorio costarricense la renta que se corresponda con las reservas dotadas con cargo a las rentas exentas a que se refiere el artículo 94 o con diferencias de valor imputables a las participaciones en entidades no residentes que cumplan los requisitos a que se refiere dicho artículo para la exención de las rentas de fuente extranjera.
- 3.- Las reglas anteriores aplicarán también a las distribuciones que operen las entidades que apliquen las exenciones de los artículos 94 y 95
- 4.- La entidad de tenencia de valores deberá informar según se determine reglamentariamente sobre el importe de las rentas exentas y los impuestos pagados en el extranjero correspondientes a las mismas, así como facilitar a sus socios la información necesaria para que estos puedan cumplir lo previsto en los apartados anteriores.
- 5.- Lo dispuesto en los incisos, c) del apartado 1 y b) del apartado 2, de este artículo, no se aplicará cuando el perceptor de la renta resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal de conformidad con el artículo 5 de esta Ley.

Artículo 111.- Aplicación de este régimen

El disfrute del régimen previsto en el presente capítulo está condicionado al cumplimiento de los supuestos de hecho relativos al mismo,

que deberán ser probados por el sujeto pasivo a requerimiento de la Administración Tributaria.

CAPITULO X ELIMINADO

(Moción N.º 351, numeral A1, del diputado Vargas Ulloa 5i-137, sesión 109)

Artículo 112.- ELIMINADO (Moción N.º 351, numeral A1, del diputado Vargas Ulloa 5i-137, sesión 109)

Se incluye nuevamente artículo 112 por moción de reiteración aprobada el 24 de agosto en el Plenario

Artículo 112.- Del tratamiento de los Arrendamientos Financieros y Operativos

En el caso de cesión de uso de bienes con opción de compra o renovación, se procederá con arreglo a las siguientes disposiciones:

1.- Definiciones

a) **Contrato de Arrendamiento:** Es un convenio que celebran un arrendador y un arrendatario, mediante el cual se concede a este el derecho de uso y goce temporal de un bien particular, sea mueble o inmueble, que pertenece al primero, por un tiempo específico y a cambio de pagos predeterminados, generalmente periódicos.

b) **Arrendante o arrendador:** Es la persona jurídica de naturaleza financiera que cede el uso o goce del bien.

c) **Arrendatario:** Es la persona que paga el precio por el uso y goce del bien.

d) **Cuotas de arrendamiento:** Es el monto pactado que debe pagar el arrendatario a cambio del derecho de uso y goce del bien arrendado.

e) **Valor justo o valor de mercado:** Es el precio que en determinado momento, pueden acordar libremente un comprador y un vendedor.

f) **Valor residual:** Es el valor de mercado estimado que tendrá el bien al final del contrato de arrendamiento.

2.- Concepto de Arrendamiento Financiero. Se entiende que son arrendamientos financieros los convenios no cancelables que satisfagan uno o más de los siguientes criterios:

- a) Que transfieren la propiedad del bien al arrendatario.
- b) Que contienen una "opción de compra a precio especial".
- c) Que la duración del arrendamiento sea igual al setenta y cinco por ciento (75%) o más de la vida económica estimada del bien arrendado.
- d) Que el valor actual de los pagos por arrendamiento mínimo para el arrendatario, excluyendo los costos ejecutorios, sea igual o mayor al noventa por ciento (90%) del valor justo del bien arrendado.

Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, no puede reputarse como financiero un contrato de arrendamiento que sea cancelable, de conformidad con el concepto de cancelabilidad contenido en el apartado 3 siguiente.

3.- Concepto de cancelabilidad. Son convenios no cancelables aquellos en los cuales el arrendatario no puede dar por terminado, resolver o rescindir unilateral y anticipadamente el contrato, salvo que asuma la responsabilidad pecuniaria pactada en el contrato.

Por ello, en un convenio cancelable le asiste al arrendatario el derecho de dar por terminado el contrato en cualquier momento de su vigencia, sin perjuicio de que esa decisión esté sujeta al cumplimiento de las obligaciones pendientes a esa fecha y al pago de algún tipo de indemnización o cláusula penal.

La existencia de una cláusula penal o de cualquier otra estipulación contractual que obligue al arrendatario a indemnizar al arrendante en virtud de la terminación anticipada, no implicará que el convenio se considere no cancelable.

4.- Identificación de los convenios que transmiten la propiedad de los bienes arrendados. Para que se configure el requisito enunciado en el inciso a) del apartado 2, el contrato debe contener una estipulación mediante la cual la transferencia de dominio del bien arrendado sea consecuencia necesaria e inevitable del cumplimiento de los demás deberes contractuales.

5.- Concepto de opción de compra a precio especial. Una opción de compra a precio especial es una estipulación que permite al arrendatario comprar el bien arrendado a un precio sustancialmente menor que el valor justo esperado que tendrá dicho bien en la fecha en que se puede ejercer la opción. Para que se considere que la

opción de compra se pacta a precio especial, es necesario que así lo estipulen las partes expresamente.

Por sí misma, la existencia de una opción de compra en un contrato de arrendamiento no es determinante para fines tributarios, por cuanto no implica necesariamente su configuración como arrendamiento financiero u operativo.

6.- Duración del arrendamiento. Regla del setenta y cinco por ciento (75%). Para que un contrato de arrendamiento pueda reputarse financiero, además de ser no cancelable y sin perjuicio del cumplimiento de alguno de los otros requisitos enumerados en el apartado 2, la duración del arrendamiento debe ser igual al setenta y cinco por ciento (75%) o más de la vida económica estimada del bien arrendado. Para los efectos de determinar la configuración de este requisito, se entenderá por vida económica estimada el período durante el cual se espera sea utilizable económicamente, por parte del o los usuarios, el activo amortizable, sin sujetarse, para estos propósitos, a los plazos de depreciación establecidos en el Reglamento de esta Ley. Las prórrogas del plazo del contrato se contabilizarán para determinar si su duración es igual o superior al setenta y cinco por ciento (75%) de la vida económica estimada del activo.

7.- Pagos mínimos por arrendamiento. Los pagos mínimos de arrendamiento mencionados en el inciso d) del apartado 2 de este artículo, están constituidos por el monto resultante de la suma de los pagos o cuotas mínimos requeridos durante el plazo del contrato. Los pagos mínimos incluyen, de haberlos, el valor residual cuyo pago esté garantizado, más el importe de cualquier opción de compra a precio especial y el importe de las sanciones por pagar en caso de no renovarse o prorrogarse el contrato.

8.- Valor del arrendamiento. Regla del noventa por ciento (90%). Para que un contrato de arrendamiento pueda reputarse financiero, además de ser no cancelable y sin perjuicio del cumplimiento de alguno de los otros requisitos enumerados en el apartado 2, el valor actual de los pagos por arrendamiento mínimo para el arrendatario, excluyendo los costos ejecutorios, debe ser igual o mayor al noventa por ciento (90%) del valor justo del bien arrendado.

Las prórrogas del plazo del contrato se contabilizarán para determinar si el valor presente de los pagos por arrendamiento mínimo es igual o mayor al 90% del valor justo del bien arrendado.

Para efectos de la determinación del valor actual citado en el párrafo anterior, se utilizará una tasa de descuento igual a la tasa promedio

de los bancos comerciales que el arrendatario hubiera tenido que pagar en el mercado financiero, para la obtención de un crédito destinado a la compra hipotética del bien arrendado, en el momento de celebración del contrato.

No obstante, de conocerse en su medida exacta la tasa cobrada por el arrendador e implícita en las cuotas pactadas, se utilizará dicha tasa.

9.- Costos ejecutorios. Los costos ejecutorios a que alude el inciso d) del apartado 2 de este artículo, corresponden a los gastos por mantenimiento, relativos a los activos tangibles arrendados.

10.- Depósitos de garantía o primas. La existencia de un depósito de garantía o prima al inicio del contrato no implica necesariamente que el arrendamiento sea financiero, por lo que no es determinante para la distinción entre contratos de arrendamiento operativo de los financieros.

11.- Consistencia en el tratamiento para los contratantes. Si en virtud de circunstancias ajenas al contrato, este pudiera reputarse financiero para una de las partes pero operativo para la otra, se entenderá que cada parte debe asumir el contrato en esa forma, para efectos tributarios.

12.- Modificación de las cuotas de arrendamiento. Tanto en los arrendamientos operativos como financieros las cuotas periódicas de arrendamiento pueden ser fijas o variables, según se pacte en el contrato, en función del rendimiento que el arrendador espera de la operación, el cual puede variar en razón de que factores micro o macroeconómicos pueden afectar la expectativa de rentabilidad. Lo anterior no implicará que el contrato produzca efectos tributarios.

13.- Tratamiento tributario de los contratos de arrendamiento financiero.

a) **Tratamiento del Arrendante.** El arrendante deberá incluir como ingresos gravables, en la base imponible del período fiscal en que se celebre el contrato, la sumatoria de las cuotas del contrato correspondientes a ese mismo período, menos los respectivos intereses implícitos en la cuota.

La entidad arrendante deducirá el precio de adquisición o costo de producción del bien en el mismo período en que se debe declarar el ingreso por el contrato de arrendamiento. Asimismo, deberá incluir los intereses que forman parte de la cuota de los contratos de

arrendamiento financiero, en la base imponible del período fiscal en que dichos intereses se devenguen.

En caso de que durante la vigencia del contrato o al finalizar el plazo respectivo, el arrendatario opte por no comprar el bien y lo devuelva al arrendador, este tendrá derecho a deducir el remanente de la depreciación que no haya sido rebajada por el arrendatario. Esta deducción está condicionada a que el bien devuelto se incorpore al activo fijo del arrendador.

b) Tratamiento del Arrendatario. El arrendatario tendrá derecho a deducir la depreciación de los bienes tomados en arriendo, así como los respectivos intereses, si incorpora dichos bienes a su activo fijo. En caso de que el arrendatario opte por no adquirir el bien y lo devuelva al arrendador, no podrá seguir rebajando la depreciación correspondiente.

Será deducible para la entidad arrendataria un importe equivalente a las cuotas de amortización o depreciación que, corresponderían a los bienes de que se trate. Cuando las depreciaciones sean aceleradas, las entidades arrendatarias de bienes podrán aplicar las cuotas que resulten.

El arrendatario podrá deducir los gastos financieros implícitos en la cuota periódica cancelada al arrendador. La deducción de los intereses, en este caso, estará condicionada a que en la operación se haya especificado la tasa de interés que devenga el arrendador y que el monto pagado por intereses se desglose en los comprobantes que respaldan los pagos periódicos. No será deducible la parte de los cánones mensuales que corresponda a la amortización del financiamiento.

Los costos ejecutorios podrán ser deducidos por el que efectivamente soporte su pago. En caso de que de conformidad con el contrato, el pago lo deba hacer el arrendatario, la deducción la podrá hacer cuando en la cuota se incluya el traslado del cobro por parte del arrendador.

14.- Concepto de Arrendamiento Operativo. Se entiende por arrendamientos operativos, aquellos contratos no cancelables que no satisfacen ni siquiera uno de los criterios establecidos en el apartado 2 de este artículo.

15.- Tratamiento tributario de los contratos de arrendamiento operativo.

a) El arrendante podrá considerar como ingresos del período las cuotas pagadas por el arrendatario en el momento de vencimiento del plazo de pago y deducirá los gastos por depreciación del bien arrendado y los gastos inherentes a su propiedad.

El producto de la eventual venta del bien a un tercero diferente al arrendatario -al vencimiento del contrato de arrendamiento- tendrá la consideración de ganancias o pérdidas patrimoniales, de conformidad con lo dispuesto por esta Ley.

b) El arrendatario podrá deducir como gasto del período las cuotas del arrendamiento canceladas en dicho período y no podrá deducir monto alguno en concepto de depreciación del bien arrendado, en razón de que este es propiedad del arrendador.

16.- Los pagos que los arrendatarios efectúen a personas -físicas o jurídicas no residentes en el país, como consecuencia de operaciones de arrendamiento financiero, al ser asimilable a la adquisición de bienes, a plazo, no están afectos al impuesto sobre no residentes.

Por el contrario, en lo que respecta a los arrendamientos operativos, cuando se trate de bienes utilizados en actividades comerciales, debe retenerse el 5% de los montos pagados o acreditados, dispuesto en el artículo 135 inciso k de esta Ley.

Si se trata de arrendamientos operativos de bienes utilizados en actividades comerciales, industriales o agropecuarias, podría ser inaplicable la retención si se cumplen las condiciones señaladas por el artículo 125 inciso c) de esta Ley.

17.- Conciliación para efectos tributarios. En caso de que una empresa haya registrado contablemente los arrendamientos financieros, de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) número 17, y no coincida el tratamiento de las disposiciones de este artículo con el que resulta contablemente de la aplicación de la NIC citada, se deberán conciliar sus resultados financieros para realizar los ajustes que incidirán en la base imponible del impuesto, siempre que ello favorezca al contribuyente.

El tratamiento contable asignado al contrato no tendrá incidencia en materia tributaria, siempre y cuando la conciliación que se haga con tales efectos de beneficio al contribuyente. *(Moción N.º 352, diputado Herrera Calvo, aprobada en Plenario, 24-8-2005)*

TÍTULO III

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

CAPÍTULO PRELIMINAR

Naturaleza, objeto y ámbito de aplicación

Artículo 113.- Naturaleza y objeto

El Impuesto sobre la Renta de no Residentes es un tributo de carácter directo que grava toda renta o beneficio obtenidos en territorio costarricense por los contribuyentes personas físicas, jurídicas y demás entidades, no residentes en dicho territorio. *(Moción N.º 180, numeral 7, diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107)*

Artículo 114.- Ámbito de aplicación

El presente impuesto se aplicará en todo el territorio costarricense.

Artículo 115.- Normativa aplicable

El impuesto se rige por el presente título, que se interpretará en concordancia con la normativa reguladora del Impuesto sobre la renta de las personas físicas y del Impuesto sobre sociedades, según proceda.

Artículo 116.- Tratados y convenios

Lo establecido en la presente Ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que formen o que lleguen a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con la Constitución Política de Costa Rica.

CAPÍTULO I

Elementos personales

Artículo 117.- Contribuyentes

Son contribuyentes por este impuesto:

- a) Las personas físicas, las jurídicas y demás entidades no residentes en territorio costarricense conforme al artículo siguiente, que obtengan rentas en el mismo.
- b) Las personas físicas que sean residentes en Costa Rica por alguna de las circunstancias previstas en el apartado 4 del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la renta de las personas físicas .

Artículo 118.- Residencia en territorio costarricense

La residencia se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10 de esta Ley, para las personas físicas, y en el artículo 72, para las jurídicas y otras entidades.

Artículo 119.- Individualización de rentas

A los contribuyentes personas físicas les será de aplicación lo dispuesto en el artículo 12 de esta Ley, sobre individualización de rentas.

Artículo 120.- Responsables

Responderán solidariamente del ingreso de las deudas tributarias correspondientes a las rentas que haya satisfecho o a las rentas de los bienes o derechos cuyo depósito o administración tenga encomendado, respectivamente, el pagador de las rentas devengadas sin mediación de establecimiento permanente por los contribuyentes, o el depositario o administrador de los bienes o derechos de los contribuyentes, no afectados a un establecimiento permanente.

Esta responsabilidad no existirá cuando resulte de aplicación la obligación de retener e ingresar a cuenta a que se refiere el artículo 138 de esta Ley, sin perjuicio de las responsabilidades que deriven de la condición de retenedor.

Artículo 121.- Representantes

- 1.- Los contribuyentes por este impuesto estarán obligados a nombrar una persona física o jurídica con residencia en Costa Rica, para que les represente ante la Administración Tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente, o cuando, debido a la cuantía y características de la renta obtenida en territorio costarricense por el contribuyente, así lo requiera la Administración Tributaria.

El contribuyente o su representante estarán obligados a poner en conocimiento de la Administración Tributaria el nombramiento, debidamente acreditado, en el plazo y con las formalidades que se fijen reglamentariamente.

- 2.- El incumplimiento de las obligaciones a que se refiere el apartado 1, constituirá infracción tributaria administrativa, sancionable con multa de tres salarios base y podrá disfrutar de las reducciones a que se refiere el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Artículo 122.- Domicilio fiscal

- 1.- Los contribuyentes no residentes tendrán su domicilio fiscal, a efectos del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, en Costa Rica:
 - a) Cuando operen a través de establecimiento permanente, en el lugar en que radique la efectiva gestión administrativa y la dirección de sus negocios en Costa Rica. En el supuesto en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal de acuerdo con el criterio anterior, prevalecerá aquel en el que radique el mayor valor del activo fijo.
 - b) Cuando obtengan rentas derivadas de bienes inmuebles, en el domicilio fiscal del representante y, en su defecto, en el lugar de situación del inmueble correspondiente.
 - c) En los restantes casos, en el domicilio fiscal del representante o, en su defecto, en el del retenedor.

- 2.- Cuando no se hubiese designado representante, las notificaciones practicadas en el domicilio fiscal del responsable solidario tendrán el mismo valor y producirán iguales efectos que si se hubieran practicado directamente al contribuyente.

CAPÍTULO II

Hecho generador y exenciones

Artículo 123.- Hecho generador

- 1.- Constituye el hecho generador, la obtención de rentas o beneficios, dinerarias o en especie, con o sin mediación de establecimiento permanente, en territorio costarricense por los contribuyentes por este impuesto, conforme a lo establecido en el artículo siguiente.
- 2.- Se presumirán retribuidas, salvo prueba en contrario, las prestaciones o cesiones de bienes, derechos y servicios susceptibles de generar rentas sujetas a este impuesto.

Artículo 124.- Rentas obtenidas en territorio costarricense

- 1.- Se consideran rentas obtenidas en territorio costarricense o de fuente costarricense las siguientes:
 - a) Las rentas de actividades o explotaciones económicas realizadas mediante establecimiento permanente situado en territorio costarricense.

Se entenderá que una persona física o entidad opera mediante establecimiento permanente, cuando por cualquier título disponga en el país, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, en los que realice toda o parte de su actividad, o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes.

En particular, se entenderá que constituyen establecimiento permanente: las sedes de dirección, las sucursales, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, tiendas u otros establecimientos, las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras, las explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias o cualquier otro lugar de exploración o de extracción de

recursos naturales, y las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses.

- b)** Las rentas de actividades o explotaciones económicas, obtenidas sin mediación de establecimiento permanente según se detalla a continuación:
 - i)** Cuando las actividades o explotaciones económicas sean realizadas en territorio costarricense. No se considerarán obtenidas en territorio costarricense las rentas derivadas de la instalación o montaje de maquinaria o instalaciones procedentes del extranjero, cuando tales operaciones se realicen por el proveedor de la maquinaria o instalaciones y su importe no exceda del veinte por ciento (20%) del precio de adquisición de dichos elementos.
 - ii)** Cuando se trate de prestaciones de servicios utilizadas en territorio costarricense, en particular las referidas a la realización de estudios, proyectos, asistencia técnica o apoyo a la gestión. Se entenderán utilizadas en territorio costarricense, aquellas que sirvan a actividades o explotaciones económicas realizadas en territorio costarricense o se refieran a bienes situados en el mismo.
 - iii)** Cuando deriven, directa o indirectamente, de la actuación personal en territorio costarricense de artistas y deportistas, o de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, aun cuando se perciban por persona o entidad distinta del artista o deportista.
- c)** Las rentas del trabajo, cuando deriven, directa o indirectamente, de un trabajo prestado en territorio costarricense.
- d)** Los dividendos y otras rentas derivadas de la participación en los fondos propios de entidades residentes en Costa Rica.
- e)** Los intereses, cánones y otras rentas del capital mobiliario, satisfechos por personas o entidades residentes en territorio costarricense o por

establecimientos permanentes situados en el mismo, o que retribuyan prestaciones de capital utilizadas en territorio costarricense.

- f)** Las rentas derivadas, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en territorio costarricense o de derechos relativos a los mismos, como alquileres, usufructos y otras contrataciones de bienes raíces.
- g)** Las ganancias patrimoniales:
 - i)** Cuando deriven de valores emitidos por personas o entidades residentes en territorio costarricense.
 - ii)** Cuando deriven de otros bienes muebles situados en territorio costarricense o de derechos que deban cumplirse o se ejerciten en dicho territorio.
 - iii)** Cuando procedan, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en dicho territorio o de derechos relativos a los mismos. En particular, se consideran incluidas:
 - Las ganancias patrimoniales derivadas de derechos o participaciones en una entidad, residente o no, cuyo activo esté constituido principalmente por bienes inmuebles situados en territorio costarricense.
 - Las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de derechos o participaciones en una entidad, residente o no, que atribuyan a su titular el derecho de disfrute sobre bienes inmuebles situados en territorio costarricense.
- h)** Las provenientes del transporte y comunicaciones entre la República de Costa Rica y países extranjeros, y viceversa. Se incluyen dentro de este inciso, las transmisiones de noticias internacionales, radionovelas, telenovelas, películas, grabaciones, discos fonográficos, historietas y en general cualquier medio de difusión similar de imágenes y sonidos.

- 2.-** Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior de este artículo, se entenderán, asimismo, obtenidos en territorio costarricense las rentas satisfechas por:
- a)** Personas físicas que realicen actividades económicas y entidades residentes en territorio costarricense.
 - b)** Establecimientos permanentes situados en dicho territorio.
- 3.-** Lo dispuesto en el apartado anterior no será aplicable cuando se trate de las siguientes rentas:
- a)** Las satisfechas por razón de actividades o explotaciones económicas, distintas de las mencionadas en el inciso siguiente, cuando aquellas se realicen íntegramente en el extranjero. En particular, se entenderán incluidas en este inciso las satisfechas por razón de compraventas internacionales de mercancías que impliquen importación al territorio costarricense, incluidas las comisiones de mediación en las mismas, así como los gastos accesorios y conexos.
 - b)** Las satisfechas por razón de las prestaciones de los servicios indicados en el subinciso ii) del inciso b) del apartado 1 de este artículo, cuando dichas prestaciones de servicios se utilicen íntegramente fuera del territorio costarricense y estén directamente vinculadas a actividades económicas del pagador realizadas en el extranjero, salvo que se refieran a bienes situados en territorio costarricense.
 - c)** Las satisfechas a personas o entidades no residentes por establecimientos permanentes situados en el extranjero, con cargo a los mismos, cuando las prestaciones correspondientes estén directamente vinculadas con la actividad del establecimiento permanente en el extranjero.
 - d)** Las rentas del trabajo a que se refiere el artículo 15 de esta Ley, cuando el trabajo se preste íntegramente en el extranjero y tales rentas estén sujetos a un impuesto de naturaleza personal en el extranjero.
 - e)** Las rentas derivadas de bienes inmuebles situados en el extranjero.

- 4.- Cuando proceda calificar los distintos conceptos de renta en función de su procedencia, se atenderá a los criterios establecidos a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Artículo 125.- Rentas exentas

Estarán exentas de este impuesto las siguientes rentas:

- a) Las rentas mencionadas en el artículo 8 de esta Ley, percibidas por personas físicas.
- b) Las provenientes de las inversiones del fideicomiso sin fines de lucro, creado mediante el artículo 6 de la Ley N° 7044, de 29 de setiembre de 1986, Ley de Creación de la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda.
- c) **Intereses, comisiones y otros gastos financieros pagados por empresas residentes en el país a entidades del exterior, en los siguientes casos:**

1.- Cuando se trate de entidades del exterior reconocidas como de primer orden por el Banco Central de Costa Rica. A estos efectos, la Administración Tributaria podrá disponer la periodicidad y mecanismos por medio de los cuales el Banco deberá suministrar y mantener actualizada la información referente a esos reconocimientos.

2.- **Cuando se refieran a pagos a proveedores del exterior por importación de mercancías.**

Tampoco se aplicará el impuesto, cuando se trate de arrendamiento de bienes de capital, pagado a residentes en el exterior, utilizados por empresas residentes en el país, dedicadas a actividades industriales o agropecuarias y directamente contratados por ellas." (Moción N.º 363, del diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 109)

- d) En los casos de prestaciones de servicios, asistencia técnica, obras de instalación o montaje derivados de contratos de ingeniería y, en general, de actividades o explotaciones económicas realizadas en Costa Rica sin mediación de establecimiento permanente, estarán exentas para el perceptor,

las rentas pagadas por el contribuyente de este impuesto, que realiza los servicios y actividades indicadas, pagadas a otros contribuyentes de este impuesto por concepto de sueldos, salarios, gastos de personal y de aprovisionamiento de materiales incorporados a las obras o trabajos, y de suministros, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

- e) Las utilidades, dividendos, participaciones sociales y demás rentas y beneficios pagados, acreditados o puestos a disposición de no residentes, por los beneficiarios del régimen de zona franca, de conformidad con la Ley De Régimen de Zona Franca, N° 7210, de 23 de noviembre de 1990, y sus reformas, sin perjuicio de lo establecido en la disposición modificatoria especial contenida en el artículo 142 de esta Ley.

Artículo 126.- Regímenes de cálculo del impuesto

1. Los contribuyentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio costarricense tributarán por la totalidad de la renta imputable a dicho establecimiento, cualquiera que sea el lugar de su obtención, de acuerdo con lo dispuesto en el capítulo siguiente de la presente Ley.
- 2.- Los contribuyentes que obtengan rentas sin mediación de establecimiento permanente tributarán de forma separada por cada devengo total o parcial de renta sometida a gravamen, sin que sea posible compensación alguna entre las mismas.

CAPÍTULO III

Rentas obtenidas mediante establecimiento permanente

Artículo 127.- Rentas imputables a los establecimientos permanentes

Componen la renta imputable al establecimiento permanente los siguientes conceptos:

- a) Las rentas derivadas de las actividades o explotaciones económicas desarrolladas por dicho establecimiento permanente.

- b) Las rentas derivadas de elementos patrimoniales afectos al establecimiento permanente.
- c) Las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de los elementos patrimoniales afectos al establecimiento permanente.

Se consideran elementos patrimoniales afectos al establecimiento permanente los vinculados funcionalmente al desarrollo de la actividad que constituye su objeto.

Artículo 128.- Diversidad de establecimientos permanentes

- 1.- Cuando un contribuyente disponga de diversos centros de actividad en territorio costarricense, se considerará que estos constituyen establecimientos permanentes distintos, y se gravarán en consecuencia separadamente, cuando concurren las siguientes circunstancias:
 - a) Que realicen actividades claramente separables.
 - b) Que la gestión de las mismas se lleve de modo separado.
- 2.- En ningún caso será posible la compensación de rentas entre establecimientos permanentes distintos.

Artículo 129.- Determinación de la base imponible

- 1.- La base imponible del establecimiento permanente se determinará con arreglo a las disposiciones del régimen general del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de las personas físicas para rentas de actividades económicas, sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos siguientes:
 - a) Para la determinación de la base imponible, no serán deducibles los pagos que el establecimiento permanente efectúe a la casa central o a la persona física titular o a alguno de sus establecimientos permanentes en concepto de cánones, intereses, comisiones, abonados en contraprestación de servicios de asistencia técnica o por el uso o la cesión de bienes o derechos.
 - b) Para la determinación de la base imponible será deducible la parte razonable de los gastos de dirección

y generales de administración que corresponda al establecimiento permanente, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- i)** Reflejo en los estados contables del establecimiento permanente.
- ii)** Información, según se determine reglamentariamente, sobre los importes, criterios y módulos de reparto.
- iii)** Racionalidad y continuidad de los criterios de imputación adoptados.

Se entenderá cumplido el requisito de racionalidad de los criterios de imputación cuando estos se basen en la utilización de factores o recursos realizada por el establecimiento permanente y su relación con el costo total de dichos factores o recursos.

- c)** En aquellos casos en que no fuese posible utilizar el criterio señalado en el inciso anterior, la imputación podrá realizarse atendiendo a la relación en que se encuentren alguna de las siguientes magnitudes:
 - i)** Ventas brutas.
 - ii)** Costos y gastos directos.
 - iii)** Inversión media en elementos de activo fijo afecto a actividades o explotaciones económicas.
 - iv)** Inversión media total en elementos afectos a actividades o explotaciones económicas.
- d)** En ningún caso resultarán imputables cantidades correspondientes al costo de los capitales propios de la entidad afectos, directa o indirectamente, al establecimiento permanente.

- 2.-** Las operaciones realizadas por el establecimiento permanente con su casa central o con la persona física titular o con otros establecimientos permanentes del contribuyente, estén situados en territorio costarricense o en el extranjero, o con otras sociedades o personas a él vinculadas, se valorarán con arreglo a las disposiciones del artículo 79 de esta Ley.

- 3.-** El establecimiento permanente podrá compensar sus bases imponibles negativas de acuerdo con lo previsto en el artículo 85 de esta Ley.
- 4.-** Cuando las operaciones realizadas en Costa Rica por un establecimiento permanente no cierren un ciclo mercantil completo determinante de ingresos en el territorio de la República, finalizándose este por el contribuyente o por uno o varios de sus establecimientos permanentes sin que se produzca contraprestación alguna, aparte de la cobertura de los gastos originados por el establecimiento permanente y sin que se destinen todo o parte de los productos o servicios a terceros distintos del propio contribuyente, serán aplicables las siguientes reglas:
- a)** Los ingresos y gastos del establecimiento permanente se valorarán según las normas del artículo 79 de esta Ley para las operaciones vinculadas, determinándose la deuda tributaria según las normas aplicables en el régimen general del impuesto sobre sociedades y en lo previsto en los apartados anteriores de este artículo.
- b)** Subsidiariamente, se aplicarán las siguientes reglas:
- i)** La base imponible se determinará aplicando el porcentaje que a estos efectos señale la Administración Tributaria sobre el total de los gastos incurridos en el desarrollo de la actividad que constituye el objeto del establecimiento permanente. A dicha cantidad se adicionará la cuantía íntegra de los ingresos de carácter accesorio, como intereses o cánones, que no constituyan su objeto empresarial, así como las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de los elementos patrimoniales afectos al establecimiento.
- A los efectos de esta regla, los gastos del establecimiento permanente se computarán por su cuantía total, sin que sea admisible deducción o compensación alguna.
- ii)** La cuota íntegra se determinará aplicando sobre la base imponible el tipo de gravamen general, sin que sean aplicables en la misma las

deducciones y bonificaciones reguladas en el citado régimen general.

5.- Tratándose de establecimientos permanentes cuya actividad en territorio costarricense consista en obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses, actividades o explotaciones económicas de temporada o estacionales, o actividades de exploración de recursos naturales, el impuesto se exigirá conforme a las siguientes reglas:

a) Las normas sobre devengo y presentación de declaraciones serán las relativas a las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.

b) Los contribuyentes quedarán relevados del cumplimiento de las obligaciones contables y registrales de carácter general. No obstante, deberán conservar y mantener a disposición de la Administración Tributaria, los justificantes de los ingresos obtenidos y de los pagos realizados por este impuesto, así como, en su caso, de las retenciones e ingresos a cuenta practicados y declaraciones relativas a los mismos.

Asimismo, estarán obligados a presentar una declaración de inscripción y declarar su domicilio fiscal en territorio costarricense, así como a comunicar los cambios que se produjesen en este o en los datos consignados en aquella.

c) No obstante, el contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen general previsto para los establecimientos permanentes en los artículos precedentes.

Será obligatoria, en cualquier caso, la aplicación del sistema señalado en el inciso a) anterior cuando el establecimiento permanente no dispusiese de contabilidad separada de las rentas obtenidas en territorio costarricense.

d) No resultarán aplicables, en ningún caso, a los contribuyentes que sigan el sistema previsto en el inciso a) anterior, las normas establecidas en los convenios para evitar la doble imposición para los supuestos de rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.

Artículo 130.- Deuda tributaria

- 1.- A la base imponible determinada con arreglo al artículo anterior se aplicará el tipo de gravamen del treinta por ciento (30%).
- 2.- Adicionalmente, cuando las rentas obtenidas por establecimientos permanentes de entidades no residentes se transfieran al extranjero, será exigible una imposición complementaria, al tipo previsto para los dividendos en el artículo 135 inciso f) de esta Ley, sobre las cuantías transferidas con cargo a las rentas del establecimiento permanente, incluidos los pagos a que hace referencia el artículo anterior de esta Ley, que no hayan sido gastos deducibles a efectos de fijación de la base imponible del establecimiento permanente.

La declaración e ingreso de dicha imposición complementaria se efectuará en la forma y plazos establecidos para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.

- 3.- En la cuota íntegra del impuesto podrán aplicarse el importe de las retenciones, de los ingresos a cuenta y de los pagos fraccionados.
- 4.- Cuando las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados efectivamente realizados superen la cuota íntegra del impuesto, la Administración Tributaria procederá a devolver de oficio el exceso, en los plazos y condiciones previstos reglamentariamente.

Artículo 131.- Período impositivo y devengo

- 1.- El período impositivo será coincidente con el de su casa matriz o el de la persona física titular del establecimiento, sin que pueda exceder de doce meses. Cuando no se hubiese declarado otro distinto, el período impositivo se entenderá referido al año natural.

La comunicación del período impositivo deberá formularse en la forma que determine la Administración Tributaria o, en su defecto, en el momento en que deba presentarse la primera declaración por este impuesto, entendiéndose subsistente para períodos posteriores en tanto no se modifique expresamente.

- 2.- Se entenderá concluido el período impositivo cuando el establecimiento permanente cese en su actividad o, de otro modo, se realice la desafectación de la inversión en su día efectuada respecto del establecimiento permanente, así como en los supuestos en que se produzca la transmisión del establecimiento permanente a otra persona física o entidad, aquellos en que la casa matriz traslade su residencia, y cuando fallezca su titular.
- 3.- El impuesto se devengará el último día del período impositivo.

Artículo 132.- Declaración y obligaciones contables y formales

- 1.- Los establecimientos permanentes estarán obligados a presentar declaración, determinando e ingresando la deuda tributaria correspondiente según las reglas del impuesto sobre sociedades.
- 2.- Los establecimientos permanentes estarán obligados a llevar contabilidad separada, referida a las operaciones que realicen y a los elementos patrimoniales que estuviesen afectos a los mismos.
- 3.- Estarán, asimismo, obligados al cumplimiento de las restantes obligaciones de índole contable, registral o formal exigibles a las entidades residentes en Costa Rica por las normas del impuesto sobre sociedades.

Artículo 133.- Pagos a cuenta

- 1.- Los establecimientos permanentes estarán sometidos al régimen de retenciones del impuesto sobre sociedades por las rentas que perciban y quedarán obligados a efectuar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación de este impuesto en los mismos términos que las entidades sujetas al impuesto sobre sociedades.
- 2.- Asimismo, estarán obligados a practicar retenciones e ingresos a cuenta en los mismos términos que las entidades residentes en territorio costarricense.

CAPÍTULO IV

Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente

Artículo 134.- Base imponible

- 1.- Con carácter general, la base imponible correspondiente a las rentas que los contribuyentes por este impuesto obtengan sin mediación de establecimiento permanente estará constituida por su importe íntegro o monto total.
- 2.- La base imponible correspondiente a las rentas derivadas de operaciones de reaseguro estará constituida por los importes de las primas cedidas, en reaseguro, al reasegurador no residente.
- 3.- La base imponible correspondiente a las ganancias patrimoniales se determinará aplicando, a cada alteración patrimonial que se produzca, las normas previstas en la subsección quinta de la sección primera, del capítulo II del Título I, salvo lo previsto en el artículo 30, apartado 2, y en la sección cuarta del capítulo II de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Cuando la ganancia patrimonial provenga de una adquisición a título gratuito, su importe será el valor normal de mercado del elemento adquirido.

Artículo 135.- Tipos de gravamen y cuota tributaria

La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base imponible determinada conforme al artículo anterior, los siguientes tipos de gravamen:

- a) Con carácter general, el veinticinco por ciento (25%). Se incluyen en este tipo, las rentas que deriven, directa o indirectamente, de la actuación personal en territorio costarricense de artistas y deportistas a que se refiere el artículo 124 apartado 1 inciso b subinciso iii) de esta Ley, el asesoramiento técnico - financiero o de otra índole, así como por los pagos relativos al uso de patentes, suministros de fórmulas, marcas de fábrica, privilegios, franquicias y regalías, y los conceptos no incluidos en lo incisos siguientes.
- b) Por las pensiones y jubilaciones percibidos por personas físicas no residentes, así como los salarios y cualquier otra remuneración que se pague por trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, el diez por ciento (10%).

- c) Por los honorarios, comisiones, dietas y otras prestaciones de servicios profesionales ejecutados sin que medie relación de dependencia, el quince por ciento (15%) .
- d) Por las rentas del trabajo de personas físicas no residentes en territorio costarricense, siempre que no sean contribuyentes por el impuesto sobre la renta de las personas físicas, que presten sus servicios en misiones diplomáticas y representaciones consulares de Costa Rica en el extranjero, cuando no proceda la aplicación de normas específicas derivadas de los tratados internacionales, el ocho por ciento (8%).
- e) Por los reaseguros, reafianzamientos y primas de seguros de cualquier clase, el diez por ciento (10%).
- f) Por las utilidades, dividendos o participaciones sociales de entidades residentes en Costa Rica, el doce por ciento (12%).
- g) Por los intereses y otras rentas obtenidas por la cesión a terceros de capitales de cualquier clase, a los que se refiere el artículo 22.2 de esta Ley, relativo al impuesto sobre la renta de las personas físicas, el quince por ciento (15%).
- h) En el caso de ganancias patrimoniales, el diez por ciento (10%), sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso siguiente.
- i) Por adquisiciones gratuitas, excepto las herencias, un diez por ciento (10%).
- j) Por el transporte y las comunicaciones, incluyendo el caso de entidades de navegación marítima o aérea residentes en el extranjero, cuyos buques o aeronaves toquen territorio costarricense, el diez por ciento (10%).
- k) Por los arrendamientos de bienes de capital para actividades comerciales, el quince por ciento (15%).
- l) Por las rentas obtenidas por la cesión a terceros de capitales propios a que se refiere el apartado 2 del artículo 22 de esta Ley y que encuadren en los indicados en el apartado 6 del artículo 22 y apartado 2 del artículo 19, un doce por ciento (12%).

Artículo 136.- Devengo

- 1.- El impuesto se devengará:

- a) Tratándose de rentas, cuando resulten exigibles o en la fecha del cobro si esta fuera anterior.
 - b) Tratándose de ganancias patrimoniales, cuando tenga lugar la alteración patrimonial.
 - c) En los restantes casos, cuando sean exigibles las correspondientes rentas.
- 2.- En el caso de fallecimiento del contribuyente, todas las rentas pendientes de imputación se entenderán exigibles en la fecha del fallecimiento.

Artículo 137.- Declaración

- 1.- Los contribuyentes que obtengan rentas en territorio costarricense sin mediación de establecimiento permanente estarán obligados a presentar declaración, debiendo determinar e ingresar la deuda tributaria correspondiente dentro de los quince días naturales del mes siguiente al del devengo del impuesto en la forma y lugar que se establezcan reglamentariamente.
- 2.- Podrán también efectuar la declaración e ingreso de la deuda los responsables solidarios quienes, en defecto del cumplimiento por parte de los contribuyentes, serán responsables solidarios también para efectos del cumplimiento del deber formal de declarar y los demás deberes formales correlativos.
- 3.- No se exigirá a los contribuyentes ni a los responsables solidarios por este impuesto la presentación de la declaración correspondiente a las rentas respecto de las que se hubiese practicado la retención o efectuado el ingreso a cuenta, a que se refiere el artículo 138 de esta Ley.

Artículo 138.- Obligación de retener e ingresar

- 1.- Estarán obligados a practicar la retención e ingreso, respecto de las rentas sujetas a este impuesto, que paguen, acrediten o de cualquier manera pongan a disposición:
 - a) Las entidades, incluidas las entidades en régimen de atribución, residentes en territorio costarricense.
 - b) Las personas físicas residentes en territorio costarricense que realicen actividades económicas, respecto de las rentas que paguen, acrediten o de cualquier manera pongan a disposición en el ejercicio de las mismas.
 - c) Los contribuyentes de este impuesto mediante establecimiento permanente.
- 2.- Los sujetos obligados a retener deberán retener o ingresar a cuenta una cantidad equivalente a la que resulte de aplicar las disposiciones previstas en esta Ley para determinar la deuda tributaria correspondiente a los contribuyentes por este impuesto sin establecimiento permanente o las establecidas en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable.
- 3.- Los sujetos obligados a retener o a ingresar asumirán la obligación de efectuar el ingreso en el Fisco, sin que el incumplimiento de aquella obligación pueda excusarles de esta.
- 4.- No procederá practicar retención o ingreso, sin perjuicio de la obligación de declarar prevista en el apartado 5 de este artículo, cuando las rentas estén exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 125 de esta Ley o en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable. Tampoco se exigirá la retención a las rentas percibidas por contribuyentes sin establecimiento permanente cuando se demuestre el pago del impuesto y en aquellos otros casos que se establezcan reglamentariamente.
- 5.- El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos deberá presentar declaración y efectuar el ingreso al Fisco en el lugar, forma y plazos que se establezcan, de las cantidades retenidas o de los ingresos a cuenta realizados a cada contribuyente, o la presentación de la declaración respectiva cuando no procediere efectuar retenciones o ingreso a cuenta.

El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos estará obligado a conservar la documentación correspondiente y a expedir, en las condiciones que se determinen, certificación acreditativa de las retenciones o ingresos a cuenta efectuados.

- 6.-** El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos responderá con su patrimonio por sus obligaciones tributarias materiales en este impuesto.

CAPÍTULO V Otras disposiciones

Artículo 139.- Sucesión en la deuda tributaria

En los supuestos de fallecimiento del contribuyente, los sucesores del causante quedarán obligados a cumplir las obligaciones tributarias pendientes del mismo por este impuesto, con exclusión de las sanciones, de conformidad con el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Artículo 140.- Dedución de pagos a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas

Cuando un contribuyente adquiera su condición por cambio de residencia, tendrán la consideración de retenciones o ingresos a cuenta de este impuesto los pagos a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas practicados desde el inicio del período impositivo hasta que se compruebe ante la Administración Tributaria el cambio de residencia, cuando dichos pagos a cuenta correspondan a rentas sujetas a este impuesto percibidas por el contribuyente.

CAPÍTULO VI

Impuesto especial sobre bancos y entidades financieras no residentes

Artículo 141.- Regulación del impuesto

- 1.- **Los bancos y entidades financieras no residentes en Costa Rica que forme parte de un grupo financiero nacional, definido en los términos de la sección III del capítulo IV de la Ley Orgánica del Banco Central, N.º 7558, de 3 de noviembre de 1995; asimismo los bancos o entidades financieras no residentes en Costa Rica, vinculados con una entidad financiera o un banco domiciliado en Costa Rica, estarán obligadas al pago del impuesto sobre la renta de conformidad con las normas establecidas en esta ley para el impuesto general a los no residentes que operen a través de establecimiento permanente en el país. (Moción N.º 382, del diputado Carazo Zeledón, 5i-137, sesión 109)**

- 2.- **ELIMINADO (Moción N.º 382, del diputado Carazo Zeledón, 5i-137, sesión 109)**

- 2nuevo 3.- Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, se entiende que existirá vinculación entre:
 - a) Un banco o entidad financiera no residente en Costa Rica y otro banco o entidad financiera residente en Costa Rica cuando la primera entidad posea una participación directa o indirecta en el capital social, igual o superior al veinticinco por ciento (25%).

 - b) Un banco o entidad financiera no residente en Costa Rica en el cual una sociedad costarricense posea una participación directa o indirecta en el capital social igual o superior al veinticinco por ciento (25%).

Para los efectos de los incisos a) y b) anteriores, se entenderá que existe vinculación entre ambas sociedades, cuando una de ellas ejerce el poder de decisión sobre la otra, o cuando el poder de decisión sobre ambas sociedades es ejercido por un mismo grupo de interés económico.

El período del impuesto es de un año contado a partir del 1º de enero al 31 de diciembre de cada año; se devengará el primer día de dicho período y se autoliquidará y cancelará, directamente o por medio de un agente de percepción, según se define en el próximo párrafo, mediante la presentación de una declaración jurada y el pago simultáneo, en los formularios o medios establecidos al efecto por la Administración Tributaria, dentro de los primeros quince días naturales del mes de enero de cada año. Al iniciarse actividades, deberá pagarse el impuesto en forma proporcional al tiempo que reste entre la fecha de inicio de actividades y el final del período fiscal.

La sociedad controladora del grupo financiero nacional será agente de percepción del impuesto, en régimen de solidaridad. Asimismo, serán agentes de percepción las sociedades vinculadas a la entidad no domiciliada.

Tanto los contribuyentes como sus agentes de percepción, deberán inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes, utilizando el formulario o los medios establecidos al efecto por la Administración Tributaria, previo al inicio de operaciones.

El retraso en la declaración y el pago del impuesto establecido en el presente artículo, por un plazo mayor de quince días naturales, dará lugar a la aplicación de las siguientes sanciones, las cuales tendrán carácter accesorio de las sanciones correspondientes según el Código de Normas y Procedimientos Tributarios:

- i) Cuando se trate de las entidades financieras o los bancos no residentes en Costa Rica, que formen parte de un grupo financiero nacional, el Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, a solicitud de la Administración Tributaria, procederá a la desinscripción de la entidad financiera o el banco no residente en Costa Rica como parte del grupo financiero. Asimismo, la Administración Tributaria procederá a cancelar la acreditación de la entidad financiera o el banco no residente en Costa Rica como entidad financiera de primer orden, para efecto de los beneficios establecidos en el artículo 125 inciso c) de esta Ley.
- ii) Cuando se trate de las entidades referidas en los incisos a) y b) del presente artículo, la Administración Tributaria procederá a cancelar la entidad financiera o el banco no residentes en Costa Rica como entidad financiera de primer orden, para efecto de los beneficios establecidos en el artículo 125 inciso c) de esta Ley.

Las sanciones estipuladas anteriormente se mantendrán vigentes mientras persista la situación de incumplimiento. La resolución mediante la cual se disponga la desinscripción o la reinscripción de una entidad financiera o un banco no residentes en Costa Rica como entidad financiera de primer orden, para efecto de los beneficios establecidos en el artículo 125 inciso c) de esta Ley, deberá ser publicada en el diario oficial La Gaceta."

Artículo nuevo.- Las rentas de los grupos financieros se consolidarán para efectos tributarios, incluyendo la banca off shore que tenga cada grupo financiero. (Moción N.º. 435, diputada Zürcher Blen, 5i-137, sesión 109)

TÍTULO IV

DISPOSICIONES GENERALES

CAPÍTULO I

REDUCCIONES DEL TIPO IMPOSITIVO DE SOCIEDADES

Artículo 142.- Disposición modificatoria especial

- 1.- A partir del período impositivo 2006 y hasta el 2009, ambos inclusive, y para aquellos períodos comprendidos en ese lapso, en que el crecimiento real de la recaudación de impuesto sobre la renta del ejercicio inmediato anterior, sea mayor al crecimiento real del Producto Interno Bruto (PIB), el tipo impositivo aplicable a las sociedades y a los establecimientos permanentes de no residentes, previsto en el apartado 1 de los artículos 89 y 130 de esta Ley, se reducirá en un punto porcentual en cada uno de los períodos en que se de la referida condición; a partir del período impositivo del 2010, regirá un tipo del veinticinco por ciento (25%) para los sujetos indicados. Para aquellos períodos en que no se cumpla la citada condición, se mantendrá la tarifa del período impositivo inmediato anterior, sin que la reducción. no aplicada sea acumulable para el período subsiguiente. Las reducciones se aplicarán, observando lo dispuesto en este párrafo, conforme a la siguiente tabla:

PERÍODO DE RECAUDACIÓN

TIPO IMPOSITIVO

SUPERIOR AL PIB	
PRIMER PERIODO	29%
SEGUNDO PERIODO	28%
TERCER PERIODO	27%
CUARTO PERIODO	26%
PERIODO 2010	25%

Los incentivos previstos en los incisos b), d), f), g), h) y l) del artículo 20 de la Ley de Régimen de Zonas Francas, N° 7210, de 23 de noviembre de 1990, y sus reformas, y las exenciones equivalentes previstas en los artículos 73 inciso 3) y 125 inciso e) de esta Ley, cesarán automáticamente y dejarán de otorgarse respecto a las empresas indicadas en el inciso a) del artículo 17 de la citada Ley N° 7210, a partir de la fecha en que venza para Costa Rica el plazo previsto en el artículo 27 párrafo 4 del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias que forma parte del Acta Final en que se incorporan los Resultados de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales, aprobada mediante la Ley N° 7475 de 20 de diciembre de 1994, incluyendo las prórrogas previstas en el Procedimiento para Extensiones acordado por el Comité de Subsidios y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio con fecha 20 de noviembre de 2001 y sus modificaciones posteriores, si las hubiere, y en tanto Costa Rica sea elegible y obtenga dichas prórrogas. A más tardar a partir de la misma fecha en que venza el plazo antes indicado, los demás incentivos aplicables a las empresas beneficiarias del Régimen de Zonas Francas deberán haberse adecuado en lo pertinente, respecto a las empresas indicadas en el inciso a) del artículo 17 de la citada Ley N° 7210, a las disposiciones del mencionado Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias, conforme a las disposiciones reglamentarias que al efecto dictará el Poder Ejecutivo.

Lo dispuesto en los dos párrafos anteriores modifica en lo pertinente el alcance y los plazos de las exoneraciones e incentivos previstos en el artículo 20 de la citada Ley N° 7210 y debe entenderse incorporado a los respectivos acuerdos ejecutivos de otorgamiento del régimen de zonas francas, sin perjuicio de derechos adquiridos si en algún caso existieren.

Las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas que se dediquen únicamente a las actividades previstas en los incisos c), ch), d) y e) del artículo 17 de la Ley N° 7210, de 23 de noviembre de 1990, continuarán disfrutando de los incentivos establecidos en dicha Ley, incluyendo también las exenciones previstas en los artículos 73 inciso 3) y 125 inciso e) de esta Ley. Los términos y condiciones de estas exenciones estarán sujetos a las obligaciones del país en el seno de la Organización Mundial del Comercio, si las hubiere.

- 2.- Si por razón del plazo de su Acuerdo Ejecutivo de otorgamiento del Régimen, la sociedad acogida al régimen de Zona Franca está tributando a la tarifa que corresponda, mantendrá ese nivel de tributación.

CAPÍTULO II

INCENTIVOS

Artículo 143.- Incentivos para empresas de alta contribución a la modernización productiva y al desarrollo social

La aplicación del gravamen preferencial de la Renta establecido en el apartado 2, del Artículo 89, se efectuará por intermedio de las dependencias administrativas señaladas en esta Ley y reglamentariamente.

Dicho incentivo se otorgará solo a empresas calificadas de "alta contribución al desarrollo social" y/o a aquellas consideradas pioneras en razón de su elevada tecnología, que contribuya efectivamente a la modernización productiva del país, y que llenen al menos los requisitos señalados a continuación:

- 1.- **Requisitos mínimos de selección para nuevas empresas que se ubiquen en cantones de menor desarrollo relativo, fuera del Gran Área Metropolitana, dedicadas a actividades agrícolas, agroindustriales, industriales o acuícolas:** *(Moción de reiteración, del diputado Benavides Jiménez, aprobada en el Plenario, 7-9-2005)*
 - a) **El monto mínimo de la inversión inicial deberá ser de US\$500.000 dólares de los Estados Unidos o su**

equivalente en otra moneda de convertibilidad mundial.

- b) Deberá crear al menos 100 empleos directos permanentes, efectivamente reportados a la Caja Costarricense de Seguro Social. Sus prácticas de empleo se regirán por principios de no discriminación de cualquier tipo.
- c) La empresa debe cumplir con todos los requerimientos de la legislación ambiental, a cuyo efecto implementará las inversiones necesarias (que eviten la contaminación atmosférica, de aguas superficiales, subterráneas o marinas, así como el tratamiento de residuos industriales).
- d) La empresa no deberá de estar pagando impuesto sobre la renta en el momento de la entrada en vigencia de esta Ley, salvo en casos excepcionales, cuando la naturaleza y magnitud de las inversiones adicionales lo justifiquen, todo a juicio del Ministerio de comercio Exterior y de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento de esta Ley.

2.- Requisitos para la calificación de "empresa pionera".

- a) Esta condición de "empresa pionera" se limitará solo a aquellas empresas que apliquen en sus modernos procesos fabriles elevadas tecnologías y que se dediquen a producir bienes no tradicionales, conforme a lo que a estos efectos se disponga en el respectivo Reglamento a esta Ley.
- b) Realizar una inversión mínima de \$3.000.000.00 (tres millones de dólares ó su equivalente en otra moneda convertible), durante los tres primeros años de su instalación y funcionamiento.
- c) Organizará cursos de capacitación del personal costarricense y sus prácticas de contratación no podrán ser discriminatorias en ningún sentido.
- d) La empresa debe cumplir con todos los requerimientos de la legislación ambiental, a cuyo efecto implementará las inversiones necesarias (que eviten la contaminación atmosférica, de aguas

superficiales, subterráneas o marinas, así como el tratamiento de residuos industriales).

- e) La empresa no deberá de estar pagando impuesto sobre la renta en el momento de la entrada en vigencia de esta Ley, salvo en casos excepcionales, cuando la naturaleza y magnitud de las inversiones adicionales lo justifiquen, todo a juicio del Ministerio de Comercio Exterior y de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento de esta Ley.

3.- Otorgamiento del incentivo

La evaluación de la procedencia o no del otorgamiento el incentivo de tasa preferencial del impuesto sobre la Renta, así como la emisión de una recomendación final a este respecto con los fundamentos del caso al Ministro de Hacienda será función de una Comisión Seleccionadora de Empresas compuesta por un miembro representante de las siguientes instituciones:

- a) El Ministerio de Hacienda, quien la presidirá
- b) El Ministerio de Planificación
- c) El Ministerio de Comercio Exterior
- d) El Banco Central de Costa Rica

El respectivo Reglamento para el otorgamiento de ambas calificaciones lo emitirá el Ministerio de Hacienda.

Este incentivo se otorgará por un período mínimo de diez años, extensible por un periodo adicional de cinco años, siempre y cuando, la empresa cumpla los requisitos respectivos y con el Reglamento que al efecto emitirán los Ministerios de Hacienda y Comercio Exterior.

La Dirección Nacional de Tributación será la responsable de supervisar el cumplimiento de los requisitos establecidos para ambas calificaciones.

Cuando una empresa beneficiada incurra en incumplimientos como sus obligaciones tributarias,

incluyendo las cuotas al Seguro Social, o algunas irregularidades, deberá reintegrar al Estado las sumas exoneradas respecto a la tasa general del Impuesto a la Renta, así como los correspondientes intereses. (Moción de reiteración, del diputado Redondo Poveda, aprobada en el Plenario, 7-9-2005)

CAPÍTULO III

DEL REGISTRO DE CAPITALES LOCALIZADOS EN EL EXTERIOR

Artículo 144.-

Los contribuyentes podrán registrar ante la Administración Tributaria los capitales que posean en el exterior o parte de los mismos, para lo cual dispondrán de un término de seis meses a partir de la vigencia de esta Ley.

Se podrá registrar capitales con posterioridad al vencimiento del plazo de seis meses establecido en el párrafo primero de este artículo siempre y cuando el registro se haga con anterioridad al ingreso del capital al país.

CAPÍTULO IV

OTRAS DISPOSICIONES GENERALES Y REFORMA AL ARTÍCULO 9 DE LA LEY N° 7088 DE 30 DE NOVIEMBRE DE 1987 Y SUS REFORMAS

Artículo 145.- Declaración Jurada de bienes.

A fin de facilitar el control y cumplimiento del impuesto sobre las ganancias patrimoniales dispuesto en el artículo 50 apartado 2 de esta ley, todas las personas físicas contribuyentes y no contribuyentes del impuesto sobre la renta, estarán obligadas a presentar anualmente, una declaración especial jurada de bienes, en los medios físicos o telemáticos que disponga la Administración Tributaria. No deberán incluirse en esa declaración aquellos bienes muebles cuya enajenación no genere la aplicación de las disposiciones contenidas en la Subsección Quinta, "Ganancias y Pérdidas Patrimoniales", de la Sección Primera del Título I de esta ley. Reglamentariamente se establecerá la información que deberá incluirse en esa declaración.

Las personas señaladas en el párrafo anterior, tendrán un plazo de dos meses y quince días naturales, después del cierre del período impositivo previsto en el artículo 13 de esta Ley, para presentar la declaración jurada de bienes. Con respecto a los bienes inmuebles y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 32 de la presente

Ley, el valor declarado con respecto a estos bienes, constituirá la base imponible para efectos de la determinación del impuesto sobre bienes inmuebles.

El incumplimiento de esta obligación de declarar, será sancionado en la forma prevista por el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Artículo 146.- Reforma al artículo 9 de la ley N° 7088 de 30 de noviembre de 1987 y sus reformas.

Se modifican el subinciso 1) del inciso f), y el inciso II) (elle) del artículo 9 de la Ley N° 7088 de 30 de noviembre de 1987 y sus reformas, de la siguiente manera:

- i. En el subinciso 1) del inciso f), sustitúyase la frase "por decreto, para cada marca, año, carrocería y estilo", por la frase: "y pondrá a disposición de los contribuyentes en el último trimestre de cada año, en los medios electrónicos dispuestos por el Ministerio de Hacienda, a saber página del sitio Web del Ministerio de Hacienda, programas de ayuda que éste distribuya y programas de consulta que estén disponibles en las Administraciones Tributarias. "
- ii. Asimismo, adiciónesele a este subinciso 1), un nuevo párrafo, que será el segundo, y dirá lo siguiente:

“Para efectos de lo establecido en el subinciso anterior, el Ministerio de Hacienda publicará un aviso en un diario de mayor circulación, en el que se indicará el lugar en que se encuentra accesible, la citada lista de valores. Asimismo, los contribuyentes podrán consultar la lista de valores indicada en forma impresa en los archivos disponibles en las Administraciones Tributarias Territoriales, ante las cuales podrán solicitar información para los casos en que así se requiera.”

- iii. Sustitúyase el texto del inciso II “(elle)” por el siguiente:

“Si la Administración Tributaria no emitiera la lista de valores en el último trimestre de cada año, como se indica en el inciso f) de este artículo 9, el impuesto se pagará sobre la base de los valores emitidos el año anterior.”

Artículo 147.- Disposiciones Tributarias del Régimen de Pensiones Complementarias

Los sistemas de pensiones establecidos de conformidad con la Ley de Protección al Trabajador, N° 7983 de 17 de febrero de 2000, mantendrán el tratamiento fiscal dispuesto en el Título VII de esa ley, denominado "Disposiciones Tributarias".

CAPÍTULO V DISPOSICIONES DEROGATORIAS Y VIGENCIA

Artículo 148.- Derogatoria especial.

A la entrada en vigor de esta Ley quedarán derogadas todas las disposiciones que se opongan a lo establecido en ella y, en particular, las siguientes normas:

- 1° Ley N° 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de Impuesto sobre la Renta y sus reformas.
- 2° Ley N° 7722, de 9 de diciembre de 1997 y sus reformas, Sujeción de Instituciones del Estado al pago de impuesto sobre la renta
- 3° Artículo 100 de la Ley Reguladora del Mercado de Valores N° 7732 y sus reformas, de 17 de diciembre de 1997.

Artículo 149.- Derogatoria general

Deróganse todas las exenciones tributarias objetivas y subjetivas previstas en las diferentes leyes, decretos y normas legales, que concedan exención total o parcial del pago del impuesto sobre la renta, incluso las que se identifican como no sujeciones, así como las que permiten aplicar deducciones a la base imponible para el cálculo de dicho tributo o aplicar créditos de impuesto.

Se excluye de la norma anterior lo dispuesto en el artículo 19 de la Ley sobre el desarrollo de la comunidad, N.º 3859 y los tributos parafiscales de los entes públicos no estatales organizados como corporaciones de base asociativa que representan sectores productivos agropecuarios. (Mociones N.º 426 y N.º 428, del diputado Vega Molina, 5i-137, sesión 109)

Artículo 150.- Vigencia de normas reglamentarias

Continuarán en vigor las normas reglamentarias que no se opongan a la presente Ley en tanto no se haga uso de las habilitaciones reglamentarias que en ella se han previsto.

Artículo 151.- Tratamiento de las obligaciones tributarias devengadas antes de la vigencia de esta Ley

La derogación de las disposiciones a que se refiere el artículo 145 de esta Ley no perjudicará los derechos del Fisco respecto a las obligaciones devengadas durante su vigencia.

Artículo 152.- Vigencia

La presente Ley del Impuesto sobre la Renta, rige a partir del 1º de enero del 2006. (Moción 180, numeral 10, diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107 (Moción 180, numeral 6, diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107 y Moción N.º 432, de la diputada Faingezicht Waisleder)

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Transitorio I.-

En tanto la Administración Tributaria no promulgue el Plan General de Contabilidad que se dispone en el artículo 74 apartado 3 de la presente Ley, los sujetos pasivos deberán seguir registrando sus operaciones de acuerdo con las resoluciones emitidas por la Administración tributaria, relacionadas con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Transitorio II.-

Mientras la Administración Tributaria establece los modelos de estimación objetiva a que se refiere el artículo **45 apartado 2 inciso b, subinciso b-4^a** de la presente Ley, para los sectores específicos en los que se ubiquen los contribuyentes registrados en el régimen simplificado establecido en los artículos 71 a 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se deroga N° 7092, de 21 de abril de 1988, tales contribuyentes podrán continuar estimando sus rentas con base en ese régimen. Conforme se vayan estableciendo los modelos de estimación objetiva, estos contribuyentes podrán registrarse en ellos, entendiéndose que de no producirse tal registro en el plazo que se defina en la resolución que los establece, se ha optado por el método de estimación directa. *(Moción 180, numeral 11, diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 107)*

Transitorio III.- De la regularización y actualización del patrimonio de los contribuyentes

A partir de la vigencia de esta Ley, toda persona física o jurídica y cualquier otra entidad con o sin personalidad jurídica, contará con un plazo de seis meses, para informar a la Administración Tributaria, en el formulario que al efecto se diseñe, el valor razonable de mercado de todos los elementos que integran su patrimonio, efectuando los ajustes contables que procedan, de conformidad con las normas internacionales de información financieras aprobadas por el Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Costa Rica. Esta actualización que se autoriza utilizando el valor razonable de mercado, es sólo por esta primera vez, debiendo estarse en lo sucesivo, a las disposiciones específicas sobre la materia contenidas en la presente Ley.

El valor declarado de los elementos integrantes del patrimonio, debidamente actualizado, constituirá el importe contra el cual se debe comparar el valor de realización del respectivo elemento patrimonial, para

efectos de la determinación de ganancias patrimoniales sujetas al impuesto establecido en el apartado 2 del artículo 50 de esta Ley.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 32 de esta Ley, el valor declarado conforme a lo indicado en los párrafos anteriores, constituirá la base imponible para efectos de la determinación del impuesto sobre bienes inmuebles.

No obstante lo indicado en el párrafo anterior, aquellas personas que por la naturaleza y monto de sus ingresos no estén obligadas a presentar declaraciones del impuesto sobre la renta, para efectos de lo dispuesto en este Transitorio, deberán presentar una declaración jurada, en el formulario que al efecto diseñe la Administración Tributaria, en la que indicarán el detalle de los bienes que poseen, y su valor de costo, siempre y cuando no se trate de aquellos que conforme a lo dispuesto en la subsección quinta, "Ganancias y Pérdidas Patrimoniales", de la sección primera del Título I de esta Ley, no dan lugar a la aplicación del impuesto sobre ganancias y pérdidas de capital.

La Administración Tributaria podrá disponer y exigir el uso de medios telemáticos para la presentación de la declaración jurada de bienes a que se refiere este Transitorio.

Transitorio IV.-

Liquidación de los períodos fiscales N° s 2005 y 2006 y cálculo de pagos parciales o fraccionados.

- a. Los sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, establecido en la Ley N° 7092 del 21 de abril de 1988 que se deroga por esta ley, deberán presentar una declaración final que comprenda las operaciones o hechos gravados según la ley N° 7092, del período fiscal en curso hasta el 31 de diciembre del 2005, fecha en que expira la aplicación de esa ley. A estos efectos deben observarse las siguientes reglas:
 1. Los contribuyentes cuyo período fiscal según la Ley N° 7092, inicia el 1° de octubre de 2005, deberán presentar una declaración por las operaciones comprendidas desde esa fecha al 31 de diciembre del 2005. A efectos de la declaración, autoliquidación y pago del impuesto correspondiente, aplicarán la normativa vigente al amparo de la Ley N° 7092 Y el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, considerando, si existieren, todos los pagos a cuenta efectuados a esa fecha. Estos contribuyentes deberán hacer un cierre al 31 de diciembre del 2005 y presentar y cancelar el impuesto

resultante, a más tardar el 15 de marzo del 2006. La declaración presentada de esta manera, se identificará como correspondiente al período fiscal 2006 según la Ley 7092.

2. Los contribuyentes que tengan un período fiscal autorizado, diferente al indicado en el inciso anterior y al nuevo período fiscal que establece la presente ley, también harán un cierre al 31 de diciembre del 2005 y aplicarán para la declaración, autoliquidación y pago del impuesto correspondiente, la normativa vigente al amparo de la Ley N° 7092 Y el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, considerando todos los pagos a cuenta efectuados a esa fecha. Estos contribuyentes deberán presentar y cancelar el impuesto resultante, correspondiente al periodo 2006, a más tardar el 15 de marzo del 2006. La declaración presentada de esta manera se identificará como correspondiente al período fiscal 2006 según la Ley 7092.
 3. Los contribuyentes con período fiscal especial autorizado concordante con el año natural (del 1 ° de enero al 31 de diciembre del mismo año), liquidarán el período fiscal 2005 normalmente.
- b. A partir de la vigencia de la presente Ley, los sujetos pasivos deberán ajustarse a los períodos impositivos indicados en los artículos 13 y 87. Dicho período podrá variarse de conformidad con las resoluciones respectivas que, en uso de la facultad que le otorga el artículo 87 de la presente Ley, emita la Administración Tributaria. No obstante, cualquier cambio registrará a partir del período fiscal 2007 o aquel que corresponda, según se establezca en la respectiva resolución.
 - c. Todos aquellos pagos parciales con vencimiento hasta el 31 de diciembre del 2005 a cargo de obligaciones a cuenta del impuesto que establece la Ley N° 7092, deberán realizarse normalmente. Los pagos parciales programados con posterioridad al 31 de diciembre del 2005 no deberán efectuarse, y en su lugar se harán los pagos parciales que se establecen en el presente transitorio.
 - d. Cálculo y aplicación de pagos parciales del período fiscal N° 2006 a cuenta del impuesto que establece la presente Ley:

1. Para el período fiscal N° 2006 (período comprendido del 1 de enero del 2006 al 31 de diciembre del 2006) se deberán efectuar tres pagos fraccionados a cuenta del impuesto, en los meses de junio, setiembre y diciembre, todos del 2006. Estos pagos, se calcularán y pagarán de la siguiente manera:
 2. La base para calcular las cuotas de los pagos fraccionados será el impuesto determinado en el período fiscal N° 2005, o el promedio aritmético de los tres últimos períodos fiscales, el que fuere mayor, observando además, lo dispuesto en el inciso 4 siguiente. Para estos efectos, no se considerará la liquidación del período fiscal N° 2006 a que se refiere el inciso a) de este Transitorio.
 3. En el caso de contribuyentes que por cualquier circunstancia no hubieren declarado en los tres períodos impositivos anteriores, la base para calcular las cuotas de los pagos fraccionados se determinará utilizando las declaraciones que hubieren presentado y, si fuere la primera, mediante estimación fundada que al efecto realice el contribuyente de que se trate, observando además lo dispuesto en el inciso 4.- siguiente.
 4. A la base establecida de conformidad con lo dispuesto en los incisos 2 y 3 anteriores, según corresponda, se le aplicará un setenta y cinco por ciento (75%). El monto resultante, se fraccionará en tres cuotas que deberán pagarse sucesivamente, a más tardar el 30 de junio, el 30 de setiembre y el 31 de diciembre, todos del año 2006.
 5. Para lo no previsto en estas disposiciones, se aplicará supletoriamente lo dispuesto en el artículo 101 de esta Ley.
- e. Pagos Parciales para el período fiscal N° 2007 y subsiguientes inmediatos: Se calcularán de conformidad con lo establecido en el artículo 101 de la Ley, teniendo en cuenta que en los que deba considerarse el impuesto o cuota íntegra del período N° 2006, será el correspondiente al período de los doce meses (del 1 de enero al 31 de diciembre del 2006).
- f. Personas físicas asalariadas: A partir de Enero del 2006, las retenciones e ingresos a cuenta que se deben aplicar a las

personas físicas asalariadas, deben calcularse de conformidad con las disposiciones de la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; por tanto, la Administración Tributaria deberá facilitar el cumplimiento de esta obligación, poniendo a disposición de los contribuyentes en la página Web del Ministerio, los formularios necesarios, para que los agentes pagadores de las respectivas rentas del trabajo, practiquen las deducciones correspondientes a las retribuciones pagadas, con origen en la información que el contribuyente deberá suministrar. El incumplimiento de estas obligaciones, será sancionado conforme a las disposiciones y procedimiento establecidos en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, sin perjuicio de las especialidades previstas en la presente Ley.

Transitorio V

Los contribuyentes que, de conformidad con las disposiciones de la Ley N° 7092 que se deroga por esta Ley, estén sometidos al Régimen Simplificado, podrán continuar tributando bajo el Régimen Simplificado de Estimación Objetiva regulado en el artículo 45 de esta Ley, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en el citado artículo, hasta tanto no se emita el reglamento correspondiente.

La liquidación del impuesto correspondiente al trimestre en curso al aprobarse la presente ley, se efectuará aplicando las disposiciones de la Ley N° 7092, de 21 de abril de 1988 y sus reformas. Para los trimestres subsiguientes se aplicarán las disposiciones de esta Ley.

Transitorio VI.-

El porcentaje de retención aplicable en el caso de los rendimientos generados por títulos valores emitidos por el Banco Popular y de Desarrollo Comunal, será conforme la vigencia establecida en el artículo 152 de esta Ley, de un uno por ciento (1 %) para el primer año, de un dos por ciento (2%) para el segundo año, de un tres por ciento (3%) para el tercer año, de un seis por ciento (6%) para el cuarto año y del quinto año en adelante, se aplicará lo dispuesto en el artículo 50 apartado 1 de la Ley. En relación con estos rendimientos, será aplicable el tratamiento previsto en el apartado 3 del artículo 37 de la presente Ley.

Transitorio VII

La primera lista de Paraísos Fiscales que debe publicar la Administración Tributaria de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 de la presente Ley, deberá estar publicada con al menos una semana de anticipación a la entrada en vigencia de lo dispuesto en el artículo 152 de la presente Ley.

Transitorio VIII

A la entrada en vigencia de esta Ley, aquellos sujetos a que se refieren los artículos 11 y 70 de esta Ley que mantengan utilidades sin distribuir, deberán realizar la atribución de rentas correspondiente, en la fecha en que se acuerde la distribución de esas utilidades a sus asociados, personas físicas, partícipes o beneficiarios.

“Transitorio (nuevo)

Las disposiciones contenidas en el apartado 9 del artículo 77 de esta Ley, regirán para todas aquellas nuevas contrataciones que se formalicen a partir de la vigencia de la normativa referente al impuesto sobre la renta." (Moción N.º 351, numeral c), del diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 109)

TÍTULO VI
IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO

ARTÍCULO 68.-

Este título VI contendrá las disposiciones correspondientes al Impuesto sobre el Valor Agregado.

“LEY DE IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO

TÍTULO PRELIMINAR

NATURALEZA Y ÁMBITO DE APLICACIÓN

Artículo 1.- Naturaleza del impuesto

El impuesto sobre el Valor Agregado es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava, en la forma y condiciones previstas en esta Ley, las siguientes operaciones:

- a) Las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuados por empresarios o profesionales.
- b) Las importaciones de bienes.

Artículo 2.- Normas aplicables

El impuesto se exigirá de acuerdo con lo establecido en esta Ley. En la aplicación del impuesto se tendrá en cuenta lo dispuesto en los Tratados y Convenios Internacionales que formen parte del ordenamiento interno costarricense.

Artículo 3.- Territorialidad

El ámbito espacial de aplicación del impuesto es el territorio en el cual el Estado costarricense ejerce su soberanía, incluyendo aquel sobre el cual ejerza una jurisdicción especial, de conformidad con los artículos 5º y 6º de nuestra Constitución.

TÍTULO I

DELIMITACIÓN DEL HECHO GENERADOR

Artículo 4.- Hecho Generador. Venta o entrega de bienes y prestación de servicios

- a) Estarán sujetas al impuesto las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso o en autoconsumo, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.
- b) En todo caso, se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:
 - 1.- Las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles u otras entidades.
 - 2.- Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al impuesto.
- c) La sujeción al impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.

Artículo 5.- Concepto de empresario o profesional

A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerarán empresarios o profesionales:

- a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales que impliquen la ordenación por cuenta propia de

factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente ventas, entrega de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en el inciso b) siguiente.

- b) Las sociedades mercantiles u otras entidades, en todo caso.
- c) Quienes realicen una o varias ventas, entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien tangible o intangible con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

Artículo 6.- Concepto de venta o entrega de bienes

- a) Se considerará venta o entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes tangibles, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.

Se incluye dentro del concepto de bienes tangibles, para efectos de lo dispuesto en este artículo el gas, el calor, el frío, el agua, la energía eléctrica y demás modalidades de energía.

- b) También constituye venta o entrega de bienes:
 - 1.- Las aportaciones no dinerarias efectuadas por los sujetos pasivos del impuesto de elementos de su patrimonio empresarial o profesional a sociedades o a cualquier otro tipo de entidades y las adjudicaciones de esta naturaleza en caso

de liquidación o disolución total o parcial de aquellas.

- 2.- Las transmisiones de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa.
- 3.- Las cesiones de bienes en virtud de contratos de ventas con pacto de reserva de dominio o condición suspensiva.
- 4.- **Las cesiones de bienes en virtud de contratos de arrendamiento con opción de compra. Asimismo, se asimilarán a este tipo de contratos los de arrendamiento con opción de compra desde el momento en que el arrendatario se comprometa a ejercitar dicha opción y, en general, los de arrendamiento de bienes con cláusulas de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes. (Moción N.º 470, apartado a), del diputado Vargas Cubero, 5i-135, sesión 110)**
- 5.- Las transmisiones de bienes entre comitente y comisionistas que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra.
- 6.- El suministro de productos informáticos normalizados, comprensivos del soporte y los programas o informaciones incorporados al mismo.

Se considerarán productos informáticos normalizados los de esta naturaleza que se hayan producido en serie, de forma que puedan ser utilizados indistintamente por cualquier consumidor final.

**Artículo 7.- Operaciones asimilables a las ventas o entregas de bienes.
Autoconsumo de bienes**

Se considerarán operaciones asimilables a las ventas o entregas de bienes a título oneroso, el autoconsumo de bienes.

A los efectos de este impuesto, se considerará autoconsumo de bienes las siguientes operaciones realizadas sin contraprestación:

- a) La transferencia, efectuada por el sujeto pasivo, de bienes tangibles de su patrimonio empresarial o profesional a su patrimonio personal o al consumo particular de dicho sujeto pasivo.
- b) **La transmisión del poder de disposición sobre bienes tangibles que integran el patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.**

Artículo 8.-Concepto de prestación de servicios

A los efectos del impuesto sobre el valor agregado, se entenderá por prestación de servicios:

- a) Toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de venta, entrega o importación de bienes.
- b) En particular, y entre otros, se considerarán prestaciones de servicios:
 - 1.- El ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio.
 - 2.- Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra.
 - 3.- Las cesiones del uso o disfrute de bienes.
 - 4.- Las cesiones y concesiones de derecho de autor, licencias, patentes, marcas de fábrica y comerciales y demás derechos de propiedad intelectual e industrial.
 - 5.- Los que se deriven de contratos de agencia, venta en exclusiva o derivados de convenios de distribución de bienes en áreas territoriales delimitadas, que

impliquen obligaciones de hacer o no hacer.

- 6.- Los traspasos de locales de negocio.
- 7.- Los transportes.
- 8.- Los servicios de hospedaje, restaurante o campamento y las ventas de bebidas o alimentos para su consumo inmediato en el mismo lugar.
- 9.- Las operaciones de seguro y capitalización.
- 10.- Las prestaciones de hospitalización.
- 11.- El derecho a utilizar instalaciones deportivas o recreativas.
- 12.- **La explotación de ferias, salvo las ferias del agricultor y exposiciones con salvedad de aquellas declaradas de interés público. (Moción de reiteración, del diputado Aiza Campos, APROBADA en Plenario, 13-9-2005)**
- 13.- Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios.
- 14.- El suministro de productos informáticos específicos, considerándose accesoria a la prestación del servicio, la venta o entrega del correspondiente apoyo.

Se considerarán productos informáticos específicos los de esta naturaleza que hayan sido producidos previo encargo del cliente.

Artículo 9.- Operaciones asimilables a las prestaciones de servicio. Autoconsumo de servicios

Se considerarán operaciones asimilables a las prestaciones de servicios a título oneroso los autoconsumos de servicios.

A efectos de este impuesto, serán autoconsumos de servicios las siguientes operaciones realizadas sin contraprestación:

- a) Las transferencias de bienes y derechos, no comprendidas en el artículo 7º de esta Ley, del patrimonio empresarial o profesional al patrimonio personal del sujeto pasivo.
- b) La aplicación total o parcial al uso particular del sujeto pasivo, o en general, a fines ajenos a su actividad empresarial o profesional de los bienes integrantes de su patrimonio empresarial o profesional.
- c) Las demás prestaciones de servicios efectuadas a título gratuito por el sujeto pasivo no mencionadas en los incisos anteriores de este artículo.

Artículo 10.- Hecho Generador. Concepto de importación de bienes

Estarán sujetas al impuesto las importaciones de bienes.

Tendrá la consideración de importación de bienes:

- a) La entrada en el interior del territorio nacional de bienes extranjeros destinados al uso o consumo en el país.
- b) No obstante, cuando un bien de los que se mencionan en el inciso a) anterior, se coloque desde su entrada en el interior del territorio de aplicación del impuesto, en zonas francas, depósitos temporales o se vincule a determinados regímenes aduaneros que se especifiquen reglamentariamente, la importación de dicho bien se producirá cuando el bien salga de las mencionadas áreas y abandone los regímenes indicados en el territorio de aplicación del impuesto.

Artículo 11.- Operaciones no sujetas al impuesto

No estarán sujetas al impuesto:

- a) **Los trasposos de bienes inmuebles.**

- b) La transmisión del establecimiento mercantil o de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo acreditado a favor de un solo adquirente, cuando este continúe el ejercicio de las mismas actividades empresariales o profesionales del transmitente.

c) **Las ventas o entregas gratuitas de muestras de bienes sin valor comercial estimable, con fines de promoción de las actividades empresariales o profesionales.**

A los efectos de esta Ley, se entenderá por muestras de bienes los artículos representativos de una categoría de las mismas que, por su modo de presentación o cantidad, solo puedan utilizarse en fines de promoción.

- d) Las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito efectuadas para la promoción de las actividades empresariales o profesionales.
- e) Las ventas o entregas de impresos u objetos de carácter publicitario sin que medie contraprestación.

Los impresos publicitarios deberán llevar de forma visible el nombre del empresario o profesional que produzca o comercialice bienes o que ofrezca determinadas prestaciones de servicios.

A los efectos de esta Ley, se considerarán objetos de carácter publicitario los que carezcan de valor comercial intrínseco, en los que se consigne de forma indeleble la mención publicitaria.

- f) Los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivado de relaciones administrativas o laborales, o de carácter cooperativo por sus socios de trabajo.
- g) Las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.
- h) Las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios a título gratuito que sean obligatorios para el sujeto pasivo en virtud de normas jurídicas o convenios colectivos.
- i) Las ventas o entregas de dinero a título de contraprestación o pago.

- j) La transmisión de combustibles a los que se les aplica el capítulo I de la Ley N° 8114 del 4 de julio del 2001 Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias, los combustibles marinos y las materias primas e insumos utilizados en los procesos de refinación y fabricación incluida la mezcla y el combustible consumido en el proceso productivo para la obtención de los productos listos para la venta que expende la Refinadora Costarricense de Petróleo S. A.
- k) **Las operaciones de importación, compra, venta o cambio y servicios análogos que tengan por objeto divisas, billetes de banco y monedas que sean medios legales de pago.**

Se exceptúa de lo dispuesto en el párrafo anterior las monedas y billetes de colección y de las piezas de oro, plata y platino.

A los efectos de este inciso, se considerarán de colección las monedas y los billetes que no sean normalmente utilizados para su función de medio legal de pago o que tengan interés numismático.

**) Para este artículo se sugiere cambiar los incisos en números y los subincisos en letras para el texto final.*

TÍTULO II

EXENCIONES

Artículo 12.- Exenciones en operaciones interiores

Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:

- a) Las ventas y entregas de bienes y las prestaciones de servicios de las emisoras de radio y los periódicos rurales, así como los medios alternativos, los últimos según clasificación del Colegio de Periodistas.

ELIMINADO Segundo párrafo (*Moción N.º 503, del diputado Carazo Zeledón, 5i-137, sesión 111*)

- b) La venta o entrega de los artículos y servicios definidos en la canasta básica que será establecida mediante Decreto Ejecutivo emitido por el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Economía, Industria y Comercio. Esta canasta será revisada y actualizada cada vez que se publiquen los resultados de una nueva Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares. Esta canasta de consumo de los hogares deberá satisfacer las necesidades de los costarricenses cuyo ingreso mensual familiar sea igual o inferior a un salario base establecido en el Artículo 2, de la Ley N° 7337 del 5 de mayo de 1993.

Para los efectos de la definición de los bienes que integrarán la canasta básica, el Poder Ejecutivo tomará en cuenta las siguientes consideraciones:

- 1- Los alimentos básicos necesarios para la adecuada nutrición de una familia, determinados de acuerdo con los estudios que al efecto realicen instituciones especializadas como el Instituto Costarricense de Investigación y Enseñanza en Nutrición y Salud (INCIENSA).
- 2- Los bienes de higiene personal y aquellos indispensables para satisfacer las necesidades familiares básicas.

- c) *Nuevo*** **La venta entrega o traspasos de bienes y prestaciones de servicios relacionados con la producción y comercialización de bienes agropecuarios y agroindustriales incluidos en la Canasta Básica. Lo anterior será definido de común acuerdo entre los Ministerios de Agricultura y Ganadería, Hacienda y de Economía, Industria y Comercio, en el ámbito de competencia de cada uno. (Moción N.º 560, diputado Vega Molina, 5i-137, sesión 111)**
- c) La venta o entrega de llantas para maquinaria agrícola exclusivamente y sus respectivos reencauches.
- d) **La venta o entrega de los productos y servicios veterinarios, y la maquinaria, el equipo y los insumos de bienes y servicios requeridos en la actividad agropecuaria incluidos en la canasta básica establecida en el inciso b) de este artículo; así como los insumos de bienes y servicios de la actividad pesquera, excepto la pesca deportiva. La reglamentación de esta exención será definida de común acuerdo por el Ministerio de Agricultura y Ganadería y el Ministerio de Hacienda. (Moción N.º 517-A, diputado Jiménez Monge, 5i-137, sesión 110)**
- e) La venta o entrega de medicamentos, que se encuentren registrados en la Dirección de Registros y Controles del Ministerio de Salud. Las entregas de materias primas, los insumos y todo producto intermedio o final que se utilice en la elaboración de medicamentos, incluyendo los reactivos o catalizadores, la maquinaria y los equipos requeridos para la producción de medicamentos, envases y materiales de empaque de ellos. .

Para los efectos de esta Ley se define como medicamentos los productos o sustancias naturales, artificiales o sintéticos y toda mezcla de esos productos o sustancias que se utilicen para diagnóstico, prevención, tratamiento y alivio de las enfermedades o los estados físicos anormales, o de los síntomas de estos, y para el restablecimiento o la modificación de funciones orgánicas en las personas.

Dentro de este concepto se incluirán los productos que deba adquirir la Caja Costarricense de Seguro Social para la prestación de sus servicios, aún cuando no se encuentren registrados por la Dirección de Registros y Controles citada.

Asimismo, estarán exentas las prestaciones de servicios, venta o entrega de bienes que requiera la Caja Costarricense de Seguro Social para el cumplimiento de sus fines, excepto en lo referente a vehículos.

También estarán exentas las entregas de equipo médico, de sillas de ruedas y similares, de camas especiales para hospitales, de equipo ortopédico, de equipo para laboratorios químico-clínicos, de equipos odontológicos y de prótesis en general y toda clase de equipo usado por parte de personas con problemas auditivos, así como el que se usa en programas de rehabilitación y educación especial para personas con discapacidad y los insumos requeridos para su fabricación.

- f) **La venta o entrega de libros y producciones escritas y las entregas de bienes e insumos y las prestaciones de servicios que forman parte del proceso de producción y edición de los libros y producciones escritas. Igualmente, se exoneran los servicios de imprenta y litografía prestados por la Imprenta Nacional, así como por las imprentas y litografías de las universidades públicas, del Ministerio de Educación y de la Editorial Costa Rica. (Moción N.º 523, diputado Carazo Zeledón, 5i-137, sesión 110)**
- g) La venta o entrega de energía eléctrica residencial siempre que el consumo mensual sea igual o inferior a 280 kw/h; cuando el consumo mensual exceda los 280 kw/h, el impuesto se aplicará al total de kw/h consumido.
- h) La venta o entrega de agua residencial siempre que el consumo mensual sea igual o inferior a 40 metros cúbicos; cuando el consumo mensual exceda los 40 metros cúbicos, el impuesto se aplicará al total de metros cúbicos consumidos. No gozará de esta exención el agua envasada en recipientes de cualquier material.
- i) Las prestaciones de servicios, venta o entrega de bienes que realice la Caja Costarricense de Seguro Social para el cumplimiento de sus fines.

Inciso j nuevo

Las ventas o entregas de bienes y las prestaciones de servicios adquiridos por el Poder Ejecutivo, el Poder

Judicial, el Poder Legislativo, el Tribunal Supremo de Elecciones, las instituciones descentralizadas, las municipalidades, las empresas públicas estatales y municipales y las universidades estatales, que a la entrada en vigencia de la presente Ley encontraren exoneradas, de conformidad con el artículo 2 inciso l) de la Ley N.º 7293 del 31 de marzo de 1992. Esta exención no exime a las entidades beneficiarias ni a los sujetos pasivos del impuesto del cumplimiento de las demás obligaciones que impone esta Ley. (Moción de reiteración aprobada en Plenario, de diputado Vargas Leiva, 11-10-2005)

- j) Las ventas o entregas de bienes y las prestaciones de servicios recibidos por las asociaciones de desarrollo comunal y los centros agrícolas cantonales para ser destinados exclusivamente al cumplimiento de sus fines, de conformidad con el artículo 38 de la Ley sobre el Desarrollo de la Comunidad, N.º 3859 del 7 de abril de 1967 y los artículos 9 y 68 de la Ley de Centros Agrícolas Cantonales, N.º 4521 de 26 de diciembre de 1969 y sus reformas. El otorgamiento de esta exención no exime a las asociaciones beneficiarias ni a los sujetos pasivos del impuesto del cumplimiento de las demás obligaciones que impone esta Ley. (Moción N.º 535, diputado Vargas Leiva, 5i-137, sesión 110)**
- k) Las ventas o entrega de bienes y prestaciones de servicios realizados en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares, en los casos y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.**
- l) La prestación del servicio de transporte internacional de viajeros, el de utilización de autopistas y la prestación de servicios de transporte público remunerado de personas.**
- m) La prestación del servicio de arrendamiento con renta mensual que no supere un salario base, quedando gravado únicamente el excedente sobre este monto, de conformidad con el tipo impositivo establecido en el artículo 27 inciso c) de esta Ley.**
- n) La venta o entrega de composiciones musicales.**
- o) Los servicios y operaciones bancarias, financieras y bursátiles.**

- p)** La prestación de servicios financieros relacionados con la obtención de las rentas procedentes de las transacciones efectuadas con el objeto de captar recursos del mercado financiero costarricense primario o secundario y las derivados de otros mercados no organizados en los que no puede hacerse oferta pública, señalados en el artículo 22 de la Ley N° 7732, Ley Reguladora del Mercado de Valores, independientemente del instrumento financiero que los genere, de acuerdo con la siguiente descripción:
- 1.-** Las rentas que se obtengan por la cesión de recursos financieros a entidades que captan del público en función de intermediación financiera de conformidad con el artículo 116 de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica N° 7558 de 2 de noviembre de 1995 y bajo la supervisión de la Superintendencia General de Entidades Financieras.
 - 2.-** Las rentas que se obtengan de fondos de inversión mobiliaria e inmobiliaria regulados por la Ley Reguladora del Mercado de Valores.
 - 3.-** Las rentas que se obtengan por la cesión de recursos financieros captados por el Estado, las municipalidades y las instituciones autónomas y semiautónomas del Estado.
- q)** La prestación de los servicios de limpieza de vías públicas, parques y jardines públicos.
- r)** La prestación de servicios de eliminación de residuos y basura, incluyendo su recolección, almacenamiento y transporte; de control de plagas; de tratamiento y limpieza de las aguas residuales.
- Asimismo, están exentas las prestaciones de servicios de recolección, tratamiento y disposición de aguas negras y pluviales o servidas y subterráneas.
- s)** La prestación de servicios de biblioteca, museos y parques zoológicos, brindados por entes públicos.
- t)** La prestación de servicios, exclusivamente recreativos y de diversión, brindados por la Asociación Pro- Hospital Nacional de Niños, por medio del Parque de Diversiones, así como el derecho de ingreso a ese centro de diversiones.

- u) La prestación de servicios de educación.
- v) La prestación de servicios de disfrute a espectáculos deportivos.
- w) La prestación de servicios de disfrute de actividades que contribuyan a la integración social y cultural de la persona joven, para lo cual se deberá contar con la recomendación emitida al efecto por el Viceministerio de la Juventud, así como las actividades culturales, siempre y cuando, en todos los supuestos contemplados en este inciso, se les califique de interés público por el Ministerio de Cultura, Juventud y Deportes. Tratándose de espectáculos con la participación de artistas internaciones, únicamente se otorgará la exoneración aquí dispuesta, cuando se contemple al menos la realización de una función pública gratuita.
- x) La entrega de ayudas técnicas y servicios de apoyo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2º de la Ley N° 7600, Ley de Igualdad de oportunidades para personas con discapacidad, de 2 de mayo de 1996, destinados a mejorar la funcionalidad y garantizar la autonomía de las personas con discapacidad.
- y) Los bienes y servicios adquiridos por la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda y por la Cruz Roja Costarricense.
- z) El derecho de ingreso al Museo de los Niños ubicado en el Centro Costarricense de Ciencia y Cultura (CCCC), de la Fundación Ayúdanos para Ayudar.
- aa) Las primas de seguros: personales, riesgos de trabajo, cosechas y vivienda de interés social.
- bb) [Las operaciones de reaseguros contratados por el Instituto Nacional de Seguros con empresas aseguradoras internacionales.](#)
- cc) La venta, entrega o enajenación de maquinaria o bienes del patrimonio del sujeto pasivo, que al momento de adquirirse, el impuesto sobre el valor agregado pasó a formar parte de su costo, en aplicación de las disposiciones de esta Ley.
- dd) La venta, entrega o enajenación de bienes, entre ellos deportivos o de recreo del patrimonio del sujeto pasivo, que al momento de adquirirse, el impuesto sobre el valor agregado

pasó a formar parte de su costo, en aplicación de las disposiciones contenidas en los artículos 31 y 32 de esta Ley.

- Inciso nuevo** La prestación de los servicios de limpiadores de zapatos. *(Moción N.º 634, diputado Salazar Ramírez, 5i-137, sesión 110)*
- Inciso nuevo** Estarán exentas del pago del Impuesto al Valor Agregado las donaciones de bienes y servicios en especie que se hagan a las fundaciones y asociaciones, constituidas sin fines de lucro y declaradas de utilidad pública. *(Moción N.º 639, diputado Malavassi Calvo, 5i-137, sesión 110)*
- Inciso nuevo** El suministro de Internet residencial, así como el que se de a instituciones públicas *(Moción N.º 555, diputado Villanueva Monge, 5i-137, sesión 110)*
- Inciso nuevo** Todos los materiales educativos, tales como textos de primaria, secundaria y universitaria; así los hardware y software correspondiente de acuerdo a los criterios del Ministerio de Educación Pública y el Consejo Nacional de Rectores; así como los materiales y equipos de laboratorios usados en enseñanza y salud. *(Moción N.º 557, de varios diputados, Moción N.º 667 de la diputada Aguilar Mirambell, 5i-137, sesión 110)*
- Inciso nuevo** Las ventas o entregas de bienes y las prestaciones de servicios recibidos por el Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados y las Asociaciones Administradoras de los Sistemas de Acueductos y Alcantarillados (ASADAS) para ser destinados exclusivamente al cumplimiento de sus fines. El otorgamiento de esta exención no exime a las asociaciones beneficiarias ni a los sujetos pasivos del impuesto del cumplimiento de las demás obligaciones que impone esta Ley. *(Moción N.º 674, diputado Vargas Leiva, 5i-135, sesión 110)*
- Inciso nuevo** Los bienes y servicios fúnebres por un valor menor o igual a un salario base, conforme se define en el artículo 2 de la Ley N.º 7337 del 5 mayo de 1993. *(Moción N.º 660, diputado Arce Salas, 5i-137, sesión 111)*
- Inciso nuevo** La prestación de servicios de biblioteca, museos y parques zoológicos, brindados por entes públicos o privados cuya actividad principal sea la investigación o educación de la población. *(Moción N.º 663, diputado Arce Salas, 5i-137, sesión 111)*

Inciso nuevo El suministro del servicio de Internet, así como el servicio de Internet que se dé a instituciones públicas o privadas educativas. *(Moción de reiteración, de la diputada Valerín Rodríguez, APROBADA en Plenario, 19-09-2005)*

Artículo 13.- Exenciones en las exportaciones de bienes y servicios

Estarán exentos del impuesto, en las condiciones y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente, las siguientes operaciones:

- a) Las ventas o entregas de bienes expedidos o transportados fuera del territorio de aplicación del impuesto por el transmitente o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de este.
- b) Las ventas o entregas de bienes a Organismos reconocidos por los entes competentes que los exporten fuera del territorio de aplicación del impuesto en el marco de sus actividades humanitarias, caritativas o educativas, previo reconocimiento del derecho a la exención efectuado por el Ministerio de Hacienda.
- c) Las prestaciones de servicios realizados por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros cuando intervengan en las operaciones exentas descritas en el presente artículo.
- d) La reimportación de bienes nacionales que ocurran dentro de los seis meses siguientes a su exportación.
- e) Las prestaciones de servicios, cuando el destinatario no reciba el servicio en el territorio de aplicación del impuesto. Esta exención no aplica cuando un no residente se desplaza al territorio de aplicación del impuesto para recibir el servicio.

La Administración tributaria esta facultada para otorgar órdenes especiales a fin de que los declarantes o contribuyentes, puedan efectuar adquisiciones de mercancías y servicios, sin el pago previo del impuesto, cuando no puedan compensar el crédito fiscal o se les dificulte la aplicación contra aquel que deban pagar, incluso lo que operen bajo el régimen de operación temporal sobre las materias primas, insumos , maquinaria, equipo, sus partes y repuestos, envases y material, de empaque que utilicen directamente en la producción y la exportación; asimismo, los servicios que se incorporen en ello; además, el equipo y materiales utilizados en los

laboratorios de control de calidad de sus productos. (Moción de reiteración aprobada en Plenario, de diputado Vega Molina, 11-10-2005)

Artículo 14.- Exenciones en importaciones y exenciones relativas a las zonas francas y otros depósitos

Estarán exentas de este impuesto:

- a) Las importaciones de artículos incluidos en la canasta básica de conformidad con la definición establecida en el inciso a) del artículo 12 de esta Ley.
- b) Las importaciones de llantas para maquinaria agrícola exclusivamente.
- c) Las importaciones de productos veterinarios definidos de común acuerdo entre el Ministerio de Agricultura y Ganadería y el Ministerio de Hacienda.
- d) Las importaciones de medicamentos según la definición contenida en el inciso d) del artículo 12 de esta Ley, que se encuentren registrados en el Ministerio de Salud, cuya Dirección de Registros y Controles, certificará ese hecho, para efectos de trámite de la exención ante el Ministerio de Hacienda. Asimismo, las importaciones de materias primas, los insumos y todo producto intermedio o final que se utilice en la elaboración de medicamentos, incluyendo los reactivos o catalizadores, la maquinaria y los equipos requeridos para la producción de medicamentos, envases y materiales de empaque de ellos.

Estarán exentas las importaciones de bienes que requiera la Caja Costarricense de Seguro Social para el cumplimiento de sus fines, excepto en lo referente a vehículos.

También estarán exentas las importaciones de equipo médico, de sillas de ruedas y similares, de camas especiales para hospitales, de equipo ortopédico, de equipo para laboratorios químico-clínicos, de equipos odontológicos y de prótesis en general y toda clase de equipo usado por parte de personas con problemas auditivos, así como el que se usa en programas de rehabilitación y educación especial para personas con discapacidad y los insumos requeridos para su fabricación.

- e) **Las ventas o entregas de libros, revistas y publicaciones diarias o periódicas, excepto las de contenido pornográfico. Se incluyen las materias primas para su producción y edición, de acuerdo con el reglamento que al efecto emita el Ministerio de Economía, Industria y Comercio.** *(Moción N.º 693, diputado Arce Salas, 5i-137, sesión 111)*

inciso f nuevo Estarán exentas las importaciones que realicen el Poder Ejecutivo, el Poder Judicial, el Poder Legislativo, el Tribunal Supremo de Elecciones, las instituciones descentralizadas, las municipalidades, las empresas públicas estatales y municipales y las universidades estatales, que a la entrada en vigencia de la presente Ley encontraren exoneradas, de conformidad con el artículo 2 inciso l) de la Ley N.º 7293 del 31 de marzo de 1992. Esta exención no exime a las entidades beneficiarias ni a los sujetos pasivos del impuesto del cumplimiento de las demás obligaciones que impone esta Ley. *(Moción de reiteración aprobada en Plenario, de diputado Vargas Leiva, 11-10-2005)*

- f) Las importaciones de bienes realizados en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares, en los casos y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.
- g) Estarán exentas las importaciones de maquinaria, equipo e insumos para la actividad agropecuaria, así como las mercancías que requiera la actividad pesquera, excepto la pesca deportiva. Lo anterior se regulará conforme a las listas que al efecto elaborarán, de común acuerdo, el Ministerio de Agricultura y Ganadería y el Ministerio de Hacienda. Para estos efectos, se entenderá que la actividad agropecuaria comprende la actividad agrícola, la avícola, la apícola, la pecuaria, la porcicultura y la acuícola.
- h) Las importaciones de juegos mecánicos, electrónicos y de otro tipo, efectuadas por la Asociación Pro-Hospital Nacional de Niños, exclusivamente, para la prestación de servicios recreativos y de diversión brindados por el Parque Nacional de Diversiones.
- i) Las importaciones de equipo y los recursos auxiliares, requeridos por las personas con discapacidad.

- j) Las importaciones de bienes adquiridos por la Escuela de Agricultura de la Región del Trópico Húmedo y por la Cruz Roja Costarricense. (Moción N.º 694, apartado a), 5i-137, sesión 111)**
- k)** Estarán exentas, en las condiciones y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente, las siguientes operaciones:
1. Las ventas o entregas de bienes destinados a ser introducidos en zona franca, así como las de los bienes conducidos a la Aduana y colocados, en su caso, en situaciones de depósito temporal.
 2. Las prestaciones de servicios a beneficiarios del Régimen de Zonas Francas o entre beneficiarios de dicho Régimen
 3. Las importaciones de bienes destinados a ser introducidos en los lugares a que se refiere este inciso.

Las zonas francas y situaciones de depósito temporal mencionados en el presente inciso son los definidos como tales en la legislación aduanera. La entrada y permanencia de los bienes en las zonas, así como su colocación en situación de depósito temporal, se ajustarán a las normas y requisitos establecidos por dicha legislación.

TÍTULO III

LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO GENERADOR

Artículo 15.- Lugar de realización de las ventas o entregas de bienes

El lugar de realización de las ventas o entregas de bienes se determinará según las reglas siguientes:

- a) Las ventas o entregas de bienes se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto cuando los bienes se pongan a disposición del adquirente en dicho territorio.
- b) Las ventas o entregas de los bienes que hayan de ser objeto de instalación o montaje antes de su puesta a disposición, cuando la instalación se ultime en el referido territorio.

Esta regla solo se aplicará cuando la instalación o montaje implique la inmovilización de los bienes vendidos o entregados y el costo de dicha instalación o montaje exceda del quince por ciento de la total contraprestación correspondiente a la venta o entrega de los bienes instalados.

Artículo 16.- Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Regla general

- a) Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto, cuando el prestador de los mismos tenga situada, la sede de su actividad económica, en dicho territorio, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 17 de esta Ley.
- b) A los efectos de este impuesto se entenderá situada la sede de la actividad económica en el territorio donde el interesado centralice la gestión y el ejercicio habitual de su actividad empresarial o profesional, siempre que carezca de establecimientos permanentes en otros territorios desde los que se preste el servicio.
- c) Si el sujeto pasivo ejerciese su actividad simultáneamente en el territorio de aplicación del impuesto y en otros territorios, los

servicios se entenderán realizados en el ámbito espacial del impuesto cuando radique en él, el establecimiento permanente desde el que se realice la prestación de los mismos.

- d) En defecto de los anteriores criterios, se considerará lugar de prestación de los servicios el del domicilio de quien los prestó.
- e) A efectos de este impuesto, se considerará establecimiento permanente cualquier lugar fijo de negocios donde los empresarios o profesionales realicen actividades económicas.

En particular, tendrán esta consideración:

1. La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, tiendas y, en general las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.
2. Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.
3. Las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses.
4. Las explotaciones agrarias, forestales o pecuarias.
5. Las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional para el almacenamiento y posterior entrega de los bienes.
6. Los centros de compras de bienes o de adquisición de servicios.
7. Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.

Artículo 17.- Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas especiales

Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del impuesto los siguientes servicios:

- a) Los relacionados directamente con bienes inmuebles que radiquen en el referido territorio.

Se considerarán directamente relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los arrendamientos o cesiones por cualquier título de tales bienes, incluidos los de viviendas amuebladas; los servicios relativos a la preparación, coordinación y ejecución de las construcciones inmobiliarias; los de carácter técnico relativos a dichas construcciones, incluidos los prestados por arquitectos, aparejadores o ingenieros; los de mediación en las transacciones inmobiliarias; los de gestión relativos a bienes inmuebles y operaciones inmobiliarias; los de alquiler de cajas de seguridad y los de utilización de las vías de peaje.

- b)** Los transportes por la parte de trayecto realizado en el mismo, incluidos su espacio aéreo y aguas jurisdiccionales.
- c)** Los siguientes servicios cuando se realicen materialmente en el citado territorio:
 - 1.** Los de carácter cultural, artístico, deportivo, científico, docente, recreativo o similares, comprendidos los de organización de los mismos, así como los demás accesorios de los anteriores.
 - 2.** Los juegos de azar.
 - 3.** La transmisión de programas de televisión.
 - 4.** Los de hospedaje, restaurante o campamento, y en general, los suministros de bebidas o alimentos para consumir en el mismo local.
 - 5.** Los médicos, estéticos y otros que impliquen desplazamiento del destinatario al territorio de aplicación del impuesto para la recepción del servicio.
 - 6.** Los servicios que se indican a continuación cuando el destinatario sea un empresario o profesional y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio:
 - a.** Las cesiones y concesiones de derechos de autor, patentes, licencias, marcas de fábrica o comerciales y los demás derechos de propiedad intelectual o industrial.

- b.** La cesión o concesión de fondos de comercio, de exclusivas de compra o venta o del derecho a ejercer una actividad profesional.
- c.** Los servicios de publicidad.
- d.** Los servicios profesionales de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, notariado, consultores, expertos contables o fiscales y otros análogos, excepto los comprendidos en el numeral 1 de este inciso.
- e.** El procesamiento de datos por procedimientos informáticos, incluido el suministro de productos informáticos específicos.
- f.** El suministro de informaciones, incluidos los procedimientos y experiencias de carácter comercial.
- g.** Los servicios de traducción, corrección o composición de textos, así como los prestados por intérpretes.
- h.** Las operaciones de seguro, capitalización y financieras.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se extiende al alquiler de cajas de seguridad.
- i.** La gestión de empresas.
- j.** Las cesiones, incluso por tiempo determinado, de los servicios de personas físicas.
- k.** El doblaje de películas.
- l.** Los arrendamientos de bienes muebles tangibles, con excepción de los medios de transporte y los contenedores.
- m.** Las obligaciones de no prestar total o parcialmente cualquiera de los servicios mencionados en este numeral.
- n.** Los de mediación y gestión en las operaciones definidas en las letras anteriores de este

numeral, cuando el intermediario o gestor actúen en nombre y por cuenta ajena.

7. Los trabajos realizados sobre bienes inmuebles tangibles y con informes periciales, valoraciones y dictámenes relativos a dichos bienes.
8. Los servicios de telecomunicaciones. A los efectos de esta Ley, se considerarán servicios de telecomunicaciones los que tengan por objeto la transmisión, emisión y recepción de señales, texto, imágenes y sonidos o información de cualquier naturaleza, por hilo, por radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, incluyendo la cesión o concesión de un derecho al uso de medios para tal transmisión, emisión o recepción e, igualmente, la provisión de acceso a redes informáticas.

TÍTULO IV

DEVENGO DEL IMPUESTO

Artículo 18.- Devengo del impuesto en las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios. Se devengará el impuesto:

- a) En las ventas o entregas de bienes, cuando tenga lugar la puesta a disposición de esos bienes a favor del adquirente o, en su caso, cuando se efectúen las ventas o entregas respectivas conforme a la legislación que les sea aplicable.

En el caso de ventas o entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos de venta con pacto de reserva de dominio o cualquier otra condición suspensiva, de arrendamiento-venta de bienes o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se devengará el impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto, se pongan en posesión del adquirente.

- b) En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

- c) En las transmisiones de bienes entre el comitente y comisionista efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta, cuando el último actúe en nombre propio, en el momento en que el comisionista efectuó la entrega de los respectivos bienes.
- d) En las transmisiones de bienes entre comisionista y comitente efectuadas en virtud de contratos de comisión de compra, cuando el primero actúe en nombre propio, en el momento en que al comisionista le sean entregados los bienes a que se refieran.
- e) En los supuestos de autoconsumo, cuando se efectúen las operaciones gravadas.
- f) En los arrendamientos y servicios que impliquen suministros de tracto sucesivo o continuado, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

En todos estos casos, si por las condiciones particulares del negocio, la facturación se da en forma anterior a la entrega o prestación, el devengo se dará con dicha facturación.

No obstante lo dispuesto en este artículo, en las operaciones sujetas a gravámenes que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho generador del impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

Artículo 19. Devengo en las importaciones

En las importaciones de bienes el devengo del impuesto se producirá en el momento de la aceptación de la declaración aduanera.

No obstante, en el supuesto de abandono del régimen de depósito distinto del aduanero, el devengo se producirá en el momento en que tenga lugar el abandono de dicho régimen.

TÍTULO V

BASE IMPONIBLE

Artículo 20.- Base imponible en las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios. Regla General

- a) La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo, procedente del destinatario o de terceras personas.
- b) En particular, forman parte del concepto de contraprestación:
 - 1. Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no se incluirán en la contraprestación los intereses por el aplazamiento en el pago del precio en la parte en que dicho aplazamiento corresponda a un período posterior a la entrega de los bienes o la prestación de los servicios.

En ningún caso se considerará interés la parte de la contraprestación que exceda de las tasas de interés usualmente aplicadas en el mercado para operaciones similares.

- 2. Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al impuesto.

Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.

- 3. Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto el propio impuesto sobre el valor agregado.

Lo dispuesto en este número comprenderá el monto del impuesto selectivo de consumo, cuando a los bienes de que se trate se les exija el mencionado impuesto.

4. El importe de los envases y embalajes, incluso los susceptibles de devolución, cargado a los destinatarios de la operación, cualquiera que sea el concepto por el que dicho importe se perciba.
5. El importe de las deudas pendientes asumidas por el destinatario de las operaciones sujetas como contraprestación total o parcial de las mismas.
6. Las sumas retenidas por el vendedor, con arreglo a derecho, como señal de trato por parte del comprador, en operaciones sujetas del impuesto, en caso de que se resuelva el contrato.

c) No se incluirán en la base imponible:

1. Las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el inciso anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las ventas, entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto.
2. Los descuentos y bonificaciones que se justifiquen por cualquier medio de prueba admitido en derecho, se concedan previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice y en función de ella y sean usuales y generales.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando las disminuciones de precio constituyan remuneraciones de otras operaciones.

3. Las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo. El sujeto pasivo vendrá obligado a justificar la cuantía efectiva de tales gastos y no podrá proceder a la deducción del impuesto que eventualmente los hubiera gravado.

d) Cuando las cuotas del impuesto sobre el valor agregado que graven las operaciones sujetas a dicho tributo no se hubiesen

repercutido expresamente en factura o documento equivalente, se entenderá que la contraprestación no incluyó dichas cuotas.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior:

1. Los casos en que reglamentariamente se determine que la repercusión expresa del impuesto no fuese obligatoria.
 2. Los supuestos a que se refiere el inciso b), numeral 6 de este artículo.
- e) Se faculta a la Administración Tributaria, para determinar la base imponible y ordenar la recaudación del impuesto en el nivel de las fábricas, mayoristas y aduanas, sobre los precios de venta al consumidor final, en el nivel del detallista, en los bienes en los cuales se dificulte percibir el tributo. El procedimiento anterior deberá adoptarse mediante resolución razonada, emitida por la Administración Tributaria y deberá contener los parámetros y los datos que permitan a los sujetos pasivos aplicar correctamente el tributo. Para determinar la base imponible, la Administración Tributaria estimará la utilidad con base en un estudio que realizará a las empresas líderes, en el mercado de los respectivos productos.

En estos casos, los intermediarios que al momento de entrar en vigencia el sistema de cobro a nivel de fábrica mayorista o aduana, tengan en sus inventarios bienes de los contemplados en la correspondiente resolución, deberán reintegrar el crédito aplicado por el impuesto pagado en la adquisición respectiva, mediante la cancelación del impuesto sobre dichas existencias a su precio de costo, el cual deberán incluir en la declaración del impuesto sobre el valor agregado del mes inmediato anterior al que entre en vigencia el cobro del impuesto a nivel de fábrica, aduana o mayorista. Asimismo, estos intermediarios deberán conservar a disposición de la Administración Tributaria los listados de inventario respectivos.

Artículo 21.- Base imponible en las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios. Regla especial

- a) En las operaciones cuya contraprestación no consista en dinero se considerará como base imponible la que se hubiese acordado en condiciones normales de mercado, en la misma fase de producción o comercialización, entre partes que fuesen independientes.

No obstante, si la contraprestación consistiera parcialmente en dinero, se considerará base imponible el resultado de añadir al valor en el mercado de la parte no dineraria de la contraprestación el importe de la parte dineraria de la misma, siempre que dicho resultado fuere superior al determinado por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior.

- b) Cuando en una misma operación y por precio único se entreguen bienes o se presten servicios de diversa naturaleza, incluso en los supuestos de transmisión de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial, la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes entregados o de los servicios prestados.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando dichos bienes o servicios constituyan el objeto de prestaciones accesorias de otra principal sujeta al impuesto.

- c) En los supuestos de autoconsumo de bienes comprendidos en el artículo 7º de esta Ley, serán de aplicación las siguientes reglas para la determinación de la base imponible:

1. Si los bienes fuesen entregados en el mismo estado en que fueron adquiridos sin haber sido sometidos a proceso alguno de fabricación, elaboración o transformación por el propio sujeto pasivo, o por su cuenta, la base imponible será la que se hubiese fijado en la operación por la que se adquirieron dichos bienes.

Tratándose de bienes importados, la base imponible será la que hubiera prevalecido para la liquidación del impuesto a la importación de los mismos.

2. Si los bienes entregados se hubiesen sometido a procesos de elaboración o transformación por el transmitente o por su cuenta, la base imponible será el costo de los bienes o servicios utilizados por el sujeto pasivo para la obtención de

dichos bienes, incluidos los gastos de personal efectuados con la misma finalidad.

3. No obstante, si el valor de los bienes entregados hubiese experimentado alteraciones como consecuencia de su utilización, deterioro, obsolescencia, envilecimiento, revalorización o cualquier otra causa, se considerará como base imponible el valor de los bienes en el momento en que se efectúe la entrega.
- d) En los casos de autoconsumo de servicios, se considerará como base imponible el costo de prestación de los servicios incluida, en su caso, la amortización de los bienes cedidos.
- e) Cuando existiendo vinculación entre las partes que intervengan en las operaciones sujetas al impuesto, se convengan precios notoriamente inferiores a los normales en el mercado, la base imponible no podrá ser inferior a la que resultaría de aplicar las reglas establecidas en los incisos c) y d) anteriores. La vinculación podrá probarse por cualquiera de los medios admitidos en derecho.

A estos efectos, se presumirá que existe vinculación:

1. En el caso de que una de las partes intervinientes sea un sujeto pasivo del impuesto sobre sociedades, cuando así se deduzca de las normas reguladoras de dicho impuesto.
 2. En las operaciones realizadas entre los sujetos pasivos y las personas ligadas a ellos por relaciones de carácter laboral o administrativo.
 3. En las operaciones realizadas entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes consanguíneos hasta el segundo grado inclusive.
- f) En las transmisiones de bienes del comitente al comisionista en virtud de contratos de comisión de venta en los que el comisionista actúe en nombre propio, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión.
- g) En las transmisiones de bienes del comisionista al comitente, en virtud de contratos de comisión de compra en los que el comisionista haya actuado en nombre propio, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista más el importe de la comisión.

- h) En las prestaciones de servicios realizadas por cuenta de tercero, cuando quien presta los servicios actúe en nombre propio, la base imponible de la operación realizada entre el comitente y el comisionista estará constituida por la contraprestación del servicio concertada por el comisionista menos el importe de la comisión.
- i) En las adquisiciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, cuando quien adquiera los servicios actúe en nombre propio, la base imponible de la operación realizada entre el comisionista y el comitente estará constituida por la contraprestación del servicio convenida por el comisionista más el importe de la comisión.
- j) En las operaciones cuya contraprestación se hubiese fijado en moneda o divisa distintas del colón se aplicará el tipo de cambio vendedor, fijado por el Banco Central de Costa Rica que esté vigente en el momento del devengo.

Artículo 22.- Modificación de la base imponible

- a) **La base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en los artículos 20 y 21 anteriores se reducirá por las devoluciones de bienes realizadas según las prácticas comerciales, así como por los bienes entregados en consignación y no vendidos. (Moción N.º 694, apartado b) de diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 111)**
- b) **Cuando por acuerdo entre las partes o mediante resolución firme, queden sin efecto total o parcialmente las operaciones gravadas o se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente. (Moción N.º 790, diputado Guevara Guth, 5i.137, sesión 113)**

Artículo 23.- Base imponible en las importaciones

En la importación de bienes, el valor sobre el cual se determina el impuesto se establece adicionando al valor CIF, aduanas de Costa Rica, lo pagado efectivamente por concepto de derechos de importación, impuestos selectivo de consumo o específicos y cualquier otro tributo que incida sobre la importación o la internación, así como los demás cargos que figuren en la declaración

aduanera, según corresponda. El impuesto así determinado debe liquidarse separadamente en esos documentos y el pago deberá probarse antes de desalmacenar los bienes respectivos.

TÍTULO VI

SUJETOS PASIVOS

Artículo 24.- Sujetos pasivos en las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios

- a) Serán sujetos pasivos del impuesto:
1. Las personas físicas o jurídicas **u otras entidades** que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las ventas, entregas de bienes o presten los servicios sujetos al impuesto. *(Moción N.º 470, apartado b), del diputado Vargas Cubero, 5i-135, sesión 110)*
 2. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravámenes cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del impuesto.
- b) A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerarán establecidos en el territorio de aplicación del impuesto los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de la actividad económica, un establecimiento permanente o su domicilio fiscal, aunque no realicen las operaciones sujetas al impuesto desde dicho establecimiento.

Artículo 25.- Sujetos pasivos en las importaciones

Serán sujetos pasivos del impuesto quienes realicen las importaciones.

Se considerarán importadores, siempre que se cumplan en cada caso los requisitos previstos en la legislación aduanera:

- a) Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes.
- b) Los propietarios de los bienes en los casos no contemplados en el inciso anterior.

Artículo 26.- Repercusión del impuesto

- a) Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando este obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.
- b) En las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al impuesto, cuyos destinatarios fuesen entes públicos, se entenderá siempre que los sujetos pasivos del impuesto, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el impuesto sobre el valor agregado que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido.
- c) La repercusión del impuesto deberá efectuarse mediante factura o documento análogo, que podrán emitirse por vía telemática, en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

A estos efectos, la cuota repercutida se consignará separadamente de la base imponible, incluso en el caso de precios fijados administrativamente, indicando el tipo impositivo aplicado.

Se exceptuarán de lo dispuesto en los párrafos anteriores de este inciso, las operaciones que se determinen reglamentariamente.

- d) La repercusión del impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura o documento análogo correspondiente.
- e) El sujeto pasivo perderá el derecho a la repercusión cuando haya transcurrido un año desde la fecha del devengo, sin perjuicio de la obligación de ingresar al fisco el impuesto correspondiente, en los plazos establecidos en la presente Ley,
- f) El destinatario de la operación gravada por el impuesto sobre el valor agregado no está obligado a soportar la repercusión del mismo con anterioridad al momento del devengo de dicho impuesto.

- g) Los desacuerdos que puedan producirse con referencia a la repercusión del impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se consideran de naturaleza tributaria y podrán tramitarse ante la Administración Tributaria a través del procedimiento de petición a que se refiere el artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. A esos efectos no se aplicará la disposición sobre silencio administrativo contenida en dicho artículo.

TÍTULO VII

TIPOS IMPOSITIVOS

Artículo 27.- Tipos impositivos

- a) El impuesto se exigirá a la tarifa o tipo impositivo general del trece por ciento (13%), a excepción de lo indicado en los incisos siguientes.
- b) El tipo impositivo reducido para la prestación de servicios de salud, será de un 6%, excepto los servicios de hospitalización que estarán gravados con la tarifa general.
- c) El tipo impositivo **reducido** para la prestación de servicios de arrendamiento será de un 6%, con la excepción indicada en el artículo 12, inciso k) de este apartado. *(Moción N.º 694, apartado c) de diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 111)*
- d) El tipo impositivo **reducido** aplicable a la venta o entrega de energía eléctrica residencial será del 6%, con la excepción indicada en el artículo 12, inciso f) de esta Ley. *(Moción N.º 694, apartado c) de diputado Vargas Cubero, 5i-137, sesión 111)*
- e) El tipo impositivo reducido aplicable a la venta o entrega de agua residencial, será del 6%, con la excepción indicada en el artículo 12, inciso g) de esta Ley. El agua envasada en recipientes de cualquier material estará gravada con el tipo general
- f) El tipo impositivo reducido aplicable a los servicios de construcción, será de un 6%, excepto los servicios profesionales, que estarán gravados con la tarifa general.

- Inciso nuevo** El tipo impositivo aplicable a la prestación de servicios de seguridad privada será de un 6% (*Moción N.º 837, diputada Salas Salazar y Moción 844, diputado Toledo Carranza, 5i-137, sesión 112*)
- g) El tipo impositivo aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo.
- Inciso nuevo h)** El tipo impositivo reducido aplicable a los servicios profesionales en general será de un seis por ciento (6%) (*Moción de reiteración, aprobada en el Plenario, diputado Villanueva Monge, 25-10-2005*)

TÍTULO VIII

DEDUCCIONES Y DEVOLUCIONES

CAPÍTULO I

DEDUCCIONES

Artículo 28.- Cuotas tributarias deducibles

- a) Los sujetos pasivos de este impuesto podrán deducir las cuotas del impuesto sobre el valor agregado devengadas por las operaciones gravadas que hayan soportado por repercusión directa o satisfecho por las siguientes operaciones:
1. Las ventas, entregas de bienes y prestación de servicios gravadas por el impuesto sobre el valor agregado, incluyendo las comprendidas en el artículo 24, inciso a), numeral 2.

2. Las importaciones de bienes.

- b)** En ningún caso procederá la deducción de las cuotas en monto superior a lo que legalmente corresponde, ni antes de que se hubiese devengado con arreglo a derecho.
- c)** En el caso de las operaciones sujetas a los tipos reducidos a que se refieren los incisos b), c), d), e) y f) del artículo 27, la cuota tributaria deducible será la que resulte de aplicar el tipo reducido a la base imponible de las cuotas tributarias soportado.
- d)** Tendrán derecho a la deducción referida en el inciso a) de este artículo, los sujetos pasivos que hayan realizado operaciones gravadas con instituciones del Estado en virtud de la inmunidad fiscal o con entes que por disposición en leyes especiales, gozan de exención de este tributo, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso c) de este artículo.
- e)** Los sujetos pasivos que realicen operaciones exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 13 de esta Ley, tendrán derecho a deducir las cuotas del impuesto que hayan soportado, en cada periodo de liquidación, por los bienes o servicios exportados.

Artículo 29.- Requisitos subjetivos de la deducción

- a)** Podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos del impuesto en quienes concurren los siguientes requisitos:
 - 1.** Tener la condición de empresarios o profesionales de acuerdo con lo establecido en el artículo 5º de esta Ley.

2. Haberse inscrito en el registro correspondiente de la Administración Tributaria de acuerdo con lo establecido en el artículo 61 de la Ley.
 3. Haber iniciado la realización efectiva de las ventas o entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a su actividad económica.
- b) El ejercicio del derecho a la deducción correspondiente a los sectores o actividades a los que resulten aplicables los regímenes especiales regulados en el Título IX de esta Ley se realizará de acuerdo con las normas establecidas en dicho Título para cada uno de ellos.
- c) No podrán ser objeto de deducción, en ninguna medida ni cuantía, las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuados sin la intención de utilizarlos en la realización de actividades empresariales o profesionales, aunque ulteriormente dichos bienes o servicios se afecten total o parcialmente a las citadas actividades.
- d) Quienes no estuvieran desarrollando con anterioridad, actividades empresariales o profesionales y adquieran esa condición con posterioridad a la construcción, montaje o instalación de bienes de inversión, podrán deducir las cuotas que hayan soportado o satisfecho durante ese periodo, al amparo de las disposiciones contenidas en el presente Capítulo, en el momento en que inicien la realización efectiva de las ventas, entregas de bienes o prestación de servicios gravadas con este impuesto, en la forma y requisitos que se establezca reglamentariamente.

Asimismo, bajo las disposiciones señaladas en el párrafo anterior, será también procedente la deducción de las cuotas tributarias soportadas, respecto de los gastos de investigación y desarrollo, regulado en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el momento en que inicien la realización efectiva de las ventas, entregas de

bienes o prestación de servicios gravables con este tributo, según se establezca reglamentariamente.

Durante el plazo de la construcción, montaje o instalación de bienes de inversión o la investigación o desarrollo, se suspenderá el curso de la prescripción establecida en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, por la parte del derecho a la deducción de las cuotas soportadas, relacionada con esta disposición. Asimismo, no se reconocerá el pago de intereses establecido en el citado Código, durante el periodo previo al inicio de actividades, sobre las cuotas soportadas cuya deducción se aplicará en el momento en que se inicie la realización efectiva de las ventas, entregas de bienes o prestación de servicios gravadas con este impuesto.

Artículo 30.- Operaciones cuya realización origina el derecho a la deducción

Los sujetos pasivos a que se refiere el inciso a), del artículo anterior podrán deducir las cuotas del impuesto sobre el valor agregado comprendidos en el artículo 28 de esta Ley, en la medida en que los bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios gravadas con el impuesto sobre el valor agregado.

Artículo 31.- Limitaciones del derecho a deducir

- a) Los empresarios o profesionales no podrán deducir las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no se afecten, directa y exclusivamente, a su actividad empresarial o profesional.
- b) No se entenderán afectos directa y exclusivamente a la actividad empresarial o profesional, entre otros:

1. Los bienes que se destinen habitualmente a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por períodos de tiempo alternativos.
 2. Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.
 3. Los bienes o derechos que no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.
 4. Los bienes y derechos adquiridos por el sujeto pasivo que no se integren en su patrimonio empresarial o profesional.
 5. Los bienes y derechos adquiridos para ser utilizados en la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empresarios o profesionales, de sus socios, de sus familiares, incluyendo el cónyuge, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad hasta el cuarto grado inclusive, o del personal dependiente de los mismos, con excepción de los destinados al alojamiento gratuito en los locales o instalaciones de la empresa del personal encargado de la vigilancia y seguridad de los mismos, y a los servicios económicos y socio-culturales del personal al servicio de la actividad.
- c) No obstante lo dispuesto en los incisos anteriores, las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título de los bienes de inversión que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional podrán deducirse en la medida en que dichos bienes vayan a utilizarse preferiblemente de acuerdo con criterios fundados en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.
- d) Las deducciones a que se refiere el inciso anterior deberán rectificarse cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional es diferente del que se haya aplicado inicialmente. Cada rectificación deberá realizarse de acuerdo con el procedimiento recogido en el artículo 43 de la presente Ley.
- e) El grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional deberá acreditarse por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho. No

será medio de prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial o profesional.

A efectos de lo dispuesto en este inciso, no se entenderán afectos en ninguna proporción a una actividad empresarial o profesional los bienes que se encuentren en los supuestos previstos en los numerales 3 y 4 del inciso b), de este artículo.

Artículo 32.- Exclusiones y restricciones del derecho a deducir

- a) No podrán ser objeto de deducción:
1. Las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, incluso por autoconsumo, arrendamiento, importación, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de los siguientes bienes cuando sean deportivos o de recreo: automóviles y sus remolques, motocicletas, aeronaves o embarcaciones, así como los accesorios, piezas de recambio, combustibles, carburantes y lubricantes con destino a dichos vehículos y los servicios referentes a los mismos, incluso los de parqueo y utilización de autopistas de peaje, excepto que estos bienes sean esenciales para el giro empresarial o profesional.
 2. Las cuotas soportadas por los servicios de desplazamiento o viajes y por los gastos de manutención y estancia del propio sujeto pasivo, de su personal o de terceros incluso los relacionados con la actividad empresarial o profesional, salvo que el importe de los mismos tuviera la consideración de gasto deducible a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas o del impuesto sobre sociedades.
 3. Las cuotas soportadas en las adquisiciones o importaciones de alimentos, tabaco y bebidas o por servicios de hospedaje, restaurante o espectáculos cuando sean de carácter recreativo.
 4. Las cuotas soportadas como consecuencia de las adquisiciones, arrendamientos o importaciones de los bienes siguientes: joyas, alhajas, piedras preciosas, perlas naturales o cultivadas, objetos elaborados total o parcialmente con oro o platino, antigüedades y objetos de colección y arte.

A los efectos de este impuesto, se considerarán piedras preciosas, entre otras el diamante, el rubí, el zafiro, la esmeralda, la aguamarina, el ópalo y la turquesa.

5. Las cuotas soportadas como consecuencia de adquisiciones de bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.
- b)** Se exceptúan de lo dispuesto en el inciso a) de este artículo, las cuales sí serán objeto de deducción, las cuotas soportadas en las adquisiciones o importaciones de los bienes siguientes y la recepción de los servicios que a continuación se relacionan:
1. Los bienes que objetivamente considerados sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica.
 2. Los bienes destinados exclusivamente a ser objeto de entrega o cesión de uso, directamente o mediante transformación, a título onerosos.
 3. Los servicios recibidos para ser prestados como tales a título oneroso por empresarios o profesionales dedicados con habitualidad a la realización de dichas operaciones.
- c)** Lo dispuesto en el inciso a), numeral 1 de este artículo, no se aplicará en relación con los siguientes vehículos:
1. Los destinados exclusivamente al transporte de bienes.
 2. Los destinados exclusivamente a la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación, con excepción de las cuotas soportadas por la utilización de dichos vehículos, que no serán deducibles en ningún caso.

3. Los destinados exclusivamente a la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
 4. Los destinados por sus fabricantes exclusivamente a la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o a la promoción de ventas.
 5. Los destinados exclusivamente a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.
 6. Los utilizados exclusivamente en servicios de vigilancia y mensajería.
 7. Los de servicios turísticos.
- d)** No tendrán la consideración de bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas, según lo dispuesto en el inciso a) numeral 5 de este artículo:
1. Las muestras gratuitas y los objetos publicitarios de escaso valor definidos en el artículo 11, incisos c) y e) de esta Ley.
 2. Los descritos en el inciso b), numeral 2 de este artículo que, en un momento posterior a su adquisición, se destinasen a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.

Artículo 33.- Requisitos formales de la deducción

- a)** Solo podrán ejercitar el derecho a la deducción los sujetos pasivos que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

Se considerarán justificativos del derecho a la deducción:

1. La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio.
 2. El documento acreditativo del pago del impuesto a la importación.
 3. El documento expedido por el sujeto pasivo en los supuestos que se determine reglamentariamente.
- b) Los referidos documentos únicamente justificarán el derecho a la deducción cuando se ajuste a lo dispuesto en esta Ley y en las normas reglamentarias dictadas para su desarrollo.
- c) En ningún caso será admisible el derecho a deducir en cuantía superior a la cuota tributaria expresa y separadamente consignada que haya sido repercutida o, en su caso, satisfecha según el documento justificativo de la deducción.
- d) Tratándose de bienes adquiridos en común por varios sujetos pasivos, cada uno de los adquirentes podrá efectuar la deducción de la parte proporcional correspondiente, siempre que en el original y en cada uno de los ejemplares duplicados de la factura o documento justificativo se consigne, en forma distinta y separada, la porción de base imponible y cuota repercutida a cada uno de los adquirentes.

Artículo 34.- Nacimiento del derecho a deducir

- a) El derecho a la deducción nace en el momento en que se devengan las cuotas deducibles, salvo en el caso previsto en el inciso siguiente.
- b) En las importaciones de bienes, el derecho a la deducción nace en el momento en que el sujeto pasivo efectúa el pago de las cuotas deducibles.

Artículo 35.- Ejercicio del derecho a la deducción

- a) En las declaraciones-liquidaciones correspondientes a cada uno de los períodos de liquidación, los sujetos pasivos podrán deducir globalmente el monto total de las cuotas deducibles, soportadas en dicho período, del importe total de las cuotas del impuesto sobre el valor agregado, devengadas durante el mismo período de liquidación en el territorio de aplicación del impuesto, como consecuencia de las ventas o entregas de bienes, o prestaciones de servicios por ellos realizadas.

- b)** Las deducciones deberán efectuarse en función del destino previsible de los bienes y servicios adquiridos, sin perjuicio de su rectificación posterior si aquel fuese alterado.

No obstante, en los supuestos de destrucción o pérdida de los bienes adquiridos o importados, por causa no imputable al sujeto pasivo debidamente justificada, no será exigible la referida rectificación.

- c)** El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al período de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de prescripción establecido en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación fiscalizadora, serán deducibles, en las liquidaciones de oficio que procedan, las cuotas soportadas que estuviesen debidamente contabilizadas en los libros o registros establecidos reglamentariamente para este impuesto, mientras que las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración-liquidación del período correspondiente a su contabilización o en las de los siguientes. En todo caso, unas y otras cuotas solo podrán deducirse cuando no haya transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior.

- d)** Se entenderán soportadas las cuotas deducibles en el momento en que su titular reciba la correspondiente factura o demás documentos justificativos del derecho a deducir o, en su caso, emita el documento equivalente a la factura previsto reglamentariamente. Si el devengo del impuesto se produjese en un momento posterior al de la recepción de la factura o emisión del documento equivalente en que se efectúe su

repercusión, dichas cuotas se entenderán soportadas cuando se devenguen.

No obstante, en los casos a que se refiere el artículo 34, inciso b), de esta Ley, las cuotas deducibles se entenderán soportadas en el momento en que nazca el derecho a la deducción.

- e) Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo período de liquidación, el exceso será compensado en las declaraciones posteriores, siempre que no hubiese transcurrido el plazo general de prescripción contado a partir de la presentación de la declaración en que se origine dicho exceso. (Moción 869, diputado Malavassi Calvo, 5i-137, sesión 113).**

Artículo 36.- Prescripción del derecho a la deducción

El derecho a la deducción prescribe cuando el titular no lo hubiera ejercitado en los plazos y cuantías señalados en el artículo 35 de esta Ley.

No obstante, en los casos en que la procedencia del derecho a deducir o la cuantía de la deducción esté pendiente de la resolución de

una controversia en vía administrativa o jurisdiccional, el derecho a la deducción prescribirá de conformidad con lo establecido en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Artículo 37.- Regla de prorrateo

La regla de prorrateo será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente ventas, entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho.

Artículo 38.- Clases de prorrateo y criterios de aplicación

- a) La regla de prorrateo tendrá dos modalidades: general y especial.
- b) La regla de prorrateo general será de aplicación cuando no se dé la circunstancia indicada en el inciso siguiente.
- c) La regla de prorrateo especial será de aplicación cuando los sujetos pasivos, por la naturaleza de los bienes y servicios, opten por aplicar la regla de prorrateo especial, en los plazos y forma que se determine reglamentariamente.

Artículo 39.- Prorrateo general

- a) En los casos de aplicación de la regla de prorrateo general, solo será deducible el impuesto soportado en cada período de liquidación en el porcentaje que resulte de lo dispuesto en el inciso b) siguiente.

Para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, no se computarán en el impuesto soportado las cuotas que no sean deducibles en virtud de lo dispuesto en los artículos 31 y 32 de esta Ley.

b) El porcentaje de deducción a que se refiere el inciso a)_anterior, se determinará multiplicando por 100 el resultante de una fracción en la que figuren:

- 1.** En el numerador, el importe total, determinado para cada año natural, de las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción, realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.
- 2.** En el denominador, el importe total, determinado para el mismo período de tiempo, de las ventas o entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluidas aquellas que no originen el derecho a deducir.

c) Para la determinación del porcentaje de deducción no se computarán en ninguno de los términos de la relación:

- 1.** El importe de las ventas o entregas y exportaciones de los bienes de inversión que el sujeto pasivo haya utilizado en su actividad empresarial o profesional.
- 2.** El importe de las operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividad empresarial o profesional habitual del sujeto pasivo.

En todo caso se considerará actividad empresarial o profesional habitual del sujeto pasivo la de arrendamiento.

- 3.** Las operaciones no sujetas al impuesto según lo dispuesto en el artículo 11 de esta Ley.

d) A efectos de cálculo del porcentaje de prorrateo, se entenderá por importe total de las operaciones la suma de las

contraprestaciones correspondientes a las mismas, determinadas según lo establecido en los artículos 20 y 21 de esta Ley, incluso respecto de las operaciones exentas o no sujetas al impuesto.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, en aquellas operaciones en las que la contraprestación fuese inferior a la base imponible del impuesto sobre el valor agregado deberá computarse el importe de esta última, en lugar de aquella.

- e) Para efectuar la imputación temporal, respecto de la totalidad de operaciones incluidas en los incisos anteriores, serán de aplicación las normas sobre el devengo del impuesto establecidas en el Título IV de esta Ley.

No obstante, las exportaciones exentas del impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 13 de esta Ley se entenderán realizadas, a estos efectos, en el momento en que sea admitida, por la Aduana, la correspondiente solicitud de salida.

Artículo 40.- Procedimiento de prorrateo general

- a) Salvo lo dispuesto en los incisos b) y c) de este artículo, el porcentaje de deducción provisionalmente aplicable a cada año natural será el fijado como definitivo para el año precedente.
- b) Podrá solicitarse la aplicación de un porcentaje provisional distinto del establecido en el inciso a) anterior, cuando se produzcan circunstancias susceptibles de alterarlo significativamente.
- c) **El porcentaje provisional de deducción aplicable durante el primer año del ejercicio de las actividades empresariales o profesionales será el que proponga el sujeto pasivo a la Administración Tributaria. (Moción 875, diputado Malavassi Calvo, 5i-137, sesión 113)**
- d) En la última declaración-liquidación del impuesto correspondiente a cada año natural el sujeto pasivo calculará el porcentaje de

deducción definitiva en función de las operaciones realizadas en dicho año natural y practicará la consiguiente rectificación de las deducciones provisionales.

- e) En los supuestos de interrupción durante uno o más años naturales de la actividad empresarial o profesional, el porcentaje de deducción definitivamente aplicable durante cada uno de los mencionados años será el que globalmente corresponda al conjunto de los tres últimos años naturales en que se hubiesen realizado operaciones.
- f) El porcentaje de deducción, determinado con arreglo a lo dispuesto en los incisos anteriores de este artículo, se aplicará a la suma de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo durante el año natural correspondiente, excluidas las que no sean deducibles en virtud de lo establecido en los artículos 31 y 32 de esta Ley.

Artículo 41.- Prorrateo especial

a) El ejercicio del derecho a deducir en el prorrateo especial se ajustará a las siguientes reglas:

1. Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción, podrán deducirse íntegramente.
2. Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que no originen el derecho a deducir, no podrán ser objeto de deducción.
3. Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados solo en parte en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción, podrán ser deducidas en la proporción resultante de aplicar al importe global de las mismas el porcentaje a que se refiere el artículo 39, incisos b) y siguientes.

La aplicación de dicho porcentaje se ajustará a las normas de procedimiento establecidas en el artículo 40 de esta Ley.

b) En ningún caso podrán ser objeto de deducción las cuotas no deducibles en virtud de lo dispuesto en los artículos 31 y 32 de esta Ley.

Artículo 42.- Concepto de bienes de inversión

a) A los efectos de este impuesto, se considerarán de inversión los bienes tangibles, muebles, semovientes o inmuebles que, por su naturaleza y función, estén normalmente destinados a

ser utilizados por un período de tiempo superior a un año como instrumentos de trabajo o medios de explotación.

b) No tendrán la consideración de bienes de inversión:

1. Los accesorios y piezas de refacción adquiridos para la reparación de los bienes de inversión utilizados por el sujeto pasivo.
2. Las ejecuciones de obra para la reparación de otros bienes de inversión.
3. Los envases y embalajes, aunque sean susceptibles de reutilización.
4. Las ropas utilizadas en el trabajo por los sujetos pasivos o el personal dependiente.
5. Cualquier otro bien cuyo valor de adquisición no supere el 25% de un salario base. No obstante, la Administración Tributaria podrá establecer un monto superior tomando en consideración factores relacionados con el valor relativo del bien adquirido en proporción con el total de activos de la empresa, así como la actividad económica que desarrolla la entidad.

Artículo 43.- Rectificación de deducciones por bienes de inversión

- a) Las cuotas deducibles por la adquisición o importación de bienes de inversión deberán rectificarse durante el período comprendido por los años de vida útil, determinados de conformidad con la normativa del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de las personas físicas, a contar desde que los sujetos pasivos realicen las citadas operaciones, en función del grado efectivo de utilización, incluyendo la hipótesis de traspaso de los bienes.

Las rectificaciones indicadas en este inciso solo se practicarán cuando, entre el porcentaje de deducción definitivo correspondiente a cada uno de dichos años y el que prevaleció en el año en que se soportó la repercusión, exista una diferencia superior a diez puntos.

- b) La rectificación de las cuotas impositivas que hubiesen sido soportadas con posterioridad a la adquisición o importación de los bienes de inversión, con base en lo establecido en el artículo 18, inciso f) de esta Ley, deberá efectuarse al finalizar el año en que se soporten dichas cuotas con referencia a las

fechas en que se hubieran producido las circunstancias indicadas y por cada uno de los años transcurridos desde entonces.

- c)** Lo dispuesto en este artículo no será de aplicación en las operaciones a que se refiere el artículo 11, inciso b) de esta Ley, quedando el adquirente automáticamente subrogado en la posición del transmitente.

En tales casos, el grado efectivo de utilización aplicable para practicar la rectificación de deducciones de dichos bienes durante el mismo año y los que falten para terminar el período de rectificación será la que corresponda al adquirente.

- d)** En los supuestos de pérdida o inutilización definitiva de los bienes de inversión, por causa no imputable al sujeto pasivo debidamente justificada, no procederá efectuar rectificación alguna durante los años posteriores a aquel en que se produzca dicha circunstancia.
- e)** Los ingresos o, en su caso, deducciones complementarias resultantes de la rectificación de deducciones por bienes de inversión deberán efectuarse en la declaración-liquidación

correspondiente al último período de liquidación del año natural a que se refieren.

f) La rectificación de las deducciones se realizará del siguiente modo:

1. Conocido el porcentaje que represente el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional en cada uno de los años en que deba tener lugar la rectificación, se determinará el importe de la deducción que procedería si la repercusión de las cuotas se hubiese soportado en el año que se considere.
2. Dicho importe se restará del que resulte de la deducción efectuada en el año en que tuvo lugar la repercusión.
3. La diferencia positiva o negativa se dividirá por los años de vida útil y el cociente resultante será la cuantía del ingreso o de la deducción complementaria a efectuar.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente en virtud de lo dispuesto en este capítulo.

CAPÍTULO II

DEVOLUCIONES

Artículo 44.- Supuestos generales de devolución

Los sujetos pasivos excepto los indicados en el artículo 45 de esta Ley, que no hayan podido efectuar las deducciones originadas en un período de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 35 de esta Ley, por exceder continuamente, esas deducciones, la cuantía de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución, al final de cada trimestre, en los plazos y formas que reglamentariamente se determine.

Artículo 45.- Devolución a exportadores de bienes y servicios

- a) Los sujetos pasivos que, durante el año natural inmediato anterior o durante el año natural en curso, hubieran realizado las operaciones que se indican en el inciso b) siguiente, tendrán derecho a la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación, hasta el límite resultante de aplicar el tipo impositivo general del impuesto al importe total, en dicho período, de las mencionadas exportaciones.
- b) La devolución descrita en el inciso a) anterior se aplicará a las operaciones exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 13 de esta Ley.

Cuando estas operaciones originen pagos anticipados, podrán acogerse igualmente al derecho a la devolución regulado en este artículo, como exportaciones efectivamente realizadas durante el año natural correspondiente.

- c) A los efectos de este artículo, se entenderá por importe de las exportaciones, la suma total de las contraprestaciones correspondientes, incluidos los pagos anticipados o, en su defecto, de los valores en el interior de los bienes exportados o entregados y de los servicios prestados.
- d) Reglamentariamente se determinarán los requisitos y el procedimiento para ejecutar el derecho establecido en este artículo.

Artículo 46.- Garantías de las devoluciones

La Administración Tributaria podrá exigir de los sujetos pasivos la prestación de garantías suficientes en los supuestos de devolución regulados en este capítulo.

TÍTULO IX**REGÍMENES ESPECIALES****CAPÍTULO I
RÉGIMEN SIMPLIFICADO****Artículo 47.- Regímenes de Tributación Simplificada**

Sobre este impuesto, la Administración Tributaria podrá establecer regímenes de tributación simplificada de acceso voluntario, cuando con ellos se facilite el control y el cumplimiento tributario de los sujetos pasivos.

Artículo 48.- Requisitos del régimen simplificado

- a) **Para acceder y mantenerse en el régimen no podrá sobrepasarse en más de dos de los límites cuantitativos que se establecen para cada una de las variables indicadas en el inciso c) de este artículo, de modo que el exceso respecto del límite de una o más variables excluye la aplicación del régimen. Dichos límites son máximos que pueden ser considerados para establecer las categorías de actividad a incluir en el régimen, pero podrán establecerse, reglamentariamente, categorías con límites inferiores.**
- b) **El régimen tendrá como objetivo facilitar el cumplimiento voluntario de los sujetos pasivos con actividades de reducida dimensión, mediante la simplificación de los requisitos formales y de registro que se exijan y mediante la mejora de la gestión y el control administrativos sobre esos sujetos pasivos, promoviendo así la disminución de la actividad económica informal. El ingreso y eventual renuncia de los sujetos pasivos a este régimen tendrá carácter voluntario.**
- c) **Se establecerán modelos de estimación objetiva para estimar, por medio de determinadas variables, la base imponible de los diferentes sectores de las diversas actividades económicas en que se ubiquen sujetos pasivos de reducida dimensión. Para esos efectos se realizarán, de oficio, los**

estudios pertinentes para establecer los regímenes de tributación simplificada en estimación objetiva considerando, entre otros, los siguientes elementos, pudiendo utilizarse, para el cálculo de la base imponible, una o más de éstos:

1. Tipo de actividad.
2. Monto de compras efectuadas. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el inciso a) de este artículo es de 250 salarios base anuales, sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.
3. Rendimientos bruto y neto promedio de la actividad estudiada. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el inciso a) de este artículo, es para el rendimiento bruto, de 175 salarios base anuales, sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.
4. Número de empleados y monto de salarios pagados. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el inciso a) de este artículo es de diez empleados y de treinta salarios base en salarios mensuales u otras formas de retribución de servicios prestados por socios directos o indirectos en caso de que el pagador sea una sociedad, sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.
5. Consumo de energía eléctrica. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el inciso a) de este artículo, es de 3.500 kilowatios mensuales o 42.000 kilowatios anuales, sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.
6. Superficie afectada a la actividad. El límite máximo de acceso, de conformidad con lo establecido en el inciso a) de este artículo, es de 150 m², sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.
7. Cualesquiera otros elementos que se considere necesario tomar en cuenta por la índole de la actividad.

Mediante decreto ejecutivo deberá establecerse el régimen de estimación objetiva para cada grupo o rama de actividad correspondiente.

No obstante lo anterior, la Administración Tributaria podrá autorizar la aplicación de este régimen, aún cuando se sobrepasen algunos de los límites indicados, si de conformidad con la naturaleza de la actividad de que se trate, resulta conveniente al interés fiscal.

El Poder Ejecutivo queda facultado para modificar los montos y los conceptos a que se refieren los citados numerales, aún modificando los valores máximos señalados, con base en los estudios que, al efecto, realice la Administración Tributaria. (Moción de reiteración, diputado Carazo Zeledón, APROBADA en Plenario, 8-11-2005)

Artículo 49.- Cálculo del impuesto

Para calcular el impuesto establecido en esta Ley, los sujetos pasivos aplicarán, a la variable que corresponde, según la actividad de que se trate: compras, en caso de entrega de bienes; compras más lo pagado por mano de obra, en el caso de prestadores de servicios; costos y gastos de producción o fabricación, en el caso de productores y fabricantes y que deberá establecerse conforme a los lineamientos señalados en el artículo anterior, el factor resultante de aplicar al rendimiento bruto obtenido para la actividad o el grupo estudiado, al tipo vigente del impuesto sobre el valor agregado.

Artículo 50.- Obligaciones formales del régimen simplificado

Los sujetos pasivos que se acojan a este régimen deberán presentar la declaración en los medios que defina la Administración Tributaria. Esa declaración corresponderá al trimestre inmediato anterior y se presentará dentro de los primeros quince días naturales siguientes al trimestre

respectivo; es decir, en los primeros quince días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero de cada año.

Artículo 51.- Presentación y pago

El impuesto resultante de la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior deberá cancelarse simultáneamente al presentar la declaración.

Artículo 52.- No obligatoriedad de emitir facturas

Los sujetos pasivos acogidos a este régimen no estarán obligados a emitir facturas por las ventas que realicen pero si a solicitarlas a sus proveedores.

Artículo 53.- Inaplicabilidad de deducciones

Por la naturaleza del régimen, los sujetos pasivos acogidos a él no podrán usar como deducciones, el impuesto soportado en las compras que efectúen.

Artículo 54.- Reinscripción en el régimen general

Los sujetos pasivos que se acojan al régimen de tributación simplificada podrán tramitar, en cualquier momento, su reinscripción en el régimen general, dado su carácter opcional. Tal reinscripción deviene obligatoria si se da cualquier variante en los elementos tomados en cuenta para acceder al régimen, que pudiera tener como efecto el incumplimiento de los requisitos de este. En este caso, los sujetos pasivos tendrán derecho a que se les reconozca, como cuota deducible, el impuesto soportado sobre las existencias que mantengan en inventario, lo cual deberán probar mediante presentación escrita ante la Administración Tributaria.

Asimismo, la Administración Tributaria queda facultada para reclasificar, de oficio, cuando determine el incumplimiento de los requisitos del régimen, sea desde un inicio, sea por variaciones de importancia en la situación de un sujeto pasivo que impliquen el no cumplimiento de los requisitos del régimen, en cuyo caso no procederá aplicar cuota deducible por existencias en inventarios. En todo caso, sin perjuicio de las sanciones que pudieren corresponderle, el sujeto pasivo, deberá pagar cualquier diferencia que se llegare a establecer entre el tributo cancelado mediante el régimen simplificado y el que le corresponda pagar por el régimen general, desde la fecha en que dejaron de cumplirse los requisitos del régimen.

Artículo 55.- Registros contables

Para efectos fiscales, sin perjuicio de lo estipulado en otras leyes, y como excepción de lo dispuesto en materia de registros contables del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta, los sujetos pasivos que se acojan a este régimen únicamente estarán obligados a llevar un registro auxiliar, de compras y uno de ventas donde se consignarán los detalles requeridos por la Administración Tributaria al establecer el régimen de tributación simplificada para el grupo o rama de actividad de que trate.

CAPÍTULO II

RÉGIMEN ESPECIAL DE LOS BIENES USADOS

Artículo 56.- Régimen especial de los bienes usados

- a) Los sujetos pasivos revendedores de bienes usados, aplicarán el régimen especial regulado en este capítulo, a las ventas o entregas de bienes usados cuando el bien adquirido para su venta, provenga de:
1. Una persona que no tenga la condición de empresario o profesional.
 2. Otro sujeto pasivo revendedor que haya aplicado a su entrega el régimen especial de los bienes usados.
- b) No obstante lo dispuesto en el inciso anterior, los sujetos pasivos revendedores podrán aplicar a las ventas o entregas de bienes usados que no cumplan los requisitos a que se refieren los numerales 1 y 2 del inciso a) anterior, el régimen general del impuesto, en cuyo caso tendrán derecho a deducir las cuotas del impuesto soportadas o satisfechas en la adquisición o importación de los bienes objeto de reventa, con sujeción a las reglas establecidas en el Título VIII de esta Ley.

Artículo 57.- Concepto de bienes usados

- a) Son bienes usados, los bienes muebles tangibles susceptibles de uso duradero que, habiendo sido utilizados con anterioridad por un tercero, sean susceptibles de nueva utilización para su fines específicos.

No tienen la consideración de bienes usados:

1. Los materiales de recuperación, los envases, los embalajes, el oro, el platino y las piedras preciosas.
2. Los bienes que hayan sido utilizados, renovados o transformados por el propio sujeto pasivo transmitente o por su cuenta. A efectos de lo establecido en este Capítulo se considerarán de renovación las operaciones que tengan por finalidad el mantenimiento de las características originales de los bienes cuando su costo exceda del precio de adquisición de los mismos.

A los efectos de lo establecido en este capítulo, se considerará transformación cualquier alteración de los bienes que determine la modificación de los fines específicos para los cuales eran utilizables.

- b) El revendedor de bienes es el empresario que realice con carácter habitual ventas o entregas de los bienes comprendidos en el inciso anterior, que hubiesen sido adquiridos o importados para su posterior reventa.

También tiene la condición de revendedor el organizador de ventas en subasta pública de los bienes citados en el párrafo anterior, cuando actúe en nombre propio en virtud de un contrato de comisión de venta.

Artículo 58.- La base imponible

- a) La base imponible de las ventas o entregas de bienes a los que se aplique el régimen especial de los bienes usados, estará constituida por el margen de beneficio de cada operación aplicado por el sujeto pasivo revendedor, reducido en la cuota del impuesto sobre el valor agregado correspondiente a dicho margen.

A estos efectos, se considerará margen de beneficio la diferencia entre el precio de venta y el precio de compra del bien, incluido el impuesto sobre valor agregado que corresponda.

El precio de venta estará constituido por el importe total de la contraprestación de la transmisión, determinada de conformidad con lo establecido en los artículos 20 y 21 de esta Ley, más la cuota del impuesto sobre el valor agregado que grave la operación.

El precio de compra estará constituido por el importe total de la contraprestación correspondiente de la adquisición del bien transmitido, determinada de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 20 y 21 de esta Ley, más el importe del impuesto sobre el valor agregado que en su caso, haya gravado la operación.

- b) Cuando se cumplan las condiciones indicadas en el numeral 1º de este inciso los sujetos pasivos revendedores podrán optar por determinar la base imponible mediante el margen de beneficio global, para cada período de liquidación, aplicado

por el sujeto pasivo, reducido en la cuota del impuesto sobre el valor agregado correspondiente a dicho margen.

El margen de beneficio global será la diferencia entre el precio de venta y el precio de compra de todas las ventas o entregas de bienes efectuadas en cada período de liquidación. Estos precios se determinarán en la forma prevista en el inciso anterior para calcular el margen de beneficio de cada operación sujeta al régimen especial.

La aplicación de esta modalidad de determinación de la base imponible se ajustará a las siguientes reglas:

- 1.** La modalidad del margen de beneficio global solo podrá aplicarse para los siguientes bienes:
 - a.** Sellos, efectos timbrados, billetes y monedas, de interés filatélico o numismático.
 - b.** Discos, cintas magnéticas y otros soportes sonoros o de imagen.
 - c.** Libros, revistas y otras publicaciones.

No obstante, la Administración Tributaria, previa solicitud del interesado, podrá autorizar la aplicación de la modalidad del margen de beneficio global para determinar la base imponible respecto de bienes distintos de los indicados anteriormente, fijando las condiciones de la autorización y pudiendo revocarla cuando no se den las circunstancias que la motivaron.

- 2.** La opción se efectuará en la forma que se determine reglamentariamente y surtirá efectos hasta su renuncia y, como mínimo, hasta la finalización del año natural siguiente. El sujeto pasivo revendedor que hubiera ejercitado la opción deberá determinar con arreglo a dicha modalidad la base imponible correspondiente a todas las ventas o entregas que de los referidos bienes realice durante el período de aplicación de la misma, sin que proceda aplicar a las citadas ventas o entregas el régimen general del impuesto.
- 3.** Si el margen de beneficio global correspondiente a un período de la liquidación fuese negativo, la base imponible de dicho período será cero y el referido

margen se añadirá al importe de las compras del período siguiente.

4. Los sujetos pasivos revendedores que hayan optado por esta modalidad de determinación de la base imponible deberán practicar un ajuste anual de sus existencias, para lo cual deberá calcularse la diferencia entre el saldo final e inicial de las existencias de cada año y añadir esa diferencia, si fuese positiva, al importe de las ventas del último período y si fuese negativa añadirla al importe de las compras del mismo período.
5. A efectos del ajuste a que refiere la regla 4º, en los casos de inicio o de cese en la aplicación de esta modalidad de determinación de la base imponible el sujeto pasivo deberá hacer un inventario de las existencias a la fecha de inicio o del cese, consignando el precio de compra de los bienes o, en su defecto, el valor del bien en las fechas de su adquisición.

Artículo 59.- Repercusión del impuesto

En las facturas que documenten las operaciones a que resulte aplicable este régimen especial, los sujetos pasivos no podrán consignar separadamente la cuota repercutida, debiendo entenderse esta comprendida en el precio total de la operación.

No serán deducibles las cuotas soportadas por los adquirentes de bienes usados que les hayan sido entregados por sujetos pasivos revendedores con aplicación del régimen especial regulado en este capítulo.

Artículo 60.- Deducciones

Los sujetos pasivos revendedores no podrán deducir las cuotas del impuesto soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de bienes que sean a su vez transmitidos por aquellos en virtud de ventas o entregas sometidas a este régimen especial.

Lo anterior, sin perjuicio de la deducción de las restantes cuotas soportadas en el ejercicio de su actividad.

TÍTULO X

OBLIGACIONES DE LOS SUJETOS PASIVOS

Artículo 61.- Inscripción

- a) Los sujetos pasivos de este impuesto, deben solicitar su inscripción en el Registro de Contribuyentes de este impuesto, inmediatamente iniciadas sus actividades de entrega de bienes o de prestación de servicios, afectos a este impuesto, salvo aquellos que en forma exclusiva se dediquen a la venta, entrega de bienes o prestación de servicios exentos, referidos en el artículo 12 de esta Ley.

Cuando por disposición legal se afecten con el impuesto nuevos servicios o nuevas ventas o entregas de bienes, la solicitud de inscripción deberá presentarse dentro de los tres días siguientes a la publicación de dicha disposición en “La Gaceta” o de la notificación de la Administración.

- b) La Administración Tributaria inscribirá de oficio, ya sea por actuación propia o por la presentación de las declaraciones por parte de los sujetos pasivos, a las personas o entidades que no hubieren solicitado la inscripción a tiempo.

La falta de inscripción no libera a los sujetos pasivos, de la obligación de pagar el impuesto con respecto a todas las operaciones gravadas que hubieren efectuado desde el momento que iniciaron actividades. Sin perjuicio de las sanciones que pudieran corresponderles, las personas que no cumplan con las obligaciones de inscribirse no tendrán derecho a devolución o deducción por el impuesto sobre los bienes en existencia que hubieran soportado antes de su inscripción.

Artículo 62.- Obligaciones de los sujetos pasivos

- a) En todos los casos, los sujetos pasivos están obligados a extender facturas o documentos equivalentes, en los términos definidos reglamentariamente o por resolución general, en las ventas o entregas de bienes y en la prestación de los servicios, sujetos a este impuesto sin perjuicio de lo establecido en el artículo 52 de esta Ley. En esos documentos, deben consignar su número de inscripción y anotar, por separado, el precio de venta, el impuesto correspondiente y los demás datos que se establezcan en el

Reglamento de esta Ley. No obstante, la Administración Tributaria queda facultada para eximir de esta obligación a los sujetos pasivos, en casos debidamente justificados por los interesados, siempre que se trate de ventas, entrega de bienes o prestaciones de servicios a personas que no sean sujetos pasivos de este impuesto.

- b) Los sujetos pasivos deberán llevar registros contables en la forma y las condiciones que se determine en el Reglamento.

TÍTULO XI

GESTIÓN DEL IMPUESTO

Artículo 63.- Liquidación y pago del impuesto

Los sujetos pasivos de esta Ley deben liquidar el impuesto en forma mensual dentro de los 15 días naturales de cada mes mediante declaración jurada de las operaciones sujetas a este impuesto correspondientes al mes anterior. Dentro del mismo plazo, debe pagarse el impuesto respectivo. La obligación de presentar la declaración subsiste aun cuando no se pague el impuesto o cuando la diferencia entre las cuotas repercutidas y las cuotas soportadas deducibles represente un saldo a favor del sujeto pasivo. El impuesto y las declaraciones deben pagarse o presentarse en los lugares que designe la Administración Tributaria a los sujetos pasivos. Mientras no se haya efectuado la desinscripción de un sujeto pasivo, la obligación de presentar la declaración se mantiene, aun cuando por cualquier circunstancia no exista la obligación de pagar el impuesto. Los sujetos pasivos, que tengan agencias o sucursales dentro del país, deben presentar una sola declaración que comprenda la totalidad de las operaciones realizadas por tales establecimientos, y las correspondientes a sus casas matrices.

Artículo 64.- Pago a cuenta del impuesto sobre valor agregado

Las entidades, públicas o privadas, que procesen los pagos de tarjetas de crédito o débito, definidas para los efectos del presente artículo como adquirentes, deberán actuar como agentes de retención, cuando paguen, acrediten o, en cualquier otra forma, pongan a disposición de las personas físicas, jurídicas o cualquier otro ente colectivo, independientemente de la forma jurídica que adopten estos para la realización de sus actividades, afiliados al sistema de pagos por tarjeta de crédito o débito, las sumas correspondientes a los ingresos provenientes de las ventas o entregas de los bienes y servicios, gravados, que adquieran los tarjetahabientes en el mercado local. La retención respectiva se determinará de acuerdo con lo que al efecto se establezca reglamentariamente.

La retención a que se refiere el párrafo anterior será hasta de un seis por ciento (6%) sobre el importe neto de las ventas o entregas de bienes o servicios prestados gravados, que se pague, acredite o en cualquier otra forma se ponga a disposición del afiliado. Esta retención se considerará un pago a cuenta del impuesto sobre el valor agregado que en definitiva le corresponda pagar, según se establezca reglamentariamente. Para el cálculo de la retención deberá excluirse el impuesto sobre el valor agregado repercutido.

Se exceptúan de la aplicación de la retención establecida en este artículo, a los sujetos pasivos sometidos al Régimen de Tributación Simplificada y a los sujetos pasivos sometidos al Régimen Especial de los Bienes Usados, únicamente en lo que respecta a la entrega de bienes usados, así como a los sujetos pasivos sometidos al régimen de cobro a nivel de fábrica o de aduanas.

El afiliado a quien se le haya practicado la retención prevista en esta Ley, la aplicará como pago a cuenta del impuesto que se devengue en el mes en que se efectúe la retención.

Las sumas retenidas deberán depositarse a favor del fisco en el Sistema Bancario Nacional, en sus agencias o sucursales, que cuenten con la autorización del Banco Central, a más tardar al día siguiente de aquel en que se efectúe la retención.

La Dirección General de Tributación en resolución emitida para el efecto, establecerá la forma en que debe reportarse la información requerida para el control, el cobro y la fiscalización de la retención establecida en este artículo a cargo de los administradores.

Artículo 65.- Administración y fiscalización

La administración y fiscalización de este impuesto corresponde a la Dirección General de Tributación.

TÍTULO XII

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 66.- Definiciones

Para todos los efectos, cuando esta Ley utilice los términos siguientes, debe dárseles las aceptaciones que a continuación se indican:

- 1) “Salario base”. Debe entenderse esta denominación referida a la que se define en el artículo 2 de la Ley N.º 7337 de 5 de mayo de 1993.
- 2) “Repercutir”. Poder-deber a cargo del sujeto pasivo, de trasladar o cobrar el impuesto, al adquirente de operaciones gravadas.
- 3) “Soportar”. Es la obligación, que recae sobre el adquirente de operaciones gravadas, de asumir por disposición legal, la repercusión que le hace el sujeto pasivo, así como la repercusión directa cuando se trate de sujetos de inversión.

Artículo 67.- Sanciones

Las sanciones aplicables serán las establecidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios de acuerdo con la tipificación de los ilícitos tributarios establecidos al efecto.

Artículo 68.- Reglamentación

El Poder Ejecutivo emitirá las disposiciones reglamentarias del caso, para una correcta aplicación de las normas de la presente Ley.

Artículo 69.- Disposiciones derogatorias

A partir de la entrada en vigencia de esta Ley, queda derogada la Ley N.º 6826 de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas vigentes y cualquier otra ley o decreto, general o especial, que se le oponga o que regule en forma diferente, o que establezca gravámenes o exenciones no contempladas en esta Ley. Se exceptúa de esta derogatoria el artículo 5 de la Ley N.º 7293 del 31 de marzo de 1992.

La exención prevista en el artículo 8 del Código Municipal será aplicable al Impuesto de Valor agregado creado por esta Ley. (Moción N.º 938, diputada Campbell Barr, Moción N.º 939, de varios diputados y Mociones N.º 943-944, diputada Campbell Barr, 5i-137, sesión 113)

Artículo 70.-Vigencia

Esta Ley rige un mes calendario después del primer día del mes siguiente a su publicación.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Transitorio I

Sin perjuicio del régimen de devoluciones establecido en el capítulo II y hasta por un plazo de dos años, a partir de la vigencia de esta Ley, el Reglamento podrá poner en operación un sistema de eximir del deber de soportar el impuesto o su repercusión en casos en que proceda la devolución a exportadores, a que se refiere el artículo 45 de esta Ley.

Transitorio II

Con la entrada en vigencia de la presente Ley, los créditos de impuesto generados a favor del sujeto pasivo de conformidad con la Ley N° 6826 y sus reformas podrán ser compensados contra las cuotas de este impuesto o, bien, podrá solicitarse la devolución en las condiciones establecidas en dicha Ley y los reglamentos relacionados.

Transitorio III

Tratándose de operaciones no sujetas bajo la Ley N° 6826 y sus reformas, el impuesto general sobre las ventas soportado sobre bienes y servicios afectos a la actividad empresarial o profesional se considerarán cuotas tributarias deducibles para los efectos del artículo 28 de la Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado, que se aprueba mediante esta Ley, con estas restricciones:

- a) Tratándose de bienes de inversión, será deducible el porcentaje del impuesto general sobre las ventas soportado, que se obtenga de multiplicar por 100 el resultado de una fracción en la que figuran:
 1. En el numerador, el valor de adquisición del bien menos la correspondiente depreciación, de conformidad con las reglas de la Ley N° 7092, sus reformas y normas reglamentarias.
 2. En el denominador, el valor de adquisición de ese mismo bien.
- b) Tratándose de los restantes bienes se admitirá la deducción del impuesto general sobre las ventas de aquellos que se

encuentren en inventario el día anterior al de entrada en vigencia de la presente Ley.

Transitorio IV

La canasta básica definida en el artículo 5º del Decreto Ejecutivo N.º 14082-H que reglamenta la Ley del Impuesto General sobre las Ventas N.º 6826 y sus reformas, se mantendrá, a la entrada en vigencia de la presente Ley, por un plazo de hasta un año, mientras el Poder Ejecutivo emita la lista correspondiente a los bienes que integrarán la nueva canasta básica.

Transitorio V

Las exenciones previstas en el artículo 14 de esta Ley para las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas, cesarán automáticamente y dejarán de otorgarse respecto a las empresas indicadas en el inciso a) del artículo 17 de la Ley de Régimen de Zonas Francas, N.º 7210, de 23 de noviembre de 1990, y sus reformas, a partir de la fecha en que venza para Costa Rica, el plazo previsto en el artículo 27 párrafo 4 del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias que forma parte del Acta Final en que se incorporan los Resultados de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales, aprobada mediante la Ley N.º 7475 de 20 de diciembre de 1994, incluyendo las prórrogas previstas en el Procedimiento para Extensiones acordado por el Comité de Subsidios y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio con fecha 20 de noviembre del 2001 y sus modificaciones posteriores, si las hubiere, y en tanto Costa Rica sea elegible y obtenga dichas prórrogas.

Transitorio VI

A la entrada en vigencia de la presente Ley, los arrendadores de bienes deberán repercutir el tributo que establece esta Ley, al arrendatario, independientemente de las condiciones pactadas en el contrato, fecha de inicio y precio del arrendamiento. Asimismo, el arrendatario tendrá la obligación de soportarlo. El incumplimiento por parte de éste será causal de resolución del contrato.

Transitorio VII

Los sujetos pasivos que, de conformidad con las disposiciones de la Ley N.º 6826 que se deroga por esta Ley, estén sometidos al Régimen Simplificado, podrán continuar tributando bajo el Régimen Simplificado de Estimación Objetiva regulado en el Capítulo I del Título IX de esta Ley, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en el citado Capítulo.

La liquidación del impuesto correspondiente al trimestre en curso al aprobarse la presente Ley, se efectuará aplicando las disposiciones de la Ley N.º 6826 de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas. Para los trimestres subsiguientes se aplicarán las disposiciones de esta Ley.”

Transitorio VIII.-

La Dirección General de Tributación deberá implementar un sistema de control electrónico de datos para facilitar la información sobre la recaudación del impuesto sobre el valor agregado, respecto de las ventas, entregas de bienes o prestaciones de servicios gravados o no con este tributo.

Los sujetos pasivos de este impuesto, deberán disponer de los medios necesarios que le permitan transferir a la Dirección General de Tributación, los datos respecto de las compras, ventas, entregas de bienes o prestaciones de servicio que realicen.

El documento que utilizará el sujeto pasivo para el respaldo de las operaciones, deberá ser expedido por el sistema de control electrónico definido por la Dirección General de Tributación. Dicho respaldo se constituirá en la factura o documento equivalente, según lo establece el artículo 62 de esta Ley.

El costo del equipo informático que requerirá el sujeto pasivo para la implantación del sistema de control electrónico de datos, podrá ser deducido del impuesto, previa autorización de la Administración Tributaria. Asimismo, las cuotas soportadas en su adquisición serán deducibles de conformidad con las disposiciones contenidas en el Capítulo I, **Título VIII** de esta Ley. (*Moción N.º 470, apartado c), del diputado Vargas Cubero, 5i-135, sesión 110*)

"Transitorio nuevo.

Quedarán exentos del Impuesto al Valor Agregado hasta su correspondiente finalización, los servicios de las obras de construcción cuyo permiso municipal haya sido otorgado con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente Ley". No obstante, el período de exención no podrá exceder los seis meses a partir de la publicación de esta ley. (Moción 960, diputado Redondo Poveda, 5i.137, sesión 113)

TÍTULO VII

IMPUESTOS A VEHÍCULOS Y OTRAS ACTIVIDADES

ARTÍCULO 69.- Impuesto a los vehículos de lujo

Los propietarios de los vehículos automotores inscritos o que se inscriban en el Registro Nacional, cuyo valor tributario para el cobro del impuesto a la propiedad de vehículos sea igual o superior a los treinta y cinco mil dólares, moneda de curso legal de los Estados Unidos de América (US\$35.000,00) o su equivalente en colones, pero inferior a los cincuenta mil dólares moneda de curso legal de los Estados Unidos de América (US\$50.000,00) o su equivalente en colones, deberán pagar una tarifa adicional del quince por ciento (15%) de la tarifa establecida en el artículo 9 de la Ley N° 7088, de 30 de noviembre de 1987 y sus reformas.

Los propietarios de los vehículos automotores inscritos o que se inscriban en el Registro Nacional, cuyo valor tributario para el cobro del impuesto a la propiedad de vehículos sea igual o superior a los cincuenta mil dólares, moneda de curso legal de los Estados Unidos de América (US\$50.000,00) o su equivalente en colones, pero inferior a los setenta mil dólares, moneda de curso legal de los Estados Unidos de América (US\$70.000,00) o su equivalente en colones, deberán pagar una tarifa adicional del treinta por ciento (30%) de la tarifa establecida en el artículo 9 de la Ley N° 7088, de 30 de noviembre de 1987 y sus reformas.

Los propietarios de los vehículos automotores inscritos o que se inscriban en el Registro Nacional, cuyo valor tributario para el cobro del impuesto a la propiedad de vehículos sea igual o superior a los setenta mil dólares, moneda de curso legal de los Estados Unidos de América (US\$70.000,00) o su equivalente en colones, deberán pagar una tarifa adicional del cincuenta por ciento (50%) de la tarifa establecida en el artículo 9 de la Ley N° 7088, de 30 de noviembre de 1987 y sus reformas.

El producto de la tarifa adicional a la establecida en el artículo 9 de la Ley N° 7088, de 30 de noviembre de 1987, y sus reformas, establecida en los párrafos anteriores, deberá ingresar al Fondo General del Gobierno para financiar los gastos del Estado.

El cobro de la tarifa adicional establecida en el párrafo anterior para los vehículos inscritos, se realizará en forma conjunta con el cobro del impuesto sobre la propiedad de vehículos automotores y sobre la misma base de cálculo del referido impuesto, para lo cual deberá consignarse claramente en el mismo recibo, la suma de dinero que deberá cancelarse por este concepto.

Tratándose de vehículos que se inscriban en el Registro Nacional durante el año de entrada en vigencia de esta ley, la base de cálculo será el valor tributario para el cobro del impuesto sobre la propiedad de vehículos para ese período y se aplicará proporcionalmente al tiempo que falte entre la fecha de la solicitud de inscripción y el 31 de diciembre del año respectivo. Para este efecto, las fracciones de mes se considerarán meses completos.

Las placas y marchamos no se entregarán al contribuyente sin el pago previo del impuesto establecido en el presente artículo.

La obligación de pagar este impuesto constituye, además de una deuda personal de propietario, una carga real que pesa con preferencia sobre cualesquiera otros gravámenes sobre el vehículo afectado.

ARTÍCULO 70.- Exenciones

Quedan exonerados del pago de todo tipo de impuestos, tasas, sobretasas, timbres, derechos de aduana y todo tipo de gravámenes de importación vigentes, los automotores importados o adquiridos en el territorio nacional cuyo valor tributario para el cobro del impuesto a la propiedad de vehículos no exceda los treinta y cinco mil dólares (US\$35.000,00) moneda de curso legal de los Estados Unidos de América o su equivalente en colones, que sean para uso exclusivo de aquellas personas que presenten limitaciones físicas, mentales o sensoriales severas y permanentes que dificulten en forma evidente y manifiesta su movilización y el uso de los medios de transporte público; en las condiciones indicadas reglamentariamente.

Se exceptúan también del pago de la tarifa adicional al impuesto sobre la propiedad de vehículos establecida en el artículo anterior, los vehículos dedicados al transporte remunerado de personas y los camiones de carga, salvo los vehículos "pick up" con denominación de placa CL (carga liviana).

Asimismo, para este impuesto rigen todas las exenciones contempladas en la legislación vigente referidas al impuesto sobre la propiedad de vehículos.

ARTÍCULO 71.- Impuesto a los casinos y salas de juego

Créase un impuesto a cargo de las personas físicas o jurídicas dedicadas a la explotación de Casinos o Salas de Juego legalmente autorizados, el que se cobrará mensualmente por cada mesa de juego autorizada, según el concepto de salario base definido en el artículo 2 de la Ley N.º 7337 del 5 de mayo de 1993, y conforme a la siguiente escala de horas diarias de servicio al público:

- 1. Diez horas o menos, un salario y medio base.**

2. Más de diez y hasta dieciocho horas, dos salarios y medio base.

Asimismo, se establece un impuesto específico mensual de un salario base según lo define el artículo 2 de la Ley N.º 7337 del 5 de mayo de 1993, por cada máquina de juego autorizada.

Los sujetos pasivos de los impuestos deberán presentar una declaración jurada y con base en ella, efectuar el pago correspondiente, en los formularios o medios establecidos al efecto por la Dirección General de Tributación, dentro de los primeros 15 días naturales del mes siguiente al que se refiera la declaración.

Los representantes de la empresa serán solidariamente responsables con esta, por la no presentación de la declaración y pago de los impuestos establecidos en el presente artículo.

En materia de sanciones, a este tributo serán aplicables las disposiciones contenidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, particularmente en cuanto al cierre de negocios.

El pago de este impuesto no modifica ninguna de las obligaciones tributarias de sus contribuyentes incluyendo las establecidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El Poder Ejecutivo reglamentará este artículo y establecerá los procedimientos, requisitos y controles necesarios para la debida fiscalización de estos tributos. *(Moción 1285, de la diputada De la Rosa Alvarado, 5i-137, sesión 117)*

ARTÍCULO 72.- Impuesto a las empresas de enlace de llamadas de apuestas electrónicas

Las empresas dedicadas a la recepción y el procedimiento de datos que generan apuestas electrónicas deberán pagar al Estado una licencia de operación, de acuerdo con la cantidad de personas que se encuentren trabajando en relación de dependencia. El Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC) deberá asignar a un órgano idóneo la implementación de un registro de dichas empresas. Será terminantemente prohibido el funcionamiento en Costa Rica de empresas dedicadas al enlace de apuestas electrónicas que no se encuentren inscritas en dicho registro, y la vigencia de ese sistema.

Para la inscripción referida en el párrafo anterior, el MEIC exigirá el pago de una tarifa o canon, lo cual dará derecho a que la empresa obtenga

la licencia de funcionamiento por un período anual. La tarifa corresponderá a uno de los montos establecidos en la siguiente tabla:

Número de trabajadores	Tarifa del tributo
Hasta 20	₡10.000.000,00
De 21 hasta 60	₡16.000.000,00
De más de 61	₡24.000.000,00

El MEIC entregará la totalidad de lo recaudado a la Caja Única del Estado, según los procedimientos correspondientes.

Lo anterior no perjudicará el cobro de los demás tributos a cargo de la empresa inscrita, de conformidad con la ley.

Las empresas que inicien sus operaciones después del 1º de enero del 2005 deberán pagar la licencia de operación en forma proporcional al tiempo que reste entre la fecha de inicio de sus operaciones y el final del período fiscal.

Los representantes de la empresa serán solidariamente responsables con esta, por la no presentación de la declaración y pago del canon establecido en el presente artículo.

En materia de sanciones, a este tributo serán aplicables las disposiciones contenidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, particularmente en cuanto al cierre de negocios.

El sistema bancario nacional facilitará a las empresas que regula este artículo la apertura de cuentas corrientes para el desempeño de sus actividades, toda vez que cumplan con los requisitos establecidos en este artículo. (Moción de reiteración, APROBADA en Plenario, 7-2-2006)

TÍTULO VIII

REFORMAS A OTRAS LEYES CAPÍTULO ÚNICO

Sección I Gasto Público

ARTÍCULO 73.-

Refórmase el artículo 1 de la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos, Ley N.º. 8131, de 18 de setiembre de 2001, a fin de incorporarle el siguiente párrafo, inmediatamente después del párrafo segundo. También se reforman los artículos 4, 19, 20, 22, 23, 25, 52, 55, 95 y 96 del mismo texto legal. Los textos dirán:

“Artículo 1.- **Ámbito de aplicación**

(...)

También esta Ley se aplicará en la parte que corresponda a entes administradores o custodios de fondos públicos constituidos a partir de aportes, donaciones o empréstitos de gobiernos extranjeros, entidades financieras multilaterales, o de instituciones privadas internacionales o nacionales, destinados al cumplimiento, en instancia paralela, de competencias estatales. Asimismo, esta Ley se aplicará a aquellos entes administradores o custodios de fondos públicos que reciban fondos públicos de los presupuestos ordinarios y extraordinarios de las diferentes entidades públicas del Estado Costarricense..

“Artículo 4.- **Sujeción al Plan Nacional de Desarrollo**

Todo presupuesto público, como expresión financiera del Plan Cuatrienal de Desarrollo, estará sujeto a éste, a los planes operativos institucionales y regionales adoptados por los jefes respectivos, así como a las orientaciones del Plan Decenal de Desarrollo y a los principios presupuestarios generalmente aceptados. Además, deberá contener el financiamiento asegurado para el año fiscal correspondiente, conforme a los criterios definidos en la presente Ley.

El Plan Decenal de Desarrollo de Largo Plazo y el Plan Cuatrienal de Desarrollo de Mediano Plazo constituirán el marco que delimitará los planes operativos institucionales, de acuerdo con el nivel de autonomía que corresponda de conformidad con las disposiciones legales y constitucionales pertinentes.”

“Artículo 19.- **Programación macroeconómica**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 4 de esta Ley, el marco de referencia para preparar los presupuestos del sector público estará constituido por la programación macroeconómica que realizará el Poder Ejecutivo y el Banco Central de Costa Rica. Para estos efectos se tomará en cuenta las asignaciones presupuestarias constitucionales. La programación macroeconómica deberá contemplar y priorizar los requerimientos de inversión social que contribuyan a mejorar la distribución de la riqueza y el combate a la pobreza, tomando en cuenta las desigualdades regionales. También deberá tomar en cuenta que al ser la inversión clave para cumplir con esos objetivos no podrá contabilizarse como gastos ni añadirse al cálculo del déficit de una institución o del sector público.

Artículo 20.- Contenido de la programación macroeconómica

La programación macroeconómica consistirá en la evaluación y proyección del estado de la economía que, con fundamento en las principales variables económicas, sociales y productivas, tendrá el objetivo de formular directrices y lineamientos generales que procuren un alto grado de coordinación entre las políticas en el campo macroeconómico, respetando la autonomía del Banco Central de Costa Rica en materia cambiaria y monetaria.

Esa programación se fundamentará en las consideraciones de tipo estratégico, de orden económico y social, así como en las prioridades definidas en el Plan Cuatrianual de Desarrollo, y siguiendo las orientaciones del Plan Decenal de Desarrollo.”

Artículo 22.- Conformación

Conformarán la Autoridad Presupuestaria:

- a)** El Ministro de Hacienda o su Viceministro, quien la presidirá.
- b)** El Ministro de Planificación Nacional y Política Económica o su Viceministro.
- c)** Un Ministro o el Viceministro correspondiente, designado por el Presidente de la República en representación del sector social.

La Autoridad Presupuestaria contará con un órgano ejecutivo cuyas funciones se dispondrán en el Reglamento de esta Ley. Dicho órgano

estará a cargo de un Director nombrado por el Ministro de Hacienda en consulta con los Ministerios que conforman la Autoridad Presupuestarias.

Artículo 23.- Lineamientos de política presupuestaria

A partir de la programación macroeconómica concordada con el Plan Cuatrienal de Desarrollo, el Plan Decenal de Desarrollo, y los impactos esperados en inversión social y socio productiva, la Autoridad Presupuestaria elaborará la propuesta de lineamientos generales y específicos de política presupuestaria del siguiente ejercicio económico, para los órganos y entes comprendidos en los incisos a), b) y c) del artículo 1 de esta Ley.

En lo que atañe a los órganos y entes incluidos en los incisos a) y c) del artículo 1, la propuesta de lineamientos de política presupuestaria será conocida por el Consejo de Gobierno y la aprobación definitiva corresponderá al Poder Ejecutivo. Estos lineamientos deberán publicarse a más tardar el 31 de marzo del año que precede al ejercicio de que se trate y serán de aplicación obligatoria. La máxima autoridad de cada órgano y entidad será la responsable de cumplirlos.

En lo que respecta a los órganos aludidos en el inciso b) del artículo 1, las directrices referidas se propondrán a los jefes respectivos para su conocimiento y aprobación.”

Artículo 25.- Limitaciones al endeudamiento

La programación macroeconómica, el Plan Cuatrienal de Desarrollo, el Plan Decenal de Desarrollo, y los impactos esperados en inversión social y socio productiva, también serán utilizados por la Autoridad Presupuestaria como marco para proponer el límite al crédito del Sector Público no financiero. Este precisará el monto máximo del crédito que la Administración Central y las instituciones públicas no financieras podrán obtener del Sistema Bancario Nacional, elementos que se incluirán en los lineamientos de política presupuestaria. Estos límites permanecerán vigentes durante toda la extensión del ciclo presupuestario subsiguiente.”

Artículo 52.- Envío de informes a la Contraloría General de la República

A más tardar el 1º de marzo de cada año cada año, el Ministerio de Hacienda deberá remitir a la Contraloría General de la República los

siguientes informes: el resultado contable del período, el estado de tesorería, el estado de la deuda pública interna y externa, los estados financieros de la Administración Central, la liquidación de ingresos y egresos del presupuesto nacional, el informe final de evaluación física y financiera de la ejecución de los presupuestos y el informe anual sobre la administración de bienes. Asimismo, remitirá al ente contralor, dentro de los primeros quince días del mes de marzo de cada año, los estados financieros consolidados de los entes y órganos incluidos en los incisos a) y b) del artículo 1.

También, a más tardar en esa misma fecha, el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica remitirá, a la Contraloría General de la República, el informe final sobre el cumplimiento de las metas, los objetivos, las prioridades y acciones estratégicas del Plan Nacional de Desarrollo y su aporte al desarrollo económico-social del país.

Tanto el informe final de evaluación física y financiera de la ejecución de los presupuestos como el informe sobre el cumplimiento de las acciones estratégicas que elaborarán el Ministerio de Hacienda y el de Planificación Nacional y Política Económica, respectivamente, incluirán los elementos explicativos necesarios para medir la efectividad de los programas, y la eficiencia en el uso de los recursos públicos. De conformidad con las disposiciones constitucionales, la Contraloría deberá remitir estos informes y su dictamen a la Asamblea Legislativa.

Artículo 55.- Informes sobre evaluación

Las entidades y los órganos indicados en los incisos a), b), c) y d) del artículo 1 de esta Ley, presentarán los informes periódicos y finales de evaluación física y financiera de la ejecución de los presupuestos, así como los informes de gestión, resultados y rendimiento de cuentas, conforme a las disposiciones tanto del Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica como de la Contraloría General de la República, para los efectos de evaluar el Sector Público. Las fechas para presentar tales informes serán fijadas por el Reglamento de esta Ley. Estos órganos establecerán la coordinación necesaria a fin de que los requerimientos de información sean lo más uniformes posible y consistentes con las necesidades de cada uno, sin que esto implique duplicidad de funciones.

Asimismo coordinarán que las metodologías aplicadas en los procesos de evaluación y en la elaboración de instrumentos de evaluación sean lo más compatibles.

Artículo 95.- Estados consolidados del Sector Público

La Contabilidad Nacional deberá realizar la consolidación requerida para el efecto de obtener los estados financieros consolidados del Sector Público.

Artículo 96.- Informes contables básicos

La Contabilidad Nacional presentará al Ministro de Hacienda, a más tardar el último día de febrero de cada año, los siguientes informes, con cierre al 31 de diciembre del año anterior:

- a) La liquidación de la ejecución del presupuesto.
- b) El estado de la deuda pública.
- c) Los estados financieros de la Administración Central
- d) El análisis de la gestión financiera de la Administración Central.

Además, dentro de los primeros quince días del mes de marzo de cada año deberá remitir, los estados consolidados del Sector Público, acompañados de su respectivo análisis financiero, con cierre al 31 de diciembre del año anterior.

Vía reglamento, el Ministerio de Hacienda definirá cuáles entidades del Sector Público costarricense serán consolidadas en una primera etapa y así progresivamente, hasta completar la totalidad.

ARTÍCULO 74.-

Modifícase el transitorio único de la Ley N° 8255, Tratamiento del componente inflacionario de los pagos por concepto de intereses, de 2 de mayo de 2002, y sus reformas. El texto dirá:

Transitorio único

Durante los primeros dos ejercicios económicos a partir de la promulgación de la presente Ley, el cien por ciento (100%) de los intereses en su parte de componente inflacionario se considerarán gastos de capital.

A partir del tercer ejercicio económico, se aplicará cada año una reducción gradual de un cincuenta por ciento (50%) en su clasificación como gasto de capital del componente inflacionario de los intereses. A partir del cuarto ejercicio económico, los gastos por intereses, en su componente real y en su componente inflacionario, se considerarán gastos corrientes y quedará de esta manera derogada la presente Ley.”

ARTÍCULO 75.-

Modifícase la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, N.º. 7428 de 7 de setiembre de 1994 de la siguiente forma: se le adiciona un nuevo párrafo tercero al artículo 8; además, se reforma el artículo 9 y se adiciona el artículo 78 bis. Los textos dirán:

“Artículo 8.- Hacienda pública

(...)

“Se entenderá como parte de ese patrimonio los activos que se adquieran con fondos de donaciones y así deberán ser registrados para todos los efectos...”

Artículo 9.- Fondos públicos

Los fondos públicos son los recursos, valores, bienes y derechos propiedad del Estado, de órganos, de empresas, o de entes públicos; y todos aquellos aportes, donaciones o empréstitos de gobiernos extranjeros, entidades financieras multilaterales, o de instituciones privadas internacionales o nacionales, destinados al cumplimiento, en instancia paralela, de competencias estatales”.

“Artículo 78 bis.- Servidores de unidades ejecutoras

Para los efectos de aplicación de esta Ley, todas las unidades ejecutoras que provengan de contratos de préstamo deberán respetar los principios de la Contratación Administrativa. Los pagos por concepto de servicios prestados a quienes trabajen en las unidades ejecutoras no podrán sobrepasar el promedio de los salarios establecidos en actividades profesionales homólogas en el Sector Público; para todos los efectos legales estos pagos se considerarán salarios afectos a las deducciones de ley. En caso de la contratación de un profesional en el que exista inopia su salario no podrá superar el veinte por ciento (20%) del promedio de 0 salario de actividades relacionadas.”

ARTÍCULO 76.-

Refórmase el párrafo primero del artículo 140 de la Ley de Asociaciones Cooperativas de la Ley N.º 4179, y sus reformas del 22 de agosto de 1968. El texto dirá:

“Artículo 140. –

Los diez representantes de las cooperativas de autogestión ante el Consejo Nacional de Cooperativas constituirán la Comisión Permanente de Cooperativas de Autogestión como órgano adscrito al CONACCOOP, con

personería jurídica instrumental, la cual tendrá las siguientes funciones y atribuciones que le confiere la ley, a saber:

ARTÍCULO 77.-

Refórmase al artículo 142 de la Ley N° 4179, y sus reformas, un párrafo final, cuyo texto dirá:

“Artículo 142.-

Créase el Fondo Nacional de Cooperativas de Autogestión para el financiamiento y asistencia técnica de dichas cooperativas. El Instituto Nacional de Fomento Cooperativo aportará recursos de su cartera de crédito e inversiones a dicho Fondo por una suma anual equivalente al quince por ciento (15%) del superávit ganado en el año correspondiente.

Del Fondo Nacional el INFOCOOP girará a la Comisión Permanente de Cooperativas de Autogestión el veinte por ciento (20%) de los ingresos de dicho fondo para el funcionamiento de la Comisión Permanente de Cooperativas de Autogestión en el cumplimiento de sus funciones. Los posibles remanentes anuales al liquidar el presupuesto se reintegraran al Fondo.

ARTÍCULO 78.-

Modifícase el inciso d) del artículo 31 de la Ley N° 4179, y sus reformas. El texto dirá:

“Artículo 31.- Las cooperativas se sujetarán a las siguientes condiciones:

(...)

- d) No podrá constituirse con un número menor de veinte asociados, salvo en el caso de las cooperativas de autogestión que se requerirá de un mínimo de cinco persona físicas asociadas para su constitución. En el último caso deberá disponerse en el estatuto la forma como se integrará y la cantidad de miembros del consejo de administración, pudiendo sustituirse el comité de vigilancia por un fiscal con las funciones de dicho comité, cuando el número de asociados sea insuficiente para integrarlo.”

ARTÍCULO 79.-

Modifícase la Ley de Asociaciones Cooperativas y creación del Instituto Nacional de Fomento Cooperativo, N°. 4179, del 22 de agosto de 1968, y

sus reformas en la siguiente forma: se reforman los artículos 9, 78, 80, 82 y 83; además al artículo 157 se le adiciona el inciso u). Los textos dirán:

“Artículo 9.-

Las cooperativas podrán realizar con terceros no asociados, cuantas actividades u operaciones sean necesarias para el cumplimiento de su objeto social, si así lo prevé el estatuto, no lo impide la ley y previa autorización del INFOCOOP.

Para efectos de lo dispuesto en este artículo se considerarán como ingresos provenientes de actividades con terceros y de operaciones no relacionadas con el objeto social de las cooperativas las siguientes:

- a) Los provenientes de las actividades con personas no asociadas, salvo cuando se trate de la venta de productos o servicios que realicen las cooperativas en el mercado, con personas no asociadas, cuando esta realización sea indispensable para el cumplimiento de su objeto social de conformidad con su estatuto, y los que procedan de la administración de fondos de cesantía por las cooperativas de ahorro y crédito, según lo establecido en el inciso ch) del artículo 23 de la Ley N.º.7391, de 27 de abril de 1994, y sus reformas.
- b) **ELIMINADO** (*Moción N.º 1312, diputado Rodríguez Mena, Moción 1313, diputada Víquez Sáenz, 5i-137, sesión 118*)
- c) Los obtenidos de actividades económicas o fuentes ajenas a los fines específicos de la cooperativa.

Dichas operaciones y actividades, deberán ser complementarias de las que esta efectúe con sus asociados, y deberán contabilizarse en cuentas separadas y los resultados de estas, determinados una vez efectuada la liquidación estipulada en el artículo 79 de esta Ley y aplicados los montos correspondientes a las reservas y contribuciones legales, se destinarán al fortalecimiento de la cooperativa conforme lo resuelva la Asamblea General. Estos recursos tendrán carácter de reservas irrepartibles entre los asociados.

Sobre los resultados determinados, según se refiere en el párrafo anterior para cada periodo fiscal; se establece una contribución especial solidaria equivalente al quince por ciento (15%) menor del cien por ciento (100%) de la tarifa impositiva a sociedades, así establecida en la Ley de Pacto Fiscal y Reforma Fiscal Estructural. Esta contribución se destinará al Fondo Nacional Solidario que por esta Ley se crea, conforme

a lo establecido en el inciso u) del artículo 157 de la Ley de Asociaciones Cooperativas y de creación de INFOCOOP, Asociación Cooperativa, N° 4179, de 22 de agosto de 1968

“Artículo 78.-

Para los efectos legales y de acuerdo con los principios que las identifican, se estimará que las cooperativas no tienen utilidades y que los excedentes resultantes al final del ejercicio económico por la gestión social realizada para la prestación de sus servicios, constituyen un ahorro que pertenece a la cooperativa y a sus personas miembros, y por esos resultados no se pagará el impuesto sobre la renta, salvo en el monto líquido que cada asociado reciba anualmente a título de excedente distribuido, monto sobre el cual cada uno de estos contribuirá al fisco de conformidad con la ley.

Las cooperativas quedan obligadas a entregar anualmente al INFOCOOP y a las autoridades fiscales la declaración en la cual indicarán los resultados del período.

Las autoridades fiscales procederán a determinar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 9, 80, 81, 82, 83 y 114 de la Ley de asociaciones cooperativas. Para dicha verificación cuando lo requieran solicitarán al INFOCOOP certificación sobre el cumplimiento de las citadas obligaciones legales. Las cooperativas brindarán al Instituto la información que requiera. En todo caso, las autoridades fiscales podrán efectuar directamente las verificaciones necesarias en los casos que estimen pertinentes.

Cuando las autoridades fiscales determinaren que una cooperativa ha incumplido las disposiciones legales citadas, ésta deberá pagar a título de multa, por el período correspondiente, el monto equivalente al impuesto sobre la renta, estimado a la tasa ordinaria, que correspondiere sobre los montos dejados de transferir en virtud de las disposiciones de los artículos referidos. Lo anterior, sin perjuicio de las acciones administrativas o judiciales que fueren procedentes por incumplimiento de la ley. Las citadas multas se destinarán a incrementar el Fondo Nacional Solidario.

“Artículo 80.-

A los excedentes netos de operación se les deducirán las reservas legales, según lo dispuesto en los artículos 81, 82, y 83 de esta Ley y las siguientes contribuciones:

El dos por ciento (2%) para el CONACCOOP, conforme a lo estipulado en el artículo 136 de la presente Ley; para el CENECOOP hasta el dos coma cinco por ciento (2,5%), porcentaje este que, según el criterio del Consejo de Administración de cada cooperativa podrá pagarse de la reserva de educación.

En el caso de las cooperativas de autogestión, el destino de los excedentes se regirá por lo dispuesto en el artículo 114 de la presente Ley.

Las entidades cooperativas efectuarán los aportes establecidos en este artículo dentro de los tres meses posteriores al cierre anual de su ejercicio económico.

Los porcentajes correspondientes a la formación de reservas especiales voluntarias deberán establecerse en los estatutos de la cooperativa sin perjuicio de los porcentajes mínimos establecidos para las reservas y contribuciones establecidos en esta Ley.

Se faculta a las cooperativas para que, mediante acuerdo de por lo menos dos terceras partes de los miembros presentes, en la sesión respectiva de la asamblea general, puedan ajustar a su valor real los certificados de aportación, con el fin de restituir el poder adquisitivo de las aportaciones de capital de sus asociados y evitar la descapitalización de la cooperativa. Tales ajustes deberán ser realizados y dictaminados por un contador público autorizado, con aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad adoptados por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.”

“Artículo 82.-

La reserva para educación se deberá integrar al menos con un cinco por ciento (5%) de los excedentes anuales y se destinará a financiar los programas de formación, capacitación y educación cooperativa de las personas asociadas y de las que laboran en la cooperativa. Se utilizará además para la divulgación y promoción del cooperativismo en el área de influencia de la cooperativa. El consejo de administración deberá incluir en el presupuesto anual de la cooperativa la partida correspondiente a la ejecución de las actividades para las que se destinan estos recursos, de acuerdo con el plan que al efecto apruebe. El superávit presupuestario que pudiera darse y cualquier otro

ingreso que pudieren generar los citados recursos solo se aplicarán a los fines en este artículo determinados.

Asimismo, se destinarán a la reserva para educación, las cuotas de admisión de nuevos asociados, aquellas sumas sin destino específico y los intereses y las sumas repartibles que no fueran cobradas dentro del término de un año a partir de la fecha en que fue aprobada su distribución.

Corresponderá al comité de educación elaborar el plan de capacitación, formación, educación, divulgación y promoción cooperativa y el respectivo presupuesto, el cual será conocido y aprobado por el consejo de administración. De su ejecución deberá informar a la asamblea general ordinaria.

El consejo de administración aprobará el reglamento para el adecuado uso de esta reserva.”

“Artículo 83.-

Las cooperativas constituirán la reserva para bienestar y desarrollo social; para este fin designarán al menos el seis por ciento (6%) de sus excedentes anuales. Estos recursos se destinarán exclusivamente para financiar programas con los siguientes objetivos:

- a) Mejorar la calidad de vida de las personas asociadas y sus familias.
- b) Brindar protección a los asociados y asociadas incapacitados temporalmente por enfermedad y maternidad, o que se jubilen o retiren de la cooperativa por invalidez o vejez, cuando no cuenten con el amparo de la seguridad social o este sea insuficiente.
- c) Contribuir a mejorar las condiciones de vida de sus trabajadores y trabajadoras y al mejoramiento de sus comunidades.

El consejo de administración reglamentará el uso de esta reserva, debiendo en todo caso aplicar a ésta el superávit presupuestario que de la misma llegare a darse y cualquier ingreso que pudieren generar estos recursos.”

“Artículo 157.-

Para el cumplimiento de sus propósitos el Instituto Nacional de Fomento Cooperativo tendrá las siguientes funciones y atribuciones de carácter general:

(...)

- u) **Administrar el Fondo Nacional Solidario conforme a las políticas que defina su Comité Especial el cual estará integrado por un representante del Ministerio de Hacienda, uno del Departamento de Cooperativas Estudiantiles y Juveniles del Ministerio de Educación, Pública, uno del INFOCOOP, uno designado por el Consejo Nacional de Cooperativas, uno designado por el CENECOOP R.L. y dos designados por las cooperativas que aportan a dicho fondo.**

Un cincuenta por ciento (50%) de los recursos de este fondo se destinarán a obras y equipos para educación pública en zonas rurales y urbanas con más bajos índices de desarrollo humano; el otro cincuenta por ciento (50%) será destinado por cada cooperativa para reactivar la economía en el territorio en donde realicen su actividad económica, mediante el fomento de micro y pequeñas empresas asociativas de economía social, procurando la incorporación de la mujer, así como a la promoción de los principios y valores cooperativos y al desarrollo de habilidades emprendedoras entre la niñez y adolescentes en los centros de enseñanza general básica, diversificada y técnica que estén en el territorio en donde realicen su actividad económica.

Corresponderá al INFOCOOP actuar como recaudador de los aportes que deberán efectuar a este fondo las cooperativas y de cualquier otro que extraordinariamente le aporten otras entidades o personas públicas o privadas para el cumplimiento de sus fines.

Los gastos de la administración del Fondo le serán reconocidos al INFOCOOP al costo mínimo y con cargo al citado fondo. (Moción 1321, diputado Rodríguez Mena, 5i-137, sesión 119)

ARTÍCULO 80.-

Adiciónase al final del artículo 156 de la Ley N.º. 4179, de 22 de agosto de 1968, el siguiente texto:

“Artículo.- 156

(...)

Para el cumplimiento de sus fines de financiamiento, asistencia técnica, educación, capacitación, divulgación, control y demás

funciones por la ley encomendadas para el fomento del cooperativismo, el INFOCOOP no estará sujeto a las disposiciones que sobre política presupuestaria se establecen en los artículos 21, 23, 24 de la Ley N° 8131, de 18 de setiembre de 2001.

A fin de asegurar la sostenibilidad económica y financiera, como medio para el desempeño de sus fines, objetivos y funciones, el INFOCOOP deberá contar con un sistema integral de indicadores de gestión con parámetros adecuados a su naturaleza de agente estatal de fomento y desarrollo del cooperativismo. Dicho sistema será aprobado por la Junta Directiva, debiendo de previo ponerse en conocimiento de la Contraloría General de la República para su conformidad.”

ARTÍCULO 81.-

Modifícanse la Ley de Planificación Nacional, N° 5525, de 2 de mayo de 1974, en la siguiente forma: se reforman los artículos 3, 4, 8 y 9; además, se adiciona un nuevo artículo 7. Los textos dirán:

Artículo 3.- Sistema Nacional de Planificación

Constituirán el Sistema Nacional de Planificación los siguientes organismos:

- a) El Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN).
- b) Las unidades u oficinas de planificación de los ministerios, instituciones descentralizadas y entidades públicas locales y regionales.
- c) Los consejos de desarrollo regional establecidos en cada región de planificación donde el MIDEPLAN actuará como secretaría técnica de los mismos.
- d) Los mecanismos de coordinación y asesoría tales como consejos asesores, comités técnicos sectoriales e institucionales, comisiones consultivas y otros.

Artículo 4.- Organismos del Sistema y los Planes Cuatrienal y Decenal de Desarrollo

Los organismos del Sistema Nacional de Planificación dependerán de las autoridades superiores de cada entidad, a saber: el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, las demás unidades u

oficinas de planificación, de los ministros de Gobierno y del personero ejecutivo de más alta jerarquía de las instituciones descentralizadas según el caso.

El Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica tendrá entre sus responsabilidades principales dirigir, orientar y coordinar la elaboración del Plan Decenal de Desarrollo o de Largo Plazo, y del Plan Cuatrienal de Desarrollo o de Mediano Plazo. Para ello, implantará las normas de asesoría, información y coordinación que sean necesarias con el resto del Sistema Nacional de Planificación, el cual deberá prestarle toda la cooperación técnica requerida.

El Plan Decenal de Desarrollo debe incluir los grandes objetivos nacionales y regionales, prioridades, lineamientos generales y proyectos de inversión pública de impacto nacional y regional, que orienten las políticas públicas y la acción del Estado hacia un proceso continuo de desarrollo, crecimiento económico sostenido, equitativa distribución de la riqueza y efectivo combate a la pobreza.

La formulación y elaboración del Plan Decenal de Desarrollo será mediante un proceso de amplia participación nacional en el que se definirán políticas de Estado en complemento al Plan Cuatrienal de Desarrollo.

Para estos efectos, el Ministerio de Planificación deberá establecer los mecanismos para integrar, consultar y lograr acuerdos sobre la visión de desarrollo de largo plazo, con al menos las siguientes entidades:

- a) Partidos políticos representados en la Asamblea Legislativa.
- b) Comité de coordinación interministerial.
- c) Comité de coordinación de las entidades descentralizadas, autónomas y semiautónomas y empresas públicas:
- d) Comité de coordinación de gobiernos locales.
- e) Comités de representantes de entidades empresariales, laborales y de entidades nacionales de economía social y de la sociedad civil.
- f) Consejos de desarrollo de las regiones de planificación.
- g) Consejos asesores, comisiones consultivas y otros mecanismos de coordinación que establezca el MIDEPLAN.

Una vez elaborado el Plan Decenal de Desarrollo, el Poder Ejecutivo lo enviará a la Asamblea Legislativa para su conocimiento y discusión.

Por su parte, el Plan Cuatrienal de Desarrollo deberá incorporar los objetivos, lineamientos y prioridades establecidas en el Plan Decenal de Desarrollo de Largo Plazo, así como explicitar los impactos esperados en la inversión pública incluyendo sectores y actividades sociales y productivas tanto a nivel nacional como regional.

Artículo 7. Planes de desarrollo, planes operativos y presupuesto

Los objetivos, metas, programas y proyectos del presupuesto de las diferentes instituciones del Sector Público deberán ser congruentes con el Plan Cuatrienal de Desarrollo y deberán considerar los lineamientos establecidos en el Plan Decenal de Desarrollo.

Corresponde al Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN) en coordinación con el Ministerio de Hacienda y la Contraloría General de la República, la elaboración de las directrices y lineamientos que deben ser utilizados por el Sector Público en la formulación de sus planes anuales operativos institucionales y regionales los cuales deben ser congruentes con sus programas y presupuesto anual.

El Ministerio de Hacienda en estrecha coordinación con el MIDEPLAN elaborarán anualmente directrices y lineamientos para que las instituciones públicas preparen los respectivos programas-presupuestos anuales, dentro de las metas financieras que establezcan el Ministro de Hacienda y la Autoridad Presupuestaria. Estas metas financieras deberán establecerse en correspondencia con el Plan Cuatrienal de Desarrollo.

Todas las entidades que conforman el Sector Público costarricense desarrollarán su gestión conforme a procesos permanentes de planificación, los que se enmarcarán en los planes anuales, de mediano y largo plazo.

Los presupuestos anuales de las instituciones referidas corresponderán estrictamente a dichos procesos de planificación, los que atenderán para el cumplimiento de los fines públicos de su competencia, las políticas generales para la planificación del desarrollo nacional, conforme a las orientaciones que disponga el MIDEPLAN.

Artículo 8.- Programa Nacional de Inversiones Públicas

Para los efectos del ordenamiento y planificación del crédito público interno, externo y de la inversión del sector público, existirá un órgano colegiado adscrito al Ministerio de Hacienda, de coordinación interinstitucional con funciones de asesoramiento y apoyo al Presidente de la República, denominado Consejo Nacional de Financiamiento Interno, Externo y de Inversión en adelante CONAFIN. El Consejo estará conformado por el Ministro de Hacienda o su Viceministro, quien lo presidirá, el Ministro de Planificación Nacional y Política Económica o su Viceministro y el Presidente del Banco Central de Costa Rica o el Gerente.

El CONAFIN tendrá las siguientes funciones:

- 1) Recomendar al Presidente de la República para su aprobación, el Plan Nacional de Inversiones Públicas. Este Plan establecerá las prioridades de inversión pública y los niveles de endeudamiento sectorial y estará en concordancia con el Plan Nacional, el Plan Cuatrienal y el Plan Decenal de Desarrollo, de forma tal que incluirá los requerimientos presupuestarios y metas para los próximos cuatro años y sus acuerdos son de aplicación para todo el Sector Público.
- 2) Orientar y recomendar las mejoras de los procesos de gestión de inversión pública en todo el Sector Público.
- 3) Orientar la Inversión pública acorde a la estrategia y prioridades de desarrollo, considerando las políticas económicas, sociales y ambientales definidas y de acuerdo con las condiciones macroeconómicas prevalecientes, dentro del marco del Plan Nacional de Desarrollo.
- 4) Asegurar una adecuada administración, monitoreo y evaluación de la inversión de las instituciones públicas.
- 5) Recomendar a la Dirección de Crédito Público del Ministerio de Hacienda y a la Autoridad Presupuestaria, cada una en su respectivo ámbito de competencia, la política de inversión y endeudamiento interno y externo sectorial, de mediano y largo plazo de los entes y órganos estatales comprendidos dentro de su competencia.
- 6) Recomendar al Presidente de la República la emisión de Directrices Presidenciales, para todas aquellas instituciones que se encuentran fuera del ámbito de la Autoridad Presupuestaria y del Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica.
- 7) El Presidente de la República informará en el mes de agosto de cada año a la Asamblea Legislativa sobre los contenidos, avances y resultados del Plan Nacional de Inversiones Públicas.

“Artículo 9.- Evaluación de los presupuestos públicos

El Poder Ejecutivo creará en el MIDEPLAN, una Unidad Administrativa de Seguimiento y Evaluación de los Presupuestos por programas, correspondientes a entidades del Gobierno Central, a efecto de determinar su congruencia con el Plan Cuatrienal de Desarrollo y los Planes Operativos Institucionales.

Entre las tareas primarias de ese Departamento será la elaboración de un informe semestral y un informe final de los resultados de la ejecución de los presupuestos por programas del período respectivo. El MIDEPLAN deberá remitir estos informes al Presidente de la República, así como a las Comisiones de Asuntos Hacendarios y de Ingreso y Gasto Público de la Asamblea Legislativa y al Consejo Nacional de Transparencia y Rendición de Cuentas.

Los informes deben contener al menos lo siguiente para cada institución:

- a) El grado de cumplimiento de los objetivos anuales y de mediano plazo.
- b) Los costos unitarios por servicios y por inversión.
- c) Evaluación de costo-beneficio de los programas y proyectos de cada institución pública.”

ARTÍCULO 82.- ELIMINADO (*Moción N.º 1320, diputado Arce Salas, 5i-137, sesión 118*)

Sección II

Reactivación y el Desarrollo Social

ARTÍCULO 83.-

Modifícanse el inciso a) del artículo 3 y el inciso b) del artículo 7 de la Ley Orgánica del Instituto Nacional de Aprendizaje, N.º. 6868, de 6 de mayo de 1983. Los textos dirán:

“Artículo 3.-

(...)

- a) Diseñar y coordinar un sistema nacional de formación humana y de transferencia de conocimientos, cuyos objetivos serán el fomento del espíritu emprendedor, el aprovechamiento de la tecnología de comunicación, facilitar la vinculación de los sectores productivos con los generadores de conocimiento tomando en cuenta las particularidades de las distintas regiones socio productivas, facilitar los aportes del sistema educativo y de los mecanismos de entrenamiento y de transferencia de conocimiento para el impulso de la actividad productiva, considerando el impacto económico, social y ambiental de esta. Dicho sistema promoverá una oportuna atención

de las necesidades de formación humana y transferencia de conocimiento para las micro, pequeñas y medianas empresas y facilitará, asimismo, el acceso a este sistema de sectores de la población con condiciones de desventaja relativa, con equidad de género, fomentando la incorporación de las mujeres en los programas de educación técnica en especialidades no tradicionales y así promover la desagregación de las ocupaciones según sexo.

[...]"

“Artículo 7.-

[...]

- b)** Aprobar el diseño y los planes quinquenales de desarrollo del sistema de formación humana y de transferencia de conocimiento previa coordinación con el Ministerio de Educación Pública, el Ministerio de Planificación, el Ministerio de Economía, Industria y Comercio, el Ministerio de Agricultura y Ganadería, el Ministerio de Ciencia y Tecnología, el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social y el Instituto de Fomento Cooperativo. Aprobará asimismo, el plan anual de actividades del Instituto.

[...]

ARTÍCULO 84.- Adición al Estatuto de Servicio Civil

Adiciónase a la Ley del Estatuto de Servicio Civil, N° 1581 de 30 de mayo de 1953, un nuevo título IV, cuyo texto dirá:

"TÍTULO IV

Carrera tributaria y aduanera

Capítulo I

Conceptos fundamentales

Artículo 208.- Ámbito de aplicación

Este Título regula la carrera tributaria y aduanera, determina sus fines y objetivos, fija los requisitos de ingreso a la Dirección Nacional de Tributos (DNT), así como las obligaciones, prohibiciones y derechos de los servidores, su régimen salarial y los mecanismos de impugnación contra los actos administrativos de aquella.

Artículo 209.- Fines

Son de la carrera tributaria y aduanera:

- a) Establecer la carrera tributaria y aduanera como carrera profesional tomando en cuenta la preparación académica, rendimiento profesional y el tiempo servido:
- b) Establecer un sistema de ascenso para el mejoramiento del servidor tributario y aduanero, con base en los méritos, rendimientos y antecedentes.

Artículo 210.- Cobertura

Considéranse comprendidos en la carrera tributaria y aduanera tanto los servidores de la DNT, que ejerzan la función tributaria y aduanera de acuerdo con el Estatuto de Servicio Civil, su Reglamento y el Manual Institucional de Clases, el cual incluirá las funciones sustantiva, como los servidores de aquellas entidades consideradas Administración Tributaria conforme el CNPT.

Artículo 211.- Régimen de personal

Se aplicará a los funcionarios de la DNT, lo dispuesto en el Estatuto de Servicio Civil, y su Reglamento, este título y el Reglamento Autónomo de Servicios del Ministerio de Hacienda.

La DNT elaborará, y someterá a la aprobación de la Dirección General de Servicio Civil:

- a) Un manual institucional de clases en el que se determinará su naturaleza, objetivos, contenido, requisitos académicos y legales, características de desempeño y otros.

- b) Un sistema de remuneración adecuado y competitivo que propicie el fortalecimiento de la gestión tributaria y aduanera, el cual deberá contener un sistema de incentivos salariales para los profesionales en concordancia con la presente Ley.
- c) La definición de las vías de carrera tributaria que brinde estabilidad laboral y permita escalar posiciones a los funcionarios con base en su desempeño en la DNT
- d) Un sistema de evaluación del desempeño.

La Dirección General de Servicio Civil contará para dar dicha aprobación, con un plazo perentorio de cuatro meses so pena de incurrir el funcionario competente en responsabilidad disciplinaria, salvo casos debidamente justificados.

Lo dispuesto en este artículo, se aplicará en lo que resulte compatible, a las demás. Administraciones Tributarias de conformidad con el artículo 218.

Los funcionarios de la Policía de Control Fiscal están facultados a portar armas por la naturaleza de sus funciones, para lo cual deberán cumplir con los requisitos de ley. (Moción N.º 988, apartado e), diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 114)

Artículo 212.- Clasificación de los servidores de la DNT

Para los efectos de este título. se considerarán servidores de la DNT, todos los empleados a su servicio que se detallan a continuación:

- 1) Regulares: Son servidores regulares los funcionarios de las direcciones generales de Tributación, Aduanas, de la Policía de Control Fiscal y de control y evaluación de la gestión tributaria, y de cualquier otra unidad que se conforme en la DNT que ocupen puestos y cargos en propiedad en el Régimen del Estatuto de Servicio Civil.
- 2) Funcionarios interinos: Son los servidores nombrados para sustituir temporalmente a un servidor regular.
- 3) Del régimen de confianza: Son el director nacional de tributos, los directores generales, subdirectores generales y el director de la Policía de control fiscal.
- 4) Del régimen de directores de división y gerentes: Los Directores de División y los Gerentes de las Administraciones Tributarias y Aduaneras de carácter operativo serán

nombrados por un plazo fijo de dos años, el cual será prorrogable por períodos iguales sin necesidad de realizar nuevamente los procedimientos de selección correspondientes al nombramiento inicial. Salvo esta condición de ser un régimen de plazo fijo, en lo demás se aplicará el régimen previsto en este Estatuto.

Artículo 213.- Valoración de rendimientos.

Los altos mandos de la Administración Tributaria (directores generales y subdirectores generales, directores de división, subdirectores de división, gerentes y subgerentes) deberán estar sujetos a criterios de idoneidad para su permanencia en el puesto y con la remuneración predefinida por la Dirección de Servicio Civil. De conformidad con la valoración anual de rendimiento, la cual deberá estar apegada a criterios gerenciales y técnicos predefinidos por el viceministro de ingresos y debidamente aprobada por la Dirección General de Servicio Civil. Esta será valorada y aplicada a los funcionarios indicados en este artículo por el director de cada dependencia a sus subalternos; por el viceministro de ingresos, a los directores y con base en ello se decidirá su continuidad en el cargo.

Capítulo II Régimen disciplinario

Artículo 214.- Remisión

En lo concerniente al régimen disciplinario y sus procedimientos, se aplicarán las disposiciones de este Estatuto y su Reglamento, así como el Reglamento Autónomo de Servicios del Ministerio de Hacienda.

Capítulo III Régimen de salarios

Artículo 215.- Escala salarial de la Ley de Contingencia

El incremento a la escala salarial establecida en el artículo 13 de la Ley de Contingencia N.º 8343 del 18 de diciembre del 2002, Ley de Contingencia Fiscal se pagará en un plazo máximo de dos años, de una sola vez o en tractos hasta llegar a completar el salario base estipulado por dicha escala salarial.

Artículo 216.- Limitaciones al sistema salarial

La implementación del sistema salarial se dará en concordancia con las posibilidades presupuestarias, así como los lineamientos y políticas salariales emitidas para el Régimen de Servicio Civil.

Artículo 217.- ELIMINADO (*Moción N.º 1331, diputado Vargas Cubero y Moción 1332, diputado Villanueva Monge, 5i-137, sesión 118*)

Capítulo IV

RÉGIMEN ESPECIAL

Artículo 218.-

Las disposiciones del presente título en materia del Régimen de Personal, Régimen Disciplinario y Régimen de Salarios, se harán extensivas a todas las Administraciones Tributarias, en lo que le resulten aplicables.

Para ello las diferentes Entidades que Administran Impuestos, a través del Área encargada de Recursos Humanos, deberán adoptar las medidas necesarias para su implementación, y realizar un diagnóstico para los puestos análogos o similares de las personas que realicen labores sustantivas, tareas o funciones especializadas, teniendo en

cuenta al menos al Poder Ejecutivo, Contraloría General de la República, Poder Judicial y Dirección Nacional de Tributos.

CAPÍTULO V

Disposiciones generales

Artículo 219.- **Supletoriedad**

En lo no previsto en este Título, se regirá por el Reglamento Autónomo de Servicios del Ministerio de Hacienda. la Ley General de la Administración Pública N° 6227 del 2 de mayo de 1978 y por este estatuto.

ARTICULO.- 85.- Reforma de la Ley General de Arrendamientos Urbanos y suburbanos.

Modifíquense los artículos 44 inciso a), 58 párrafo primero, 64 párrafo. tercero, y 114 inciso a), de la Ley General de Arrendamientos Urbanos y Suburbanos, No. 7527 del 10 de julio de 1995 y sus reformas, para que se lean así:

a) Artículo 44.

(...)

a) **Pagar el precio del arrendamiento en la fecha convenida, sin perjuicio de lo establecido en el párrafo primero del artículo 58, así como los impuestos que afecten o graven el precio del arrendamiento.**

b) Artículo 58.- (Párrafo primero)

La renta será la que libremente estipulen las partes. El pago de la renta, junto con los impuestos que graven o afecten el precio del arriendo, será por periodos de un mes, salvo pacto en contrario en cuanto al período.
(Lo demás, queda igual).

c) Artículo 64.- (Párrafo tercero)

El pago de los servicios públicos que correspondan al arrendatario, así como los impuestos que graven el monto de los alquileres, se asimilarn al precio del arrendamiento e integrarn con éste una obligación única e indivisible. (Lo demás queda igual)

g) Artículo 114

(...)

- a) **Falta de pago del precio del arrendamiento y de los impuestos que lo graven o afecten." (Lo demás queda igual)**

ARTÍCULO 86.- (NUEVO)

Modifíquese el artículo 5 y 6 de Ley 8114 y léase de la siguiente manera:

Artículo 5º.-

Destino de los recursos. Del producto anual de los ingresos provenientes de la recaudación del impuesto único sobre los combustibles, se destinará un treinta por ciento (30%) a favor del Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI) y un tres coma cinco por ciento (3,5%), exclusivamente para el pago de servicios ambientales, a favor del Fondo Nacional de Financiamiento Forestal (FONAFIFO). El destino de este treinta y tres coma cinco por ciento (33,5%) tiene carácter específico y su giro es de carácter obligatorio para el Ministerio de Hacienda.

Del treinta por ciento (30%) destinado al Consejo Nacional de Vialidad, se asignará el tres por ciento (3%) para garantizar la máxima eficiencia de la inversión pública de reconstrucción y conservación óptima de la red vial costarricense.

La suma correspondiente al tres por ciento (3%) será girada por la Tesorería Nacional a la Universidad de Costa Rica, que la administrará bajo la modalidad presupuestaria de fondos restringidos vigente en esa entidad universitaria, mediante su Laboratorio Nacional de Materiales y Modelos Estructurales, el cual velará porque estos recursos se apliquen para garantizar la calidad de la red vial costarricense, de conformidad con el artículo 6 de la presente Ley. En virtud del destino específico que obligatoriamente se establece en esta Ley para los recursos destinados al Laboratorio

Nacional de Materiales y Modelos Estructurales, se establece que tales fondos de ninguna manera afectarán a la Universidad de Costa Rica en lo que concierne a la distribución de las rentas que integran el Fondo Especial para el Financiamiento de la Educación Superior, según las normas consagradas en el artículo 85 de la Constitución Política.

Una vez deducido el 3% estipulado a favor de la Universidad de Costa Rica en el párrafo inmediato anterior, el resto del monto correspondiente al 30% establecido en este artículo como recursos del CONAVI, se distribuirá de la siguiente manera:

- a) El sesenta por ciento (60%) se destinará exclusivamente a conservación, mantenimiento rutinario, mantenimiento periódico, mejoramiento y rehabilitación; una vez cumplidos estos objetivos, los sobrantes se emplearán para construir obras viales nuevas de la red vial nacional.**
- b) El cuarenta por ciento (40%) restante se destinará exclusivamente a conservación, mantenimiento rutinario, mantenimiento periódico, mejoramiento y rehabilitación; una vez cumplidos estos objetivos, los sobrantes se usarán para construir obras viales nuevas de la red vial cantonal, que se entenderá como los caminos vecinales, los no clasificados y las calles urbanas, según las bases de datos de la Dirección de Planificación del Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT).**

La suma correspondiente a este 40% será girada a las municipalidades por la Tesorería Nacional, de acuerdo con los siguientes parámetros: el sesenta por ciento (60%) según la extensión de la red vial de cada cantón y un cuarenta por ciento (40%), según el índice de Desarrollo Social Cantonal (IDS) elaborado por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN); los cantones con menor IDS recibirán proporcionalmente mayores recursos.

La ejecución de estos recursos se realizará de preferencia bajo la modalidad participativa de ejecución de obras. Conforme lo establece el Reglamento de esta Ley, el destino de los recursos lo propondrá, a cada Concejo Municipal, una junta vial cantonal nombrada por el mismo Concejo, la cual estará integrada por representantes del gobierno local, del MOPT y de la comunidad, por medio de convocatoria pública y abierta.

El Ministerio de Hacienda incorporará cada año en el proyecto de presupuesto ordinario y extraordinario de la República, una transferencia inicial de mil millones de colones (¢1.000.000.000,00), a favor de la Cruz Roja Costarricense, que será actualizada anualmente con base en el Índice de Precios al Consumidor, calculado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC). La Cruz Roja Costarricense asignará estos recursos de la siguiente manera:

- i) El ochenta y cinco por ciento (85%) a los comités auxiliares.
- ii) Un cinco por ciento (5%) a la Dirección Nacional de Socorros y Operaciones.
- iii) Un diez por ciento (10%) a la Administración General.

El monto asignado a los comités auxiliares se distribuirá de acuerdo con los índices de población, el área geográfica y la cobertura de cada comité. Se respetarán los siguientes porcentajes:

- 1.- El noventa por ciento (90%), a gastos de operación y a reparación, compra y mantenimiento de vehículos y equipo.
- 2.- Un diez por ciento (10%), a gastos administrativos.

Artículo 6.- Fiscalización para garantizar la calidad de la red vial nacional.

Para lograr la eficiencia de la inversión pública, la Universidad de Costa Rica podrá celebrar convenios con el Consejo Nacional de Vialidad (CONAVI) a fin de realizar, por intermedio de su Laboratorio Nacional de Materiales y Modelos Estructurales, las siguientes tareas:

- a) Programas de formación y acreditación para técnicos de laboratorio.
- b) Auditorías técnicas de proyectos en ejecución.
- c) Evaluación bienal de toda la red nacional pavimentada.
- d) Evaluación anual de las carreteras y puentes en concesión.
- e) Actualización del manual de especificaciones y publicación de una nueva edición (revisada y actualizada) cada diez años.
- f) Auditorías técnicas a los laboratorios que trabajan para el sector vial.

- g) **Asesoramiento técnico al jerarca superior de la Dirección de Vialidad del MOPT, así como al ministro y viceministro del sector.**
- h) **Ejecución y auspicio de programas de cursos de actualización y actividades de transferencia de tecnología dirigidas a ingenieros e inspectores.**
- i) **Programas de investigación sobre los problemas de la infraestructura vial pavimentada del país.**
- j) **Con la finalidad de garantizar la calidad de la red vial cantonal, y en lo que razonablemente fuere aplicable, las municipalidades y la Universidad de Costa Rica, a instancias del LANAMME, podrán celebrar convenios que les permitan realizar en la circunscripción territorial de aquellas, tareas equivalentes a las establecidas en los incisos anteriores.**

El laboratorio citado en este artículo informará, para lo que en derecho corresponda, a la Asamblea Legislativa, al Ministerio de la Presidencia, al MOPT, a la Contraloría General de la República y a la Defensoría de los Habitantes, el resultado final de las auditorías técnicas realizadas a proyectos en ejecución y de las evaluaciones efectuadas a la red nacional pavimentada, las carreteras y los puentes en concesión. (Moción de reiteración, diputado Avendaño Calvo, APROBADA en Plenario, el 7-02-2006)

ARTICULO 86.-

Reforma del Artículo 73 de la Ley de Protección al Trabajador, N° 7983, de 16 de febrero de 2000 y sus reformas. Modifíquese el Artículo 73 de la Ley de Protección al Trabajador, N° 7983, de 16 de febrero de 2000 y sus reformas, cuyo texto en adelante se leerá como sigue:

Artículo 73.- Retiro Anticipado del Régimen Voluntario de Pensión Complementaria y devolución de impuestos.

Los afiliados al régimen voluntario que no hubieren optado por un plan de beneficios voluntario podrán realizar un retiro total o parcial de los recursos acumulados en su cuenta de pensión voluntaria. Para la aplicación de este derecho el plan de pensión voluntaria deberá tener una antigüedad no menor a sesenta meses desde la constitución de la cuenta individual. El retiro anticipado parcial no podrá ser mayor al 50% del saldo acumulado promedio de la cuenta individual de los últimos 60 meses y podrán efectuarse con una periodicidad no menor a doce meses, Los retiros

estarán compuestos en primera instancia por los rendimientos de la cuenta individual y a falta de estos por los aportes individuales.

El afiliado que ejerza su derecho a retirar anticipadamente los recursos de su cuenta individual deberá cancelar la totalidad de los impuestos no pagados por concepto de reducción de la base liquidable de las rentas del trabajo.

Se aplicará también, por concepto de devolución de impuestos no pagados por la exoneración contemplada en el artículo 72 de esta ley, una tasa de 10% para aquellos planes que tengan una antigüedad de 60 meses. La posposición del retiro anticipado será bonificada mediante la aplicación de la tabla siguiente:

Antigüedad del Plan de Pensión Voluntaria desde el último retiro anticipado	Tasa de Impuesto Aplicable
12 meses	9%
24 meses	8%
36 meses	7%
48 meses	6%
60 meses	5%
72 meses	4%
84 meses	3%
96 meses	2%
108 meses	1%
120 meses	0%

La Superintendencia de Pensiones establecerá, en consulta con la Dirección de Tributación, un sistema de información de aportes de los afiliados que permita a las Operadoras de Pensión complementaria retener los impuestos señalados y a la Dirección de Tributación verificar el correcto pago.

El afiliado que, con posterioridad a la firma del contrato de acumulación alcance la condición de invalidez o enfermedad terminal, al igual que los beneficiarios en caso de muerte del afiliado, podrán realizar el retiro total de los recursos acumulados sin necesidad de reintegrar al Estado los tributos exonerados.

ARTÍCULO 87.-

Adiciónese un transitorio final a la Ley Constitutiva de la Caja Costarricense de Seguro Social, N° 17, del 22 de octubre de 1943 y sus reformas, el cual se leerá de la siguiente:

Transitorio... Sistemas para el desarrollo de principios presupuestarios

Para el desarrollo de los principios presupuestarios establecidos en el Artículo 5 de la Ley de Administración Financiera y Presupuesto Públicos, N° 8131, y con la finalidad de racionalizar el gasto público destinado a la atención de la salud y mejorar la calidad y la oportunidad de los servicios de salud, la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS) deberá crear y poner en funcionamiento en un plazo de dos años, un sistema de contabilidad de costos que permita evaluar las decisiones de compra que se deban hacer al sector privado frente a la producción directa, así como un sistema de información sobre las necesidades poblacionales que permita asignar los recursos en función de dichas necesidades. El Presidente Ejecutivo de la CCSS deberá rendir cuentas del cumplimiento de esta disposición. El Ministerio de Salud en su condición de ente rector, deberá velar por el cumplimiento de ese plazo.

Sección III**En relación con la eficiencia y fortalecimiento
de la Administración Tributaria****ARTÍCULO 88.-**

Sustitúyase el título tercero del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, con excepción del artículo 86 de ese título que corresponde a “Infracciones que dan lugar al cierre de negocios” **que pasará a ser el artículo 103 bis. Para estos efectos se entiende que se corre la numeración de los artículos que se encuentran ubicados en los Títulos siguientes. El nuevo texto del Título III en adelante dirá: (Modificado por moción 1-99 del 20 de abril de 2005)**

“Título III

Ilícitos tributarios

Capítulo I

Disposiciones Generales

Sección Única:

Disposiciones comunes a todos los ilícitos tributarios

Artículo 65.- Concepto de hecho ilícito tributario

Constituye hecho ilícito tributario toda acción u omisión que implique violación del ordenamiento jurídico tributario, el cual deberá estar tipificado y sancionado en la ley ordinaria, con los límites a que se refiere el artículo 73 de este Código.

Artículo 66.- Naturaleza y clasificación

Las normas que regulan los ilícitos tributarios tienen naturaleza sancionadora y se clasifican en:

1. Infracciones administrativas tributarias materiales y formales, que se caracterizan por ser sancionadas por un órgano y un procedimiento de naturaleza administrativa. La Administración Tributaria será la competente

para imponer las sanciones por infracciones administrativas tributarias.

2. Delitos tributarios, que se caracterizan por ser sancionados por un órgano y un procedimiento jurisdiccional penal y por ser sancionados eventualmente con pena privativa de la libertad.

Artículo 67.- Irretroactividad de las normas sobre ilícitos tributarios

Las normas relativas a hechos ilícitos tributarios no tendrán en ningún caso alcance retroactivo, salvo que supriman hechos ilícitos, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves.

Artículo 68.- Carácter personal de los hechos ilícitos tributarios

La responsabilidad generada por los ilícitos tributarios, sean provenientes de delitos tributarios o infracciones administrativas tributarias, es de carácter personal. En el caso específico de las últimas, se considerarán infractores a los sujetos vinculados a obligaciones y deberes tributarios, sean materiales o formales según lo define esta Ley, así como a los representantes, sean legales o voluntarios, de personas jurídicas o físicas, y partícipes en el tanto que concurran en estas las condiciones, cualidades o relaciones que configuran el ilícito tributario.

Artículo 69.- Eliminado: moción 116 tramitada 24 febrero de 2004

Artículo 70.- Principio de “non bis in idem”

La comprobación de los hechos ilícitos tributarios y su sanción deberá respetar el principio “non bis in idem”, de modo que no puede sancionarse más de una vez por el mismo hecho, de acuerdo con las siguientes reglas:

1. En los supuestos en que las infracciones puedan ser constitutivas de delitos tributarios, la Administración Tributaria trasladará el expediente a conocimiento del órgano jurisdiccional competente, y se abstendrá de iniciar o continuar el procedimiento sancionador, mientras la autoridad jurisdiccional no dicte sentencia firme.

La sanción de la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa.

De no haberse estimado la existencia de delito, la Administración Tributaria continuará el expediente sancionador con base a los hechos que los tribunales hayan considerado probados.

2. En los supuestos en que la Administración ya hubiera establecido una sanción administrativa, no impedirá el inicio y desarrollo de la acción penal. Sin embargo; si esta resulta en una condenatoria del sujeto, las infracciones que puedan ser consideradas actos preparatorios del delito o acciones u omisiones incluidos en el tipo delictivo, se entenderán subsumidas en el delito. Por lo tanto, las sanciones administrativas impuestas deberán ser revocadas, si su naturaleza lo permite, y, en caso de sanción de multa, devuelta como un pago indebido.
3. Las infracciones que puedan ser consideradas actos preparatorios de otras infracciones se entenderán subsumidas en estas otras infracciones.

Artículo 71.- Concepto de salario base

La denominación salario base utilizada en esta Ley debe entenderse como la contenida en el artículo 2 de la Ley N° 7337 de 5 de mayo de 1993.

Capítulo II **Infracciones y sanciones administrativas**

Sección primera **Disposiciones generales**

Artículo 72.- Concepto de administración tributaria, principios y normas aplicables:

Para efectos del presente título III, la frase Administración Tributaria debe entenderse como los órganos de la Administración Tributaria adscritos al Ministerio de Hacienda.

Las disposiciones de este Código se aplican a todas las infracciones administrativas tributarias, salvo lo que en contrario expresen las normas propias de cada tributo.

A falta de normas tributarias expresas, se deben aplicar el Código Penal, el Código Procesal Penal y los principios generales de Derecho en materia punitiva.

Los funcionarios de la Administración Tributaria aplicarán las leyes orientados por un espíritu de justicia, con observancia de los principios consagrados por la Constitución Política, bajo el principio de imparcialidad administrativa, legalidad, debido proceso, derecho de defensa, así como de los principios establecidos en el presente título y de toda la normativa del presente Código, en el que también se encuentran derechos y garantías fundamentales de los contribuyentes, que no facultan para que los funcionarios puedan aplicar una sanción que vaya más de lo establecido por la ley.

Sin perjuicio de las responsabilidades civiles y penales que correspondan a los funcionarios de la Administración Tributaria, la infracción dolosa a lo dispuesto en el párrafo anterior, debidamente comprobada con apego al debido proceso dentro del ámbito disciplinario, constituirá justa causa para la separación de su cargo sin responsabilidad patronal.

Artículo 73.- Clasificación de las infracciones:

Las infracciones administrativas tributarias pueden ser:

1. **Formales:** constituyen infracciones administrativas tributarias formales los incumplimientos de deberes tributarios formales exigibles a cualquier persona, establecidas en la ley, sea o no sujeto pasivo de una relación tributaria concreta, por razón de la

gestión, fiscalización, determinación y recaudación de los tributos, que no causan perjuicio económico directo para la Hacienda Pública.

2. **Materiales:** constituyen infracciones administrativas tributarias materiales los incumplimientos de obligaciones tributarias materiales, establecidas en la ley, tanto de la obligación principal como de otras obligaciones tributarias pecuniarias distintas de las sanciones.

Artículo 74.- Tipicidad de las infracciones:

La acción u omisión en que consiste la infracción debe ser contraria a una prohibición o a un mandato positivo, respectivamente, que se encuentre expresa y precisamente tipificado en una ley ordinaria.

Artículo 75.- Sujetos activos de las infracciones

Serán sujetos infractores las personas físicas o jurídicas que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes ordinarias. Salvo disposición legal en contrario, serán considerados infractores.

1. Los sujetos pasivos de los tributos, sean contribuyentes, con o sin poder- deber de repercusión, o responsables.
2. Los retenedores a cuenta.
3. Los repercutidos jurídicos de una deuda tributaria.
4. Las personas físicas o jurídicas obligadas a suministrar información o a prestar colaboración a la Hacienda Pública en calidad de terceros, de conformidad con los artículos 131 y 132 de este Código.
5. Los administradores, curadores, directores, socios, fiduciarios, albaceas, tutores y demás órganos dotados de poderes de decisión, con arreglo a derecho, que no efectúen los actos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias infringidas.
6. Los curadores de quiebras o concursos, los representantes de las sociedades en liquidación y los albaceas de las sucesiones que no realicen las gestiones necesarias para el cumplimiento de las obligaciones tributarias devengadas con anterioridad por el quebrado, concursado, la sociedad o el causante o, de las obligaciones y los deberes tributarios devengados en el curso de las quiebras, concursos, liquidaciones y sucesiones.

7. Los representantes legales o voluntarios en general que no realizaren los actos necesarios para velar por el íntegro y oportuno cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo representado, cuando estas se han debido cumplir o se han cumplido por su intermedio.

Artículo 76.- Partícipes

Se les considerará partícipes de una infracción administrativa tributaria a todas las personas no incluidas en el artículo anterior que sean causantes o colaboren directamente en la realización de una infracción tributaria, en particular:

- 1.- Los cómplices e instigadores, considerándose tales a los que financien, instiguen o ayuden de cualquier manera al autor, según el caso.
- 2.- El que, para su provecho personal o de un tercero, adquiera o tenga en su poder, oculte, venda o colabore en la venta o negociación de mercaderías, productos u objetos respecto de los cuales tenga conocimiento o deba saber, conforme a las circunstancias, que se ha cometido una infracción.
- 3.- Los terceros que, aun cuando no tuvieran deberes tributarios a su cargo, faciliten una infracción mediante culpa o dolo, ya sea que obtengan o no un beneficio personal.

Artículo 77.- Elemento subjetivo de las infracciones

Las infracciones administrativas tributarias son atribuibles y, por tanto, sancionables, solo si son realizadas dolosa o culposamente, por el autor de la infracción o bien, por quien ostente la representación judicial y extrajudicial de la persona jurídica, según el caso, al momento en que tuvo lugar la infracción.

“Artículo 78.- Elemento subjetivo en las infracciones administrativas tributarias de las personas jurídicas y entidades que constituyen una unidad económica o un patrimonio afectado.

Los sujetos pasivos indicados en los incisos b) y c) del artículo 17 de este Código serán responsables en el tanto se compruebe, que dentro de su organización interna, se ha faltado al deber de cuidado que habría impedido la infracción, sin necesidad de determinar las responsabilidades personales concretas de sus administradores, directores, albaceas, curadores, fiduciarios y demás personas físicas involucradas y sin perjuicio de ellas.

Artículo 79.- ELIMINADO. (Moción Nº 390-68 (455-137) numeral 6 de varios diputados, i3-137)

Artículo 80.- Causas eximentes de responsabilidad

En materia de ilícitos tributarios, se aplicarán las mismas disposiciones sobre causas de justificación, causas de inimputabilidad y causas de exclusión de la culpabilidad, contenidas en el Código Penal."

Artículo 81.- Clasificación de las sanciones

Las infracciones administrativas tributarias se sancionarán, según los casos, mediante multa pecuniaria, fija o proporcional y mediante cierre de negocios.

La multa pecuniaria proporcional se aplicará, salvo norma especial en contrario, sobre la deuda tributaria, cantidades que hubieran dejado de ingresarse o sobre el importe de los beneficios o devoluciones indebidamente obtenidos.

Se entenderá por deuda tributaria, a estos efectos, la cuota tributaria que resulte de la aplicación de las normas de cada tributo sin incluir el recargo automático establecido en el párrafo final del artículo 40, ni los intereses a que se refiere el artículo 57 de este Código.

En caso de aplicación del cierre de negocios, cesará totalmente la actividad en los establecimientos, salvo la que fuera necesaria para la conservación o custodia de los bienes o para la continuidad de los procesos de producción que no pudieren interrumpirse por causas inherentes a ellos; pero deberá pagarse a los empleados y obreros del establecimiento sus remuneraciones y se deberán atender las obligaciones y deberes tributarios relativos al impuesto sobre la renta y a las cotizaciones de la seguridad social.

El cierre de negocios solo se hará efectivo sobre aquel establecimiento en el que se hubiere verificado la infracción. No obstante, si, por depender de una dirección o administración común, se pruebe que los hechos u omisiones hubieran afectado a todos o a una parte de ellos, la clausura se aplicará al conjunto de todos los establecimientos involucrados en el tanto se hubiere instruido oportunamente su participación en el proceso administrativo por el cual se declara la sanción citada.

Cualquier traspaso simulado del establecimiento orientado a evitar la aplicación de la sanción de cierre podrá ser desconocido por la

Administración Tributaria, para lo cual será aplicable lo dispuesto en el artículo 8 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Artículo 82.- **Infracciones administrativas tributarias formales por reincidencia**

Con excepción de las infracciones que tienen establecido un procedimiento sancionador, en el artículo 103 bis de este Código, que contemplan las “Infracciones que dan lugar al cierre de negocios”, cuando las personas físicas o jurídicas incurran por segunda vez en la comisión de las infracciones administrativas tributarias formales, serán sancionadas con del cierre de negocio. En la resolución administrativa sancionadora deberá indicarse que en caso de incurrir por segunda vez en una nueva infracción administrativa formal, se le sancionará con el cierre del negocio.

Se configura la reincidencia cuando se incurra por segunda en la infracción administrativa en el plazo de prescripción de las sanciones que establece este Código. Tanto para las infracciones administrativas a que se refiere el presente artículo como para las establecidas en el artículo 103bis de este Código, se podrán iniciar los procedimientos por la segunda infracción aún cuando no hayan concluido los primeros. Asimismo, se podrá iniciar la causa aún cuando el procedimiento de determinación de los tributos no haya agotado la vía administrativa. *(Moción N.º 1383, diputado Redondo Poveda, 5i-137, sesión 118)*

Artículo 83.- **ELIMINADO *(Moción N.º 1382, diputado Herrera Calvo, 5i-137, sesión 118)***

Artículo 84.- **Reducción de sanciones. Regirá el siguiente sistema de reducción de sanciones**

- a) Cuando, posterior a la infracción, el infractor, en forma espontánea, subsane su incumplimiento sin que medie actuación alguna de la Administración para obtener la reparación, la sanción será rebajada en un setenta y cinco por ciento (75%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción antes de que medie actuación alguna de la Administración para obtener la reparación, en cuyo caso la reducción será del ochenta por ciento (80%).
- b) Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la Administración Tributaria, pero antes de la notificación

tanto del traslado de cargos del procedimiento determinativo como del traslado de cargos del procedimiento sancionador, la sanción se rebajará en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción antes de la notificación de los traslados indicados, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).

- c) Cuando, notificado el traslado de cargos del procedimiento determinativo o del traslado de cargos del procedimiento sancionador y dentro del plazo establecido para impugnar uno u otro, el infractor acepte los hechos planteados en el traslado y subsane el incumplimiento, la sanción será rebajada en un veinticinco por ciento (25%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción dentro del plazo indicado, en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la Administración Tributaria, por los medios que esta defina, los hechos aceptados.

Para los efectos de los párrafos anteriores, se entenderá como actuación de la Administración toda acción realizada con la notificación al sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y período de que se trate.

Los porcentajes de reducción en caso de autoliquidaciones de sanción se practicarán sobre la sanción, en los términos indicados en el artículo 92 de este Código.

Artículo 85.- Concurso de infracciones

El concurso de infracciones administrativas tributarias se regirá por las siguientes reglas específicas:

- 1.- Si concurren infracciones administrativas tributarias materiales deben aplicarse tantas sanciones como infracciones se hayan cometido.
- 2.- Si concurren infracciones administrativas tributarias formales, deben aplicarse tantas sanciones como infracciones se hayan cometido.

- 3.-** Si el concurso es entre infracciones administrativas tributarias materiales y formales, deben sancionarse independientemente, excepto que las infracciones formales constituyan actos preparatorios de las infracciones materiales, en cuyo caso queda subsumida la sanción de la infracción formal en la sanción correspondiente a la infracción material. No obstante, si el monto que resultaría de la aplicación de la sanción formal es mayor que el que resulte de la aplicación de la sanción material, se ajustará la sanción total al monto que hubiera correspondido por sanción a infracción formal.

En caso de que el mismo hecho infractor viole más de un tipo sin que la aplicación de uno excluya la aplicación del otro, se aplicará la sanción más grave, pudiendo aumentarse hasta en un veinte por ciento (20%) del monto de las sanciones menos graves.

A efecto de la valoración del número de hechos infractores involucrados en una conducta, deberán tenerse en cuenta los elementos objetivos y subjetivos propios de los hechos generadores de las obligaciones y deberes tributarios.

Artículo 86.- Sanción para los partícipes

La sanción de los partícipes a que se refiere el artículo 76 de este Código, se regirá por las reglas específicas que en la materia contiene el Código Penal.

Artículo 87.- Sanción para los directores y órganos de personas jurídicas y entes colectivos y representantes de personas físicas

La misma norma del artículo anterior se aplicará a los sujetos a que se refieren los incisos 5, 6 y 7 del artículo 75 de este Código.

Artículo 88.- Sanción para entes colectivos y otros cuando se han determinado las responsabilidades de sus administradores

Cuando a los sujetos pasivos indicados en los incisos b) y c) del artículo 17 de este Código, se les determine la responsabilidad concreta de las personas físicas a que se refieren los incisos 5 y 6 del artículo 75 de este Código, los sujetos pasivos de los incisos b) y c) del artículo 17 solo serán responsables solidarios de la sanción más alta establecida contra cualquiera de los sujetos de los incisos 5 y 6 del artículo 75 de este Código.

Artículo 89.- Extinción de las sanciones de las infracciones administrativas tributarias

La acción para imponer sanciones por infracciones administrativas tributarias y de la sanción ya impuesta se extingue por:

- 1.- Pago o cumplimiento de la sanción.
- 2.- Prescripción.
- 3.- En el caso de las personas físicas, por muerte de los sujetos infractores, sin que importe la extinción de la sanción para los partícipes o para los sujetos que actúan según lo determina el artículo 68 de este Código.

Artículo 90.- Reglas especiales de prescripción

El derecho de aplicar sanciones prescribe en el plazo de cuatro años, contados desde el primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que se cometió la infracción. El plazo precedente se extiende a cinco años para los casos previstos en el segundo párrafo del artículo 51 de este Código. Las sanciones aplicadas que no se hubieren hecho efectivas, prescriben en el plazo de cuatro años contado a partir del día siguiente a la notificación de la sentencia.

La prescripción de la acción para aplicar sanciones se interrumpe por la notificación de las infracciones que se presumen, y el nuevo término comienza a correr a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en que la respectiva resolución quede firme.

El cómputo de la prescripción de la acción para aplicar sanciones se interrumpe por la interposición de la denuncia de presuntos delitos de defraudación o retención, percepción o cobro indebido de impuestos, establecidos en los artículos 108 y 114 del presente Código, hasta que se dé por terminado dicho proceso.

Artículo 91.- Intereses sobre sanciones

Las sanciones pecuniarias establecidas devengarán los intereses a que se refiere el artículo 57 de este Código, a partir de los tres días hábiles siguientes desde la firmeza de la resolución que las fije.

Artículo 92.- Autoliquidación de sanciones

El infractor podrá autoliquidar la multa correspondiente, siempre y cuando se encuentre en alguna de las hipótesis para la reducción de sanciones previstas en el artículo 84 de este Código. En este caso, utilizando los medios que defina la Administración Tributaria, deberá fijar el

importe que corresponda de acuerdo con la sanción de que se trate y de la hipótesis de reducción en que se encuentre. Para estos efectos, la reducción deberá calcularse con base en el monto de la sanción de que se trate, y una vez realizada la autoliquidación, deberá pagar inmediatamente el monto determinado. La Administración Tributaria deberá verificar la aplicación correcta de la sanción.

Sección segunda **Disposiciones especiales**

Tipos de infracciones y sus sanciones

Artículo 93.- Regla general de tipicidad

Los tipos de infracciones que se describen presuponen la existencia de precisas obligaciones y deberes tributarios previstos en este Código, en leyes especiales por lo que la configuración de cada tipo dependerá de la vigencia o existencia actual de la previsión legal de las obligaciones y deberes a que de caso en caso se remita. Lo anterior no obsta para que los tipos de infracción previstos en esta Ley especifiquen diversas formas en que las obligaciones y deberes generales pueden ser sustancialmente violados.

Artículo 94.- Falta de ingreso por inexactitud u omisión

Cometerán infracción administrativa tributaria material los sujetos pasivos que mediante la presentación de declaraciones inexactas, dejen de ingresar, dentro de los plazos legalmente establecidos, los impuestos que correspondan.

Para estos fines, se entenderá por inexactitud:

- a) La omisión de los ingresos generados por las operaciones gravadas, las de bienes o de actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, pagos a cuenta de impuestos, créditos, retenciones, pagos parciales o beneficios fiscales, inexistentes o mayores que los correspondientes y, en general, en las declaraciones tributarias presentadas por los sujetos pasivos a la Administración Tributaria, el empleo de datos falsos, incompletos o inexactos, de los cuales se derive un menor impuesto o un saldo menor por pagar o un mayor saldo a favor del contribuyente o responsable, incluidas las diferencias aritméticas que contengan las declaraciones presentadas por los sujetos pasivos. Estas diferencias se presentan cuando al efectuar cualquier operación aritmética, resulte un valor equivocado o se apliquen tarifas distintas de las fijadas legalmente que impliquen, en uno u otro caso, valores de impuestos menores o saldos a favor superiores a los que debían corresponder.
- b) La no inclusión, en la declaración de retenciones en la fuente, de la totalidad de las retenciones que debieron haberse efectuado, o las efectuadas y no declaradas, o las declaradas por un valor inferior al que corresponda.
- c) Toda solicitud de compensación o devolución sobre sumas inexistentes.

También cometerán esta infracción administrativa tributaria material, los sujetos pasivos que, previamente requeridos por la Administración Tributaria, persistan en el incumplimiento de presentar las declaraciones, autoliquidaciones tributarias a que estuvieran obligados.

La sanción será de un veinticinco por ciento (25%) de la diferencia rectificada o detectada por liquidación de oficio, sea por resolución o por regularización, y el monto declarado por el sujeto pasivo. En caso de retenciones no efectuadas o no

declaradas, el porcentaje indicado se aplicará a la diferencia entre la retención que debió haberse efectuado o declarado y la efectivamente efectuada o declarada. En caso de solicitud de compensación o devolución improcedente, el porcentaje indicado se aplicará a la diferencia entre lo solicitado y lo procedente. En los casos en que no se hubiere presentado la declaración, el porcentaje se aplicará sobre el impuesto determinado.

No procede aplicar esta sanción en las diferencias del valor de los pagos parciales, que se originen por la modificación, mediante determinación de oficio, del impuesto sobre la renta que los generó.

En los casos descritos en este artículo en que la Administración Tributaria determine que se le ha inducido a error mediante simulación de datos, deformación u ocultamiento de información verdadera o cualquier otra forma idónea de engaño, por un monto igual o inferior a doscientos salarios base se aplicará una sanción del setenta y cinco por ciento (75%).

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, debe entenderse que:

- a)** El monto omitido no incluirá los intereses, ni recargos automáticos, ni las multas o los recargos de carácter sancionador.
- b)** Para determinar el monto mencionado cuando se trate de tributos cuyo período es anual, se considerará la cuota defraudada en ese período y para los impuestos cuyos períodos sean inferiores a doce meses, se considerarán los montos omitidos durante los doce meses que comprenda el período del impuesto sobre la renta del sujeto fiscalizado.

En los demás tributos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los conceptos por los que un hecho generador sea susceptible de determinación.

Artículo 95.- Morosidad en el pago del tributo determinado por la Administración Tributaria

Los sujetos pasivos que paguen los tributos determinados por la Administración Tributaria mediante el procedimiento ordenado en los artículos 144 a 146 de este Código, después del plazo de quince días dispuesto en el artículo 40 de este Código, deberán liquidar y pagar una multa equivalente al uno por ciento (1%), por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el vencimiento del citado plazo.

Esta sanción se calculará sobre la suma sin pagar a tiempo y, en ningún caso, superará al veinte por ciento (20%). No se aplicará la sanción ni se interrumpirá su cómputo cuando se concedan los arreglos de pagos indicados en el artículo 38 del presente Código.

Artículo 96.- Morosidad en el pago del tributo autoliquidado

Los sujetos pasivos que paguen los tributos determinados por ellos mismos, después del plazo fijado legalmente, deberán liquidar y pagar una multa equivalente al uno por ciento (1%), por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el vencimiento del citado plazo. Esta sanción se aplicará, también, en los casos en que la Administración Tributaria deba determinar los tributos por disposición de la ley correspondiente.

Esta sanción se calculará sobre la suma sin pagar a tiempo y, en ningún caso, superará al veinte por ciento (20%). No se aplicará la sanción ni se interrumpirá su cómputo cuando se concedan los arreglos de pago indicados en el artículo 38 del presente Código.

Artículo 97.- Infracciones administrativas tributarias relativas a deberes contables

Serán sancionados con multa de un salario base las siguientes:

- a) No llevar libros de contabilidad, de conformidad con los principios establecidos en las normas internacionales de contabilidad y en los planes generales contables aprobados y aplicables al sujeto pasivo. **(Moción 1-99 de 20 de abril de 2005)**
- b) No tener legalizados los libros de contabilidad, autorizados por la Administración Tributaria. **(Moción 1-99 de 20 de abril de 2005)**
- c) No llevar la contabilidad de conformidad con las normas y principios contables de los distintos impuestos.

- d) No exhibir los libros de contabilidad o los justificantes de las operaciones cuando las autoridades tributarias lo exijan.
- e) Mantener los libros o registros con un atraso superior a los tres meses.

Artículo 98.- Omisión de la declaración de inscripción, modificación o desinscripción

Los contribuyentes, responsables y demás declarantes que omitan presentar a la Administración Tributaria la declaración de inscripción, desinscripción o modificación de información relevante requerida en esa declaración, incluyendo la relacionada con el representante legal o el domicilio fiscal, en los plazos establecidos en los respectivos reglamentos o leyes de los diferentes impuestos, deberán liquidar y pagar una sanción equivalente a un salario base por cada mes o fracción de mes, sin que la sanción total supere el monto equivalente a diez salarios base.

Artículo 99.- Omisión de la presentación de las declaraciones tributarias

Los sujetos pasivos que omitan presentar las declaraciones de autoliquidación de obligaciones tributarias dentro del plazo legal establecido, tendrán una multa equivalente a un salario base.

“Artículo 100.- Incumplimiento en el suministro de información

En caso de incumplimiento en el suministro de información se aplicarán las siguientes sanciones:

- a) Dos salarios base, cuando se incumpla la obligación de suministrar la información, dentro del plazo determinado por la ley, el reglamento o la Administración Tributaria, siempre y cuando no se encuentre dentro de alguno de los supuestos de eximentes de responsabilidad establecidos en el artículo 80 de este Código.
- b) Un salario base, cuando la información se presente con errores de contenido o no corresponda a lo solicitado, siempre y cuando no se encuentre dentro de alguno de los supuestos de eximentes de responsabilidad establecidos en el artículo 80 de este Código.

Se entenderá que se comete una nueva infracción administrativa tributaria cada vez que, por haberse incumplido el plazo de suministro de la información o por haberse

incumplido el plazo concedido en un requerimiento individualizado de información, sea necesario realizar un requerimiento individual de información o nuevos requerimientos individualizados de información.

Artículo 101.- No concurrencia a las oficinas de la Administración Tributaria.

Se sancionará con multa de un salario base, a quienes no concurren a las oficinas de la Administración Tributaria cuando se requiera su presencia, en los términos del artículo 112 del presente Código.

Artículo 102.- Resistencia a las actuaciones fiscalizadoras

Se sancionará con multa de dos salarios base:

- 1.- La resistencia o negativa no justificada en los términos que establece el artículo 80 de este Código a la actuación de la Administración en ejercicio de su función de fiscalización para el examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control o cualquier otro antecedente o información, de los que se deriven los datos por presentar o por aportar y para comprobación de las declaraciones, sea que el sujeto se niegue a comparecer ante la Administración, sea que impida el acceso a su domicilio o sede de la actividad.
- 2.- El ocultamiento o destrucción dolosa o culposa de antecedentes, sean bienes, documentos, registros, sistemas y programas computarizados o soportes magnéticos u otros medios de prueba, salvo que posea una eximente de responsabilidad según lo indica el artículo 80 de este Código.

Artículo 103.- No emisión de facturas

Se sancionará con multa de un salario base a los sujetos pasivos y declarantes que no emitan las facturas ni los comprobantes, debidamente autorizados por la Administración Tributaria o no los entreguen al cliente en el acto de compra, venta o prestación del servicio.

Artículo 104.- Destrucción o alteración de sellos

Constituyen infracciones administrativas tributarias formales, la ruptura, la destrucción o la alteración de los sellos colocados con motivo del cierre de negocios, provocadas o instigadas por el propio

contribuyente, sus representantes, los administradores, los socios o su personal.

Esta sanción será equivalente a dos salarios base.

Capítulo III Delitos tributarios

Sección primera Disposiciones generales

Artículo 105.- Principios y normas aplicables

Los delitos tributarios serán del conocimiento de la Jurisdicción Penal de Hacienda y de la Función Pública que establece el artículo 1º de la Ley N° 8275 de 6 de mayo de 2002, mediante el procedimiento establecido en el Código Procesal Penal; en igual forma, les serán aplicables las disposiciones generales contenidas en el Código Penal, así como las causas eximentes de responsabilidad previstas en el artículo 80 de este Código. Si en las leyes tributarias existen disposiciones especiales, estas prevalecerán sobre las generales.

Artículo 106.- Procedimiento para aplicar sanciones penales

En los supuestos en que la Administración Tributaria estime que las irregularidades detectadas pudieran ser constitutivas de delito, deberá presentar la denuncia ante el Ministerio Público y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionador y de determinación de la obligación tributaria del impuesto en que se haya presentado la citada irregularidad, hasta que la autoridad judicial dicte sentencia firme o tenga lugar el sobreseimiento. Para estos efectos la Administración Tributaria será parte en los procesos penales.

Cuando la Administración Tributaria determine que las irregularidades detectadas en relación con un sujeto pasivo, sólo corresponden a un impuesto, podrá hacer la denuncia únicamente con respecto a ese impuesto, a efecto de que pueda continuar con la determinación de la obligación tributaria de los demás impuestos en que no se presentan las citadas irregularidades.

En sentencia, el juez penal resolverá sobre la aplicación de las sanciones penales tributarias al imputado. En el supuesto de condenatoria, determinará el monto de las obligaciones tributarias principales y las accesorias, los recargos e intereses, directamente vinculados en los hechos configuradores de sanciones penales tributarias, así como las costas respectivas.

Artículo 107.- Sanción de funcionarios

Si el partícipe o autor de uno de los delitos contemplados en este título fuere un funcionario público, además de la pena establecida en el tipo correspondiente se le inhabilitará para el ejercicio de cargos públicos hasta por un término de diez años, salvo que esté sancionada la conducta con una pena de inhabilitación más grave.

**Sección segunda
Disposiciones especiales****Tipos delictivos****Artículo 108.- Defraudación tributaria.**

Cuando la cuantía del monto de lo defraudado exceda de doscientos salarios base, será sancionado con prisión de cinco a diez años, quien induzca a error a la Administración Tributaria, mediante simulación de datos, deformación u ocultamiento de información verdadera o cualquier otra forma de artificio o engaño idóneos para inducirla a error, con el propósito de obtener, para sí o para un tercero, un beneficio patrimonial, una exención o una devolución en perjuicio de la Hacienda Pública.

También son sujetos activos del delito de defraudación tributaria, todas aquellas personas físicas o jurídicas que ante requerimiento de Autoridad Pública competente, no exhiban la factura original o un instrumento legal idóneo que acredite el título bajo el cual vendan, transporten o almacenen la mercadería de que se trate, de conformidad con el artículo 18 de este Código.

Las personas distintas al contribuyente, que incurran en la acción u omisión defraudatoria serán responsables solidariamente del monto defraudado al Fisco.

Además de la pena de prisión establecida en el párrafo primero de este artículo, se impondrá al responsable, sea en su condición de persona jurídica o cuando se trate de una persona física con actividad lucrativa, una multa equivalente a dos veces el monto de los tributos defraudados. Asimismo, perderá el derecho de disfrutar y de obtener subvenciones públicas y gozar de beneficios o incentivos fiscales durante un período de tres a seis años.

Para efectos de lo dispuesto en los párrafos anteriores debe entenderse que:

1.- La cuota defraudada no incluirá ni los intereses de mora, ni recargos automáticos, ni las multas o recargos de carácter sancionador.

2.- Para determinar la cuantía mencionada, si se trata de tributos cuyo período es anual, se considerará la cuota defraudada en ese período y para los impuestos cuyos períodos sean inferiores a doce meses, se considerarán los montos omitidos durante los doce meses que comprenda el período del impuesto sobre la renta del sujeto fiscalizado.

En los demás tributos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los conceptos por los que un hecho generador sea susceptible de determinación.

3.- Para iniciar la acción penal por este delito no es requisito necesario que la Administración ya haya determinado en firme la cuantía defraudada.

4.- Respecto de la pena consistente en la pérdida del goce de beneficios o incentivos fiscales, los "beneficios o incentivos fiscales" consisten en aquellas exenciones o medidas fiscales equivalentes a subvenciones que no tienen su fundamento en la menor capacidad económica de quien las disfruta, sino en la contribución social por vía no tributaria que está llamado a realizar el sujeto beneficiario.

5.- Se considerará excusa legal absolutoria el hecho de que el sujeto repare su incumplimiento, sin que medie requerimiento ni actuación alguna de la Administración Tributaria para obtener la reparación.

Para los efectos del párrafo anterior, se entenderá como actuación de la Administración toda acción realizada con la notificación del sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y período de que se trate.

Artículo 109.- **ELIMINADO** (Moción N° 390-68 (455-137) numeral 16 de varios diputados, i3-137)

Artículo 110.- **Participación en el delito de defraudación**

Los sujetos que no reúnan las condiciones subjetivas para ser autores del delito de defraudación tributaria y que, no obstante, participen o coadyuven en él, serán considerados y sancionados de acuerdo con las normas generales de participación previstas en el Código Penal.

Artículo 111.- **ELIMINADO** (Moción N° 390-68 (455-137) numeral 17 de varios diputados i3-137)

Artículo 112.- **ELIMINADO** (Moción N° 390-68 (455-137) numeral 18 de varios diputados i3-137)

Artículo 113.- **Circunstancia especial agravante del delito de defraudación**

Es circunstancia agravante del delito si este se comete con la participación del funcionario público de la Administración Tributaria que, por razón de su cargo, facilite su comisión la sanción para el funcionario público será de seis a doce años de prisión e inhabilitación de siete a quince años para el ejercicio de cargos y empleos públicos.

Artículo 114.- **Apropiación, retención, repercusión indebida de tributos**

Tipo del delito. El contribuyente o responsable que, tras haber retenido, percibido, cobrado o repercutido tributos, evada su ingreso dentro de los plazos establecidos, será penado con prisión de cinco a diez años, siempre que la suma supere cincuenta salarios base.

Para determinar el monto mencionado, se considerarán las sumas percibidas, retenidas o cobradas, pero no enteradas en el lapso del año calendario.

Artículo 115.- **Elemento subjetivo del delito del artículo 114**

El delito a que se refiere el artículo anterior se configurará a título de dolo.

Artículo 116.- **Circunstancias agravantes y excusa legal absolutoria del artículo 114**

Serán circunstancias especiales agravantes las indicadas en el artículo 113 de este Código de Normas y Procedimientos Tributarios, y se aplicarán las mismas sanciones de ese artículo. Asimismo se aplicará a este delito, la excusa legal absolutoria y las sanciones a que se refiere el artículo 108 de la normativa antes mencionada.

Artículo 116 bis.- Responsabilidad penal de los representantes legales de las personas jurídicas, personas físicas que no enteren las sumas retenidas, percibidas, repercutidas o cobradas por conceptos de tributos dejen de ingresarlas dentro de los plazos establecidos al Fisco.

Serán sancionados con pena de prisión de 5 a 10 años, los representantes legales, apoderados, administradores, gerentes, directores, junta directiva, consejo de administración, y demás miembros de la administración de sociedades de personas a que se refiere el artículo 21 de este Código; así como de las sociedades de capital y de los propietarios de las empresas de individuales de responsabilidad limitada, cuando no enteren o dejen de ingresar las sumas retenidas, percibidas, o cobradas por conceptos de tributos dentro de los plazos establecidos al Fisco.

Asimismo, las personas indicadas en el párrafo anterior serán responsables solidarios, subsidiarios e ilimitadamente por las deudas tributarias no prescritas dejadas de pagar en su condición mencionada.

Artículo 117.- Acceso desautorizado a la información

Será sancionado con prisión de uno a tres años quien, por cualquier medio tecnológico, ingrese a los sistemas de información o bases de datos de la Administración Tributaria, sin la autorización correspondiente.

Artículo 118.- Manejo indebido de programas de cómputo

Será sancionado con pena de tres a diez años de prisión, quien sin autorización de la Administración Tributaria, se apodere de cualquier programa de cómputo, utilizado por ella para administrar la información tributaria y sus bases de datos, lo copie, destruya, inutilice, altere, transfiera, o lo conserve en su poder, siempre que la Administración Tributaria los haya declarado de uso restringido, mediante resolución.

Artículo 119.- Facilitación del código y la clave de acceso

Será sancionado con prisión de tres a cinco años, quien facilite su código y clave de acceso, asignados para ingresar a los sistemas de información tributarios, para que otra persona los use.

La misma pena recaerá sobre el funcionario que por acción u omisión revelare sin autorización, informaciones reservadas de las declaraciones, liquidaciones o autoliquidaciones de los contribuyentes o revelare la identidad de los denunciantes de conductas ilícitas tributarias.

Artículo 120.- Préstamo de código y clave de acceso

Será sancionado con prisión de seis meses a un año quien, culposamente, permita que su código o clave de acceso, asignados para ingresar a los sistemas de información tributarios, sean utilizados por otra persona.

Artículo 121.- Responsabilidad penal del funcionario público por acción u omisión dolosa

Será sancionado con prisión de tres a diez años, y con inhabilitación, de cuatro a diez años, para el ejercicio de cargos y empleos públicos, cualquier servidor público que, directa o indirectamente, por acción u omisión dolosa, colabore o facilite en cualquier forma, el incumplimiento de la obligación tributaria y la inobservancia de los deberes formales del sujeto pasivo.

Las mismas penas se le impondrán al servidor público que, sin promesa anterior al delito, ayude de cualquier modo a eludir las investigaciones de la autoridad sobre el incumplimiento o la evasión de las obligaciones tributarias, a substraerse de la acción de estas, u omita denunciar el hecho cuando esté obligado a hacerlo. Asimismo, será reprimido con prisión de seis a doce años, y con inhabilitación de ocho a quince años para ejercer cargos y empleos públicos, el servidor público que, por sí o por persona física o jurídica interpuesta, reciba dádivas, cualquier ventaja o beneficios indebidos, de carácter patrimonial o no, o acepte la promesa de una retribución de cualquier naturaleza, para hacer, no hacer o para un acto propio de sus funciones, en perjuicio directo o indirecto del cumplimiento oportuno y adecuado de las obligaciones tributarias.

Artículo 122.- Responsabilidad penal del funcionario público por acción u omisión culposa

Será sancionado con prisión de uno a tres años, y con inhabilitación de uno a seis años para ejercer cargos y empleos públicos, el servidor público que por imprudencia, negligencia, o descuido inexcusable en el ejercicio de sus funciones, posibilite o favorezca en cualquier forma, el incumplimiento de las obligaciones tributarias, o entorpezca las investigaciones en torno al citado incumplimiento.

ARTÍCULO 89.-

Refórmense los artículos 14; 23; 38; 42; 43; 47; 51, 57; 58; 119; 130; 137 inciso d); 146; 150 y agréguese dos párrafos al final del artículo 40; agréguese un párrafo al final del artículo 99. Adiciónese también un nuevo párrafo segundo al artículo 18 y un nuevo inciso al artículo 103 que corresponderá al inciso f); sustitúyanse los párrafos segundo y tercero del artículo 118 por los párrafos nuevos que se indican; agréguese dos incisos que corresponderán al h) e i) en el artículo 147 y además, sustitúyase en ese artículo 147 el párrafo final por dos nuevos párrafos y adiciónese un párrafo final a los artículos 126, 141 y 165. Asimismo, modifíquense los artículos 166, 168, 172 y 173; y agréguese un nuevo capítulo en el Título VI, que corresponderá al Capítulo III, corriéndose la numeración de los artículos posteriores a este Título. Todos del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y en la forma que se indica a continuación

Artículo 14.- Concepto

Es sujeto activo de la relación jurídica el ente acreedor del tributo. Los órganos de la Administración Tributaria a quienes reglamentariamente se hayan asignado competencias, serán responsables de los actos relacionados con sus competencias, sin perjuicio de los específicos actos en que este Código fije el órgano competente.

Artículo 18.- Obligaciones

(...)

Las personas físicas o jurídicas que transporten, vendan o almacenen mercadería, están obligadas a exhibir, ante requerimiento de Autoridad Pública competente, la factura original o instrumento legal idóneo que acredite el título bajo el cual transporten, vendan o almacenen la mercadería de que se trate.

Artículo 23.- Agentes de retención y de percepción

"(...)

Cuando los sujetos indicados en el párrafo anterior, incluyéndose al contribuyente del impuesto general sobre las ventas, contribuyente del impuesto selectivo de consumo y a los representantes legales, apoderados, administradores, gerentes, directores y demás miembros de la administración de sociedades, en su condición de propietarios o representantes de establecimientos de comercio, negocios, industria, oficina o sitio donde se ejerza la actividad, oficio, no enteren al Fisco, las sumas retenidas dentro de los plazos legales establecidos al efecto,

habiéndoseles requerido de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 86 del presente Código, la sanción que consiste en el cierre de negocios en esos casos, será por el plazo de seis meses prorrogables por otros seis meses hasta tanto no se enteren al Fisco, las sumas objeto de retención, percepción o cobro y siempre que esos montos superen la suma de diez salarios base.

Artículo 38.- Arreglos de pago

El Director General de Tributación, está facultado para conceder a los sujetos pasivos arreglos de pago, que podrá consistir en otorgar una prórroga para efectuar el pago, cuando se haya solicitado antes del vencimiento del plazo para efectuarlo; asimismo, se podrá otorgar una facilidad de pago, previa solicitud, a efecto de que se fraccione el pago de las deudas tributarias y siempre que en ambos casos, la situación económico-financiera del deudor, esté debidamente comprobada ante la Administración Tributaria, y se tenga por demostrado que de manera transitoria le impide hacer frente al pago en tiempo.

Los arreglos de pagos se otorgarán en los casos y la forma que determine el Reglamento. La facultad establecida en este artículo, podrá delegarla el Director General de Tributación, total o parcialmente, mediante resolución fundada, en los Gerentes de las Administraciones Tributarias Territoriales y en el de la Administración de Grandes Contribuyentes.

Para otorgar un arreglo de pago la Administración podrá solicitar al sujeto pasivo, el otorgamiento de garantía de cumplimiento mediante aval, prenda, hipoteca, constitución de fideicomisos de garantía o cualquier otra garantía que recaerá en los bienes del contribuyente o de terceros garantes. De utilizarse el fideicomiso de garantía como forma de garantizar obligaciones tributarias, se considerarán los bienes fideicomitidos, patrimonio del fideicomitente para efectos del impuesto sobre la renta.

No se aceptará como garantía los bienes o derechos declarados inembargables con carácter general por las leyes ni aquellos de cuya realización se presume que resultaría fruto insuficiente para la cobertura del costo de la citada realización.

Las garantías que recaigan sobre los bienes, en el orden y condiciones expuestas antes, podrán constituirse, a elección de la Administración Tributaria, mediante hipotecas, prendas, cédulas hipotecarias, o mediante la constitución de fideicomisos de garantía donde el fideicomisario sea la Administración Tributaria y el fiduciario, un banco del sistema bancario nacional o institución aseguradora.

Las garantías habrán de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Artículo 40.- Plazo para pago

[...]

Los pagos fraccionados de la obligación a cuenta de la obligación tributaria principal, fuera del término legal establecido, tendrán un recargo automático que se cuantificará de la misma forma que para el pago de los intereses establecidos en el artículo 57 de este Código.

La Administración Tributaria podrá rectificar las cuotas de los pagos parciales cuando los contribuyentes lo soliciten por escrito, antes de la fecha de su vencimiento y demuestren satisfactoriamente, ante esa dependencia, que la base del cálculo está afectada por ingresos extraordinarios o cuando se prevean pérdidas o una disminución de impuesto en el período fiscal del que se trate.

Artículo 42.- Facultad para disponer otras formas de pago. Dación en pago

No se permite la dación en pago para el pago de obligaciones tributarias a menos que se trate de bienes que hayan sido declarados de interés histórico, científico, arquitectónico, cultural o ambiental, o de terrenos ubicados dentro de zonas protegidas o protectoras o dentro de parques nacionales, por decretos emanados de los ministerios pertinentes.

Artículo 43.- Pagos en exceso y prescripción de la acción de repetición

- 1.- Créditos por pagos indebidos: Los contribuyentes y responsables tienen acción para reclamar la restitución de lo pagado indebidamente por concepto de tributos, sanciones e intereses, aunque en el momento del pago no hayan formulado reserva alguna. El acreedor tendrá derecho al reconocimiento de un interés que correrá a partir del día natural siguiente a la fecha del pago efectuado por el interesado, el tipo de interés será el establecido en el artículo 58, salvo que el pago indebido haya sido inducido por la Administración Tributaria, en cuyo caso la tasa de interés será igual a la que indica el artículo 57 de este Código.
- 2.- Créditos por pagos debidos: Los contribuyentes y responsables también tendrán acción para reclamar la

restitución de los pagos debidos en virtud de las normas sustantivas de los distintos tributos que generen un derecho de crédito a su favor, pagos a cuenta, siempre que no exista deber de acreditación para el pago de nuevas deudas, según la normativa propia de cada tributo y siempre que la Administración no opte por la compensación de oficio; en cuyo caso, se restituirá el saldo remanente a favor, si existe. En estos casos se reconocerá un interés igual al establecido en el artículo 57 de este Código, interés que correrá a partir del día natural siguiente, si no se ha notificado la resolución respectiva dentro de los cuatro meses siguientes a la presentación de la solicitud de compensación o devolución, siempre que al presentar la solicitud el crédito sea líquido y exigible y siempre que esta sea procedente de conformidad con la normativa propia de cada tributo.

En todos los casos, la acción para solicitar la devolución o compensación prescribe transcurridos cuatro años, a partir del día siguiente a la fecha en que se efectuó el pago, o desde la fecha de presentación de la declaración jurada de la cual surgió el crédito. Transcurrido el término de prescripción, sin necesidad de pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria no procede devolución ni compensación alguna por saldos acreedores.

No procederá el pago de intereses, cuando se produzca un pago voluntario por parte del sujeto pasivo, que no haya sido inducido o forzado por la Administración Tributaria, con el objeto de percibir un rendimiento financiero impropio.

Artículo 47.- Devolución

Se establece un procedimiento especial abreviado de devolución para los créditos regulados por este Código, el cual podrá efectuarse de oficio o a petición de parte, siguiendo los trámites y procedimientos que reglamentariamente se establezcan.

No procede devolución alguna por saldos acreedores correspondientes a períodos fiscales respecto de los que haya prescrito el derecho del Fisco para determinar y liquidar el tributo.

Toda devolución por conceptos de tributos, incluyendo los intereses respectivos entre otros cargos, si los hubiere, independientemente del ejercicio económico en que se generó el crédito; se efectuarán con cargo a la partida de ingresos del ejercicio económico en que se ejecute la devolución.

El Director General de Tributación, deberá emitir y firmar toda resolución referida a devolución de saldos acreedores o su crédito,

originados por concepto de tributos, pagos a cuenta, sanciones, intereses o cualquier otro saldo reclamado para la restitución de lo pagado indebidamente por concepto de tributos a favor de los contribuyentes o responsables, de oficio o a petición de parte. El Director General de Tributación podrá delegar total o parcialmente, mediante resolución fundada, en los Gerentes de las Administraciones Tributarias Territoriales y en el de la Administración de Grandes Contribuyentes, la emisión y firma de las citadas resoluciones de devolución.

Artículo 51.-

En el primer párrafo sustituir la palabra “tres” por la palabra “cuatro”
(*La moción no contiene el texto del artículo 51.

Artículo 57.- Intereses a cargo del sujeto pasivo

Sin necesidad de actuación alguna de la Administración Tributaria, el pago efectuado fuera de término produce la obligación de pagar un interés, junto con el tributo adeudado, aún cuando se hayan concedido arreglos de pago, en las condiciones establecidas por el artículo 38 de este Código.

Mediante resolución, la Administración Tributaria fijará la tasa del interés, la cual deberá ser equivalente al promedio simple de las tasas activas de los bancos estatales para créditos del sector comercial y, en ningún caso, podrá exceder en más de diez puntos de la tasa básica pasiva fijada por el Banco Central de Costa Rica. Resolución que deberá hacerse cada seis meses, por lo menos, y publicarse en el Diario Oficial.

Los intereses que genere una deuda deberán calcularse tomando como referencia las tasas vigentes desde el momento en que debió cancelarse el tributo hasta su pago efectivo. No procederá condonar el pago de estos intereses, excepto cuando se demuestre error de la Administración.

Igual tasa de interés se aplicará para los adeudos regulados en el artículo 61 de la Ley General de Aduanas, Ley N° 7575, el artículo 41 de la Ley Reguladora de todas las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones y sus reformas, Ley N° 7293 de 31 de marzo de 1992.

Artículo 58.- Intereses a cargo de la Administración Tributaria

La tasa de interés sobre el principal de las deudas de la Administración Tributaria será la misma indicada en el artículo 57 de este Código, salvo que se trate de créditos generados por pago indebido no

inducido por la Administración Tributaria, en cuyo caso la tasa de interés será equivalente a la tasa básica pasiva fijada por el Banco Central de Costa Rica, según lo establezca la Administración Tributaria mediante resolución que deberá hacerse cada seis meses, por lo menos, y publicarse en el Diario Oficial.

Artículo 99.- Concepto y facultades

(...)

La Dirección General de Tributación está facultada a nivel internacional, para el intercambio de información tributaria con los países que estime conveniente, para efectos de fiscalización y garantizar el correcto cumplimiento de la obligación tributaria.

Artículo 103.- Fiscalización

(...)

- f) Establecer la lotería fiscal, como medio de fiscalización tributaria, para estimular al comprador o consumidor final a exigir la factura o el documento que la reemplace.

El Poder Ejecutivo, por medio del Ministerio de Hacienda y por Decreto Ejecutivo, reglamentará la organización, el sistema de sorteos, la periodicidad, la cantidad y la clase de premios, establecerá el órgano encargado de la organización y administración de los sorteos y todo lo relativo a este sistema de lotería. Además, constituirá un Comité de Sorteos, cuyos miembros no devengarán dietas por las sesiones a las que asistan. Toda factura original, o documento que la reemplace, únicamente podrá ser utilizada en los sorteos de la Lotería Fiscal. Bajo ningún concepto podrá ser usada para promociones o sorteos de carácter comercial.

Los fondos para el pago de premios, publicidad, organización y otros, no excederán del uno por ciento (1%) del monto anual presupuestado por concepto de la recaudación de los impuestos: General sobre las Ventas y Selectivo de Consumo. Estos gastos deberán incorporarse en la Ley General de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República, según corresponda.

El Ministerio de Hacienda deberá establecer una caja especial administrada por el Departamento Financiero, quien deberá abrir una cuenta bancaria para girar el pago de los premios y gastos de los sorteos.

La Dirección General de Tributación podrá solicitar colaboración a La Junta de Protección Social de San José, para la organización de los sorteos de lotería fiscal.

Artículo 118.-

[...]

Queda prohibido a los Directores Generales, los Subdirectores, los Jefes o Subjefes de Departamentos y de Sección, y a cualquier otro funcionario de las dependencias de la Administración Tributaria, así como a los miembros propietarios y los suplentes en funciones del Tribunal Fiscal Administrativo y, en general, al personal de los entes citados en el párrafo anterior, desempeñar en la empresa privada actividades relativas a materias tributarias. Asimismo, los funcionarios de la Administración Tributaria, no podrán ejercer profesiones liberales, dentro de las cuales están comprendidas las otras profesiones que el funcionario posea, cuando estén relacionadas con el respectivo cargo público. También está prohibido al citado personal hacer reclamos a favor de los contribuyentes o asesorarlos en sus alegatos o presentaciones en cualesquiera de las instancias; no obstante, de esta prohibición se exceptúan la docencia en centros de enseñanza superior fuera de la jornada ordinaria y la atención de los asuntos en los que sean parte el funcionario afectado, su cónyuge, compañero o compañera, o alguno de sus parientes por consanguinidad o afinidad incluso hasta el tercer grado, tales como ascendientes, descendientes, hermanos, suegros, yernos y cuñados. En estos casos, no deberá afectarse el desempeño normal e imparcial del cargo ni deberá producirse en asuntos relativos a su función pública.

En los casos de excepción a que se refiere este artículo, para acogerse a ellos, debe comunicarse al superior de la dependencia su decisión de hacer uso de las excepciones previstas en este Código.

Los funcionarios de la Administración Tributaria deberán garantizar la objetividad, imparcialidad y transparencia en las actuaciones que se realicen de la Administración Tributaria, y deberán aplicar la normativa tributaria con respeto a los principios de justicia, imparcialidad administrativa, legalidad, debido proceso, derecho de defensa a efecto de no exigir al contribuyente más de lo que la propia ley ha establecido como sostenimiento de las cargas públicas. Así como respetuosos de los principios consagrados en la Constitución Política.

Toda persona que se traslade del sector privado a la Administración Tributaria tiene prohibición de conocer y resolver en relación con los expedientes que al efecto lleva esta Dependencia, en los que haya asesorado, iniciado actuaciones o que de alguna forma haya tenido alguna participación sobre un determinado caso.

La Administración Tributaria no podrá otorgar permisos sin goce de salario, a los funcionarios de la Administración Tributaria, para dedicarse a actividades privadas vinculadas con el trabajo que realizaba en la Administración Tributaria.

Artículo 119.- Consultas

Quien tenga un interés personal y directo, puede consultar a la Administración Tributaria sobre la aplicación del derecho a una situación de hecho concreta y actual. El consultante debe exponer en escrito especial, con claridad y precisión todos los elementos constitutivos de la situación que motiva la consulta y manifestar su opinión fundada. Para estos efectos se entenderá que una situación de hecho es concreta cuando se individualiza en todas sus características particulares identificadas y es una situación de hecho actual cuando se desarrolla u ocurre en el presente o cuando su inicio es inminente.

En particular.

- i) No es admisible la consulta que versa sobre hechos o situaciones pasadas. Se entenderá que un hecho o situación es pasada cuando se refiera a hechos generadores de obligación tributaria cuyo plazo para declararla o pagarla haya expirado.
- ii) Tratándose de una actividad o negocio en marcha, la existencia de hechos o situaciones pasadas no impedirá la consulta sobre hechos o situaciones futuras aunque el punto a consultar se refiera a ambos tipos de situación. En estos casos, los efectos de la consulta solo cubrirán los hechos o situaciones actuales o futuras.
- iii) Tratándose de una actividad o negocio en proyecto, la consulta será admisible si se demuestra razonablemente haber dado pasos claros hacia la iniciación de la actividad o negocio.

La nota o escrito en que se formule la consulta debe ser presentada con copia fiel de su original, la que debidamente sellada y con la indicación de la fecha de su presentación, debe ser devuelta como constancia al interesado.

La consulta presentada antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada o, en su caso, dentro del plazo para el pago del tributo exime de sanciones al consultante por el excedente que resulte de la resolución administrativa, si es pagado ese excedente dentro de los treinta días siguientes a la fecha de notificada la respectiva resolución.

Para evacuar la consulta la Administración Tributaria dispone de cuarenta y cinco días y si al vencimiento de ese término, no dicta resolución, se debe entender aprobada la interpretación del consultante, si este la ha expuesto.

La aprobación se limita al caso concreto consultado y no afecta a los hechos generadores que ocurran con posterioridad a la notificación de la resolución que en el futuro dicte la Administración Tributaria. Es nula la consulta evacuada sobre la base de datos inexactos proporcionados por el consultante.

Artículo 126.-

(...)

La Administración Tributaria podrá modificar aquellos aspectos no considerados expresamente en la determinación o liquidación definitiva, siempre que haya dejado constancia del carácter parcial de la determinación en esos casos, tanto en el traslado de cargos como en la resolución que determina la obligación tributaria.

Artículo 130.- Responsabilidad de los declarantes

Las declaraciones juradas o manifestaciones que formulen los sujetos pasivos se presumen fiel reflejo de la verdad y responsabilizan al declarante por los tributos que de ellas resulten, así como por la exactitud de los demás datos contenidos en tales declaraciones. Asimismo, los sujetos pasivos podrán rectificar sus declaraciones tributarias, por única vez, hasta ciento ochenta días después del cierre fiscal, no pudiendo reducir el tributo determinado, sea por autoliquidación o determinado por la

Administración Tributaria en los diferentes programas que desarrolla, teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

- a) Cuando los sujetos pasivos utilicen la posibilidad de rectificar su declaración tributaria, deberán presentar, en los lugares habilitados para este fin, la nueva y única declaración rectificativa en los medios que defina la Administración Tributaria, y deberán cancelar un tributo mayor cuando corresponda, junto con sus accesorios, tales como intereses fijados para el pago fuera de plazo.
- b) La declaración rectificativa que el sujeto pasivo presenta con posterioridad a la inicial, será considerada rectificación de la inicial.
- c) La rectificación de la declaración tributaria podrá abarcar cualquier rubro que incida en la base imponible del tributo o en las formas de extinción de la obligación tributaria correspondiente.
- d) La declaración rectificativa a que se hace referencia en este artículo, no impide el ejercicio posterior de las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria.
- e) No procederá, después de notificado el inicio de un procedimiento fiscalizador, la presentación de la única declaración rectificativa permitida sobre el impuesto y período objeto de tal procedimiento.
- f) En los casos en que se haya comunicado el cobro administrativo de deudas autoliquidadas por el contribuyente o responsable, éste podrá rectificar la declaración rectificativa hasta antes de que se notifique la certificación de adeudo que inicia el procedimiento de apremio establecido en el Título Procedimientos de Recaudación de este Código, en cuyo caso deberá poner en conocimiento de los funcionarios actuantes la existencia de la declaración rectificativa. Con posterioridad a la citada notificación no procederá presentar declaraciones rectificativas referidas a los períodos e impuestos objeto del procedimiento de apremio.

Artículo 137.- Formas de notificación

La Administración Tributaria puede utilizar las siguientes formas de notificación:

[...]

- d) Por medio de un solo edicto publicado en el Diario Oficial o en un diario privado de los de mayor circulación en el país, cuando no tenga registrado un domicilio fiscal en la Administración Tributaria, no se conozca el domicilio del interesado o tratándose de personas no domiciliadas en el país, no fuera del conocimiento de la Administración la existencia de un apoderado en la República.

En estos casos se considera notificado el interesado a partir del tercer día hábil siguiente a la fecha de publicación del edicto, y en caso de no apersonarse ante la Administración Tributaria a impugnar o recurrir ese acto administrativo, dentro del plazo que se le haya indicado, procederá emitir la resolución que corresponda, la cual quedará firme transcurridas las veinticuatro horas después de dictada.

Para efectos de lo establecido en los incisos a), b), y c); de este artículo, el sujeto pasivo o interesado deberá señalar lugar para recibir futuras notificaciones y, en caso de que no lo haga, se le notificará al domicilio fiscal registrado ante la Administración Tributaria. También deberán señalar para recibir notificaciones los interesados o sujetos pasivos, que notificados mediante el citado edicto en el inciso d) de este artículo, impugnen o recurran el acto administrativo.

Cuando el sujeto pasivo o interesado, señale para recibir futuras notificaciones un lugar que imposibilite la notificación por causas ajenas a la Administración Tributaria, o que el lugar señalado permaneciere cerrado, sea impreciso, incierto o inexistente, se deberá consignar en un acta esa situación y el acto administrativo se tendrá por notificado al sujeto pasivo al día siguiente de efectuada la diligencia. Si no se recurre de ese acto administrativo dentro del plazo establecido al efecto, ese acto adquiere firmeza y todas las resoluciones que recaigan posteriormente quedarán firmes con solo que transcurran veinticuatro horas después de dictadas.

Artículo 141.-

(...)

La Administración Tributaria estará obligada a facilitar el acceso al expediente producto de la actuación de fiscalización, una vez concluida la etapa de investigación de dicha actuación de fiscalización.

Artículo 146.- Resolución de la Administración Tributaria

Interpuesta o no la impugnación dentro del plazo de treinta días referido en el artículo anterior, los gerentes de las administraciones tributarias territoriales, o la administración de grandes contribuyentes, según corresponda, deberán resolver el reclamo, así como dictar y firmar la resolución de las cuestiones debatidas.

Los gerentes de las administraciones tributarias territoriales así como las de grandes contribuyentes, podrán delegar mediante resolución fundada, total o parcialmente, las actuaciones anteriores, en los subgerentes de las divisiones atendiendo a las características organizativas o funcionales de las citadas administraciones correspondientes.

Cuando no se interponga impugnación en el plazo indicado, deberán dictar la resolución determinativa los gerentes de las administraciones tributarias territoriales, o la administración de grandes contribuyentes, según corresponda, o en su defecto los subgerentes en quienes se haya delegado la competencia mediante resolución fundada para dictar la resolución determinativa.

Exista o no impugnación contra la resolución que se dicte, podrán interponerse los recursos de revocatoria y apelación en subsidio para ante el Tribunal Fiscal Administrativo en el plazo de quince días.

Artículo 147.- Requisitos de la resolución

Toda resolución administrativa debe llenar los siguientes requisitos:

- a) (...)
- b) (...)
- c) (...)
- d) (...)
- e) (...)
- f) (...)
- g) (...)
- h) Citar expresamente las infracciones administrativas en que se haya incurrido, así como las sanciones que procedan cuando corresponda indicarlo.

- i) Indicar al sujeto pasivo que se le aplicarán los recargos que correspondan de los artículos 40 y 57 de este Código, una vez firme la resolución determinativa.

La ausencia de cualquiera de los requisitos indicados vicia de nulidad el acto. Así como la omisión de formalidades sustanciales del procedimiento y evidente violación de los derechos y garantías del contribuyente establecidos en este Código, en las leyes de aplicación supletoria y demás disposiciones administrativas que así lo dispongan.

Aun cuando el sujeto pasivo no impugne los traslados de cargos a que hacen referencia los artículos 144 y 150 del

Código, en la resolución que se emita deberá hacerse el análisis de los requisitos que procedan de conformidad con este artículo.

Artículo 150.- Procedimientos para sancionar

El expediente sancionador, tratándose de las infracciones administrativas tributarias de los deberes formales establecidos en este Código, se iniciará mediante una propuesta motivada del funcionario competente o del titular de la unidad administrativa donde se tramite el expediente, o bien, con la propuesta motivada de los funcionarios de la Administración Tributaria, cuando en las actas o las diligencias consten las acciones o las omisiones constitutivas de infracciones tributarias. Tratándose de la infracción material por falta de ingreso por inexactitud u omisión, establecida en el artículo 81 de este Código, el procedimiento se iniciará mediante la notificación del traslado de cargos que se hace referencia en el párrafo siguiente.

En aquellos casos en que el infractor haya liquidado la sanción según el artículo 76 de este Código, la Administración Tributaria dictará una resolución resumida en los términos del párrafo final del artículo 147 de este Código en lo que corresponda. Cuando no haya autodeterminación de la sanción, se pondrán en conocimiento del eventual infractor los cargos que se le imputan y se le concederá un plazo de diez días hábiles para expresar lo que desee y aportar la prueba correspondiente. Agotado este procedimiento, la Administración Tributaria dictará la resolución respectiva, dentro de los quince días hábiles siguientes.

La resolución tendrá recurso de revocatoria ante el órgano que dictó el acto, con apelación en subsidio para ante el Tribunal Fiscal Administrativo. Ambos recursos deberán interponerse dentro del plazo de tres días hábiles, contados a partir de la notificación este tribunal deberá resolver dentro del término máximo de un año.

No obstante, tratándose de la infracción prevista en el artículo 81 de este Código, los plazos para oponerse ante el órgano de la Administración Tributaria

que emitió el acto y para presentar el recurso de revocatoria con apelación en subsidio para ante el Tribunal Fiscal Administrativo serán los mismos establecidos en los artículos 145 y 146 de este Código. Asimismo, en estos casos, los plazos para que la Administración Tributaria emita las resoluciones que procedan y para que el Tribunal Fiscal Administrativo resuelva los recursos que se interpongan, serán los establecidos en los artículos 146 y 163 de este Código.

Artículo 165.-

(...)

Cuando la propia Administración Tributaria autora de algún acto declarativo de derechos, pretendiere demandar su anulación ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa, deberá previamente declararlo lesivo a los intereses públicos, económicos o de otra naturaleza, en el plazo de cuatro años, contados a partir de la fecha en que hubiere sido dictado.

Artículo 166.- **Oficina de Cobros**

La Oficina de Cobros del Ministerio de Hacienda debe cobrar derechos fiscales, rentas por arrendamiento de bienes del Poder Central no sujetos a leyes especiales, y de toda clase de créditos a favor de éste, mediante el procedimiento instituido por Ley N° 2393, de 11 de julio de 1959, reformada por la Ley N° 3493, de 29 de enero de 1965, y por las disposiciones de este Título. El cobro de los tributos regulados por este Código, cuya gestión recaudación y fiscalización correspondan a la Dirección General de Tributación, se regirá por los Procedimientos de Recaudación establecidos en el Título siguiente de este Código.

Artículo 168.- **Facultades de la oficina de cobros**

Para atender el cobro de los créditos a favor del Poder Central a que se refiere el artículo anterior, la Oficina de Cobros está específicamente facultada para:

- a) Disponer el ejercicio de la acción de cobro
- b) Ejercer la inmediata vigilancia sobre la gestión cobratoria del cuerpo de abogados de la oficina y de los fiscales específicos.

La Oficina de Cobros puede disponer, de oficio o a petición de parte, la cancelación de los créditos indicados en el artículo 166 de este Código, cuando los términos de prescripción correspondientes estén vencidos o se trate de cuentas o créditos incobrables. La resolución que así lo disponga deberá contar con la aprobación de la Dirección General de Hacienda y deberá ponerse en conocimiento de la Contabilidad Nacional y los organismos correspondientes para que cancelen, en sus registros o libros, las cuentas o los créditos respectivos. Contra la resolución que deniegue la cancelación, cabrá recurso ante el Tribunal Fiscal Administrativo.

Artículo 169.- Créditos insolutos y emisión de certificaciones

Las oficinas que controlen ingresos o créditos a favor del Poder Central de la naturaleza indicada en el artículo 166 de este Código, dentro de los tres meses siguientes a la expiración del término legal de pago, deben preparar las certificaciones de lo pendiente de cobro y ordenar, en su caso, el retiro de los respectivos recibos de los bancos y demás oficinas recaudadoras.

Antes de remitir las certificaciones a la Oficina de Cobros, las oficinas que controlen los ingresos o créditos a que se alude en el párrafo primero de este artículo deben notificar al deudor por cualesquiera de los medios que autoriza el artículo 137 de este Código, al domicilio que conste en sus registros, que se le concede un plazo de quince días, contado a partir de su notificación, para que proceda a la cancelación del crédito fiscal impago.

Si vencido el plazo señalado el deudor no regulariza su situación, las certificaciones citadas deben ser enviadas de inmediato a la Oficina de Cobros para los efectos de ejercer la respectiva acción judicial o extrajudicial de cobro.

Las certificaciones de adeudo expedidas por las oficinas que indica este artículo, tienen el carácter de título ejecutivo suficiente para iniciar el cobro judicial.

Artículo 172.- Procedimiento en caso de responsabilidad solidaria

Para iniciar el procedimiento de cobro en contra de un responsable solidario por un crédito, es necesario hacerle notificación, en la que debe expresarse:

- a) El nombre del deudor.
- b) La resolución o documento de que se derive el crédito y el monto de éste.
- c) Los motivos y fundamentos por los que se le considera responsable del crédito; y
- d) El plazo para el pago, que debe ser el establecido en el artículo 171 de este Código.

Artículo 173.- Casos en que proceden

La Oficina de Cobros puede decretar las medidas cautelares que se indican en los artículos 174, 175 Y siguientes, con anterioridad a la interposición de la demanda, para la percepción de los derechos, créditos, rentas por arrendamiento de bienes del Poder Central no sujetos a leyes especiales, y de toda clase de créditos a favor de éste, así como los intereses, recargos y multas que correspondan:

- a) Cuando transcurre el plazo señalado en el artículo 171 de este Código, si el deudor no ha cancelado totalmente el crédito cuya certificación se hubiere emitido con base en documentos emanados del mismo deudor o en resolución que agote la vía administrativa;
- b) Cuando exista, en caso de multas, sentencia ejecutoria, y si transcurrido el plazo a que alude el inciso anterior no se hubiere pagado el importe de la multa correspondiente.
- c) Cuando lo pida el propio interesado, para garantizar su deuda.
- d) Cuando esté en vías de determinación un crédito y, a juicio de la autoridad administrativa competente, exista peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice cualquier maniobra tendiente a dejar insoluto el crédito. En estos casos, la citada autoridad debe solicitar a la Oficina de Cobros que decrete la correspondiente medida cautelar, e iniciar seguidamente el procedimiento necesario para determinar y liquidar el crédito en un plazo que no debe exceder de treinta días. Si el crédito se cubre dentro del término de quince días siguientes a la notificación de la citada liquidación, el deudor no está obligado a pagar gastos de ejecución.

Si pasados treinta días de practicado el embargo no se ha notificado la determinación y liquidación del crédito, la Oficina de Cobros debe proceder a levantar el citado embargo.

Cuando se trate de créditos no regulados por el presente Código, estas medidas cautelares deben solicitarse a los órganos jurisdiccionales competentes.

CAPÍTULO III
PROCEDIMIENTOS DE RECAUDACIÓN
DISPOSICIONES GENERALES

Artículo .- Recaudación

- 1.- La recaudación de los tributos se realizará mediante el pago voluntario o en período ejecutivo.
- 2.- El pago voluntario se realizará en la forma y con los efectos previstos en el artículo 40 de este Código.
- 3.- El período ejecutivo se inicia:
 - a) Para las deudas liquidadas por la Administración Tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su pago. En caso de recurso por parte del sujeto pasivo, cuando esté firme la resolución del Tribunal Fiscal Administrativo.
 - b) En el caso de deudas a ingresar mediante declaración-liquidación o autoliquidación presentada sin realizar el pago, cuando finalice el plazo establecido para dicho pago o, si éste ya hubiere concluido, al presentar aquella.
- 4.- El régimen de las notificaciones en el procedimiento administrativo de recaudación será el establecido en el artículo 137 de este Código.

Artículo .- Inicio del período ejecutivo

- 1.- Iniciado el período ejecutivo, la Administración Tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas a que se refiere el artículo 40 por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago.

El procedimiento anterior se regirá por el presente Capítulo y, en lo que no esté expresamente regulado en este Código, por la normativa del Código Procesal Civil y la Ley de notificaciones y citaciones y otras comunicaciones judiciales.

El procedimiento de apremio será de aplicación exclusiva para el cobro ejecutivo de tributos administrados por la Dirección General de Tributación.

- 2.- Los Gerentes de las Administraciones Tributarias Territoriales, o la Administración de Grandes Contribuyentes, deberán certificar las deudas pendientes de pago por concepto de las deudas liquidadas por la Administración Tributaria el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su pago; o en el caso de deudas que quedan firmes mediante resolución del Tribunal Fiscal Administrativo, así como las deudas a ingresar mediante declaración-liquidación o autoliquidación presentada sin realizar el pago, cuando finalice el plazo establecido para su pago, o si éste ya hubiere concluido, al presentar aquella. Esta función podrá delegarse total o parcialmente, mediante resolución fundada en los subgerentes de las Administraciones Tributarias indicadas.

El procedimiento de apremio se iniciará mediante la citada certificación notificada al deudor. En ella se indicará la deuda pendiente y requerirá al deudor para que efectúe su pago con el recargo correspondiente, con la advertencia de que, si el deudor no hiciere el pago dentro del plazo de tres días, se procederá al embargo de sus bienes.

- 3.- Las certificaciones de adeudo citadas tendrán el carácter de título ejecutivo, suficiente para iniciar el procedimiento de apremio y tienen la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago.

La falta de notificación de la certificación indicada producirá nulidad de todo lo actuado. No obstante, se tendrá por notificada válidamente cuando el deudor se apersonare al proceso una vez cursada la certificación, independientemente de la naturaleza de su gestión, y aun cuando no se hubiere recibido notificación o fuera defectuosa.

- 4.- El deudor deberá satisfacer las costas del procedimiento de apremio.

Artículo .- Medidas cautelares

Para asegurar el cobro de la deuda tributaria, el Director General de Tributación o los Gerentes de las Administraciones Tributarias Territoriales, o la Administración de Grandes Contribuyentes, en quien él delegue mediante resolución fundada, total o parcialmente, podrán adoptar medidas cautelares de carácter provisional cuando existan indicios racionales de

que, en otro caso, el citado cobro se verá frustrado o gravemente dificultado.

- 1.- Las medidas habrá de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

La medida cautelar podrá consistir en alguna de las siguientes:

- a) Retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Administración Tributaria, en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda.

La retención cautelar de una devolución tributaria deberá ser notificada al interesado una vez ejecutada.

- b) Embargo preventivo de bienes o derechos.
- c) Cualquier otra legalmente prevista.

El embargo preventivo se asegurará mediante su anotación en los registros públicos correspondientes o mediante el depósito de los bienes muebles embargados.

- 2.- Cuando la deuda tributaria no se encuentre liquidada, pero se haya devengado y haya transcurrido el plazo reglamentario para su pago, y siempre que corresponda a cantidades retenidas o repercutidas a terceros, los gerentes de las administraciones tributarias, en su ámbito respectivo, podrán adoptar medidas cautelares que aseguren su cobro.

Las medidas cautelares así adoptadas se levantarán de oficio en el plazo de seis meses, salvo que el Director General de Tributación o, en su caso el Gerente de la Administración Tributaria correspondiente en quien él delegue total o parcialmente mediante resolución fundada, determine la prórroga de las mismas por un plazo adicional de seis meses, o se conviertan en definitivas en el marco del procedimiento de apremio.

- 3.- Las medidas cautelares así adoptadas se levantarán, aún cuando no haya sido pagada la deuda tributaria, si desaparecen las circunstancias que justificaron su adopción o si, a solicitud del interesado, se acuerda su sustitución por otra garantía que se estime suficiente.

Las medidas cautelares podrán convertirse en definitivas en el marco del procedimiento de apremio. En otro caso se levantarán de oficio, sin que puedan prorrogarse más allá del plazo de seis meses desde su adopción.

- 4.- **Se podrá acordar el embargo preventivo de dinero y mercancías en cuantía suficiente para asegurar el pago de la deuda tributaria que corresponda exigir por actividades lucrativas ejercidas sin establecimiento y que no hubieran sido declaradas.**

Asimismo, podrán intervenir los ingresos de los espectáculos públicos que no hayan sido previamente declarados a la Administración Tributaria.

- 5.- Estas medidas podrán adoptarse, también, cuando habiéndose iniciado el procedimiento de liquidación de oficio que establece el numeral 124 de este Código, se aprecie la existencia de los indicios a que se refiere el primer párrafo de este artículo, en cuyo caso la Administración deberá dictar y notificar la resolución determinativa a que se refiere el artículo 146 de este Código, en un plazo que no debe exceder los seis meses desde la notificación de la adopción de las medidas cautelares adoptadas. Notificada tal resolución, se mantendrán las medidas cautelares hasta que se pague la deuda, se revoque la resolución o se conviertan en definitivas en el marco del procedimiento de apremio. Las medidas podrán ser levantadas si el sujeto pasivo rinde garantías de conformidad con el numeral 38 de este Código.

Artículo .- Carácter administrativo del apremio y relación con otros procedimientos

El procedimiento de cobro será exclusivamente administrativo. La competencia para entender del mismo y resolver todos sus incidentes es exclusiva de la Administración Tributaria. No podrá delegarse la facultad de aplicar el embargo, ni de ninguna otra medida cautelar. Sin embargo, la Administración podrá contratar los servicios de personas físicas o jurídicas que requiera para efectuar el procedimiento de apremio, tales como transporte, peritaje, bodegaje, y cualesquiera otras que no impliquen el ejercicio de las potestades propias que se deriven de la naturaleza pública de la Administración Tributaria.

Para efectos de daños y perjuicios causados por el abuso en la aplicación de las medidas cautelares, se aplicará supletoriamente el Título

Sétimo "De la Responsabilidad de la Administración y del Servidor Público" del Libro Primero, "Del Régimen Jurídico", de la Ley N° 6227 de 2 de mayo de 1978, Ley General de la Administración Pública.

El procedimiento anterior no será acumulable a los judiciales ni a otros procedimientos de ejecución. Su iniciación o continuación no se suspenderá por la iniciación de aquellos, salvo cuando proceda de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica del Poder Judicial o en las normas del apartado siguiente.

Sin perjuicio del respeto al orden de prelación que para el cobro de los créditos viene establecido por la ley en atención a su naturaleza, en el caso de concurrencia del procedimiento de apremio para la recaudación de los tributos con otros procedimientos de ejecución, ya sean singulares o universales, judiciales o no judiciales, la preferencia para la ejecución de los bienes trabados en el procedimiento vendrá determinada con arreglo a las siguientes reglas:

- a) Cuando concurra con otros procesos o procedimientos singulares de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente cuando el embargo efectuado en el curso del mismo sea el gravamen más antiguo sobre el bien que se trate.
- b) En los supuestos de concurrencia del procedimiento de apremio con procesos o procedimientos concursales o universales de ejecución, aquel procedimiento tendrá preferencia para la ejecución de los bienes o derechos que hayan sido objeto de embargo en el curso del mismo, siempre que el citado embargo se hubiera efectuado con anterioridad a la fecha de inicio del proceso concursal.

Artículo .- Garantías

Si la deuda estuviera garantizada mediante aval, prenda, hipoteca, fideicomisos de garantía constituidos para tal efecto, o cualquier otra garantía, se procederá en primer lugar a ejecutarla, lo que se realizará en todo caso por el órgano competente establecido a nivel reglamentario, a través del procedimiento administrativo de apremio.

Artículo .- Objeto y monto del embargo

- 1.- El embargo se efectuará sobre los bienes del deudor, en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria, los intereses que se hayan causado o se causen hasta la fecha del ingreso a la hacienda pública y las costas del procedimiento, respetando siempre el principio de proporcionalidad.

- 2.-** En el embargo se guardará el siguiente orden:
- a)** Dinero efectivo o en cuentas abiertas en entidades de crédito.
 - b)** Créditos, efectos, valores y derechos realizables en el acto o a corto plazo.
 - c)** Sueldos, salarios y pensiones.
 - d)** Bienes inmuebles.
 - e)** Establecimientos mercantiles o industriales.
 - f)** Metales preciosos, piedras finas, joyería, orfebrería y antigüedades.
 - g)** Frutos y rentas de toda especie.
 - h)** Bienes muebles y semovientes.
 - i)** Créditos, derechos y valores realizables a largo plazo.
- 3.-** Siguiendo el orden anterior, se embargarán sucesivamente los bienes o derechos conocidos en ese momento por la Administración Tributaria hasta que se presuma cubierta la deuda; se dejarán para el último lugar aquellos para cuya traba sea necesaria la entrada en el domicilio del deudor.
- Previa aprobación expresa del órgano competente y siempre que exista solicitud del deudor, se podrá alterar el orden de embargo si los bienes elegidos u ofrecidos por el deudor garantizan con la misma eficacia y prontitud el cobro de la deuda que los que preferentemente deban ser trabados y no se causare con ello perjuicio a tercero.
- 4.-** No se embargarán los bienes o derechos declarados inembargables con carácter general por las leyes ni aquellos de cuya realización se presuma que resultaría fruto insuficiente para la cobertura del costo procesal de ejecutar el embargo.

- 5.-** Responderán solidariamente del pago de la deuda tributaria pendiente, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieren podido embargar, las siguientes personas:
- a)** Los que sean causantes o colaboren en la ocultación maliciosa de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir su traba.
 - b)** Los que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo.
 - c)** Los que, con conocimiento del embargo, colaboren o consientan en la simulación, sustracción, traspaso o cualquier forma de evasión de los bienes.
 - d)** Las sociedades de mera tenencia de bienes, en las que éstos no se encuentran afectos a actividades económicas o bien se encuentren destinados al uso personal del contribuyente, de los socios o directivos o de las familias de estos, propiedad del contribuyente, de sus socios, o de sus ascendientes o descendientes hasta el tercer grado de consanguinidad o afinidad.
 - e)** Los terceros nombrados como depositarios de los bienes embargados que incumplan con sus deberes de debido cuidado y custodia, cuando se produzca una pérdida o desmejora total o parcial del bien, dicha responsabilidad será hasta por el monto de pérdida de valor del bien.

Artículo .- Bienes en depósito

Quando la Administración Tributaria tenga conocimiento de la existencia de fondos, valores u otros bienes entregados o confiados a una determinada oficina de una entidad de crédito u otra persona o entidad depositaria, podrá disponer su embargo en la cuantía que proceda, sin necesidad de precisar los datos identificatorios y la situación de cada cuenta, depósito u operación existentes en la referida oficina. Tratándose de valores, si de la información suministrada por la persona o entidad depositaria en el momento del embargo se deduce que los existentes no son homogéneos o que su valor excede del importe señalado en el apartado 1 del artículo anterior, el órgano de recaudación concretará los que hayan de quedar trabados.

- 1.-** Cuando los fondos o valores se encuentren depositados en cuentas a nombre de varios titulares sólo se embargará la parte

correspondiente al deudor. A estos efectos, en el caso de cuentas de titularidad diferente con solidaridad activa frente al depositario o de titularidad conjunta mancomunada, el saldo se presumirá dividido en partes iguales, salvo que se pruebe una titularidad material diferente.

- 2.- Cuando en la cuenta afectada por el embargo se efectúe habitualmente el cobro de sueldos, salarios o pensiones, deberán respetarse las limitaciones a que se refiere el artículo 646 del Código Procesal Civil y 172 del Código de Trabajo, respecto del importe de la citada cuenta correspondiente al sueldo, salario o pensión de que se trate, considerándose como tal el último importe ingresado en esa cuenta por ese concepto.

Artículo .- Facultades de los órganos de recaudación

Los órganos de recaudación estarán facultados para:

- 1.- Comprobar e investigar la existencia y situación de los bienes o derechos de los obligados al pago de una deuda tributaria, para asegurar o efectuar su cobro, y ostentarán cuantas facultades reconocen a la Administración Tributaria los artículos 103 a 106 de este Código, con los requisitos allí establecidos.
- 2.- Establecer que las investigaciones realizadas afecten al origen y destino de los movimientos o de los cheques u otras órdenes de pago. Si bien en estos casos no podrá exceder de la identificación de las personas o de las cuentas en las que se encuentren el origen y destino.
- 3.- Solicitar a todo obligado al pago de una deuda que manifieste, cuando la Administración Tributaria así lo requiera, los bienes y derechos integrantes de su patrimonio en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria, de acuerdo con el orden previsto en el artículo 176 de este Código.

Los órganos de recaudación desarrollarán las actuaciones materiales necesarias para la ejecución de los actos que se dicten en el curso del procedimiento de apremio.

Si el obligado tributario no cumpliera las resoluciones o requerimientos que al efecto se dictaren por los órganos de recaudación, éstos podrán proceder, sin previo apercibimiento, a la ejecución subsidiaria de los mismos, mediante acuerdo del órgano competente.

Cuando en el ejercicio de estas facultades o en el desarrollo del procedimiento de apremio sea necesario entrar en el domicilio del afectado, o efectuar registros en el mismo, la Administración Tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o, en su defecto, la oportuna autorización judicial.

Las diligencias extendidas en el ejercicio de sus funciones recaudatorias a lo largo del procedimiento de apremio por funcionarios que desempeñen puestos de trabajo en órganos de recaudación, tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se demuestre lo contrario.

Los funcionarios que desempeñen puestos de trabajo en órganos de recaudación serán considerados agentes de la autoridad cuando lleven a cabo las funciones recaudatorias que les correspondan. Las autoridades públicas prestarán la protección y el auxilio necesario para el ejercicio de la gestión recaudatoria.

Artículo .- Formalidades

- 1.- Cada actuación de embargo se documentará en diligencia, que se notificará a la persona con la que se entienda dicha actuación.

Hecho el embargo, se notificará al deudor y, en su caso, al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes si no se hubiesen realizado con ellos las actuaciones, así como al cónyuge del deudor cuando sean gananciales los bienes embargados y a los condueños o cotitulares de los mismos. Asimismo, se les prevendrá que señalen lugar para atender notificaciones futuras dentro del perímetro de tres kilómetros en torno a la sede del órgano competente, en el término de tres días, bajo los apercibimientos del artículo 137 de este Código.

- 2.- Si los bienes embargados fueren inscribibles en un Registro Público, la Administración Tributaria tendrá derecho a que se practique anotación preventiva de embargo en el Registro correspondiente, conforme a mandamiento expedido por funcionario del órgano competente, con el mismo valor que si se tratara de mandamiento judicial de embargo. La anotación preventiva así practicada no alterará la prelación que para el cobro de los créditos tributarios establece el artículo 60 de este Código.
- 3.- Cuando se embarguen bienes muebles, la Administración podrá disponer su depósito en la forma que se determine reglamentariamente.

- 4.- Cuando se ordene el embargo de establecimiento mercantil o industrial o, en general, de los bienes y derechos integrantes de una empresa, si se aprecia que la continuidad en la dirección de la actividad hace previsible la producción de perjuicios irreparables en la solvencia del deudor, el Director General de Tributación, previa audiencia del titular del negocio u órgano de administración de la entidad, podrá acordar el nombramiento de un funcionario que intervenga en la gestión del negocio en la forma que reglamentariamente se establezca, fiscalizando previamente a su ejecución aquellos actos que se concreten en el acuerdo administrativo.

Artículo .- Causas de suspensión del procedimiento de apremio

Será causa de suspensión del procedimiento de apremio el otorgamiento de arreglos de pago debidamente garantizados, salvo que existan bienes embargados en el apremio suficientes para responder tanto por la facilidad de pago otorgada como por las costas procesales ocasionadas hasta el momento de la suspensión.

Artículo .- Tercerías

En materia de tercerías se aplicará lo establecido en el Código Procesal Civil.

Artículo .- Enajenación de bienes

- 1.- La enajenación de los bienes embargados se llevará a efecto mediante subasta, concurso o adjudicación directa, en los casos y condiciones que se fijen reglamentariamente.
- 2.- El procedimiento de apremio podrá concluir con la adjudicación a la Hacienda Pública de los bienes embargados cuando no lleguen a enajenarse por el procedimiento regulado reglamentariamente.

El importe por el que se adjudicarán dichos bienes será el de la deuda no pagada, sin que exceda del setenta y cinco por ciento (75%) de la valoración que sirvió de tipo inicial en el procedimiento de enajenación.

- 3.- En cualquier momento anterior al de la adjudicación de bienes se podrán liberar los bienes embargados, pagando la deuda tributaria,

las costas y los intereses posteriores devengados durante el procedimiento.

Artículo .- Causas de excepción en el procedimiento de apremio

Serán causas de terminación del procedimiento de apremio:

- 1.- Cuando la deuda no es líquida y exigible.
- 2.- El pago o extinción de la deuda por cualquiera de las causas previstas en este Código.
- 3.- Cuando la cuantificación de la deuda no concuerde con la resolución determinativa de la misma.
- 4.- Por rectificación de la deuda realizada dentro de los términos previstos por el artículo 130 de este Código.
- 5.- Por las excepciones que procedan de conformidad con el Código Procesal Civil.

Artículo .- Recurso de apelación

De las resoluciones que emitan los órganos competentes sobre las medidas cautelares, los interesados podrán interponer recurso de revocatoria con apelación en subsidio, dentro de los tres días siguientes de notificados, para ante la Sala de Garantías Procesales que para estos efectos, deberá crearse en el Tribunal Fiscal Administrativo.

El recurso de revocatoria deberá resolverse en el término de un mes. Igual término rige para dictar la resolución que corresponda sobre el recurso de apelación, a partir del recibo del expediente.

Transcurrido el plazo del mes sin que se haya dictado la resolución que conoce del citado recurso de apelación, las medidas cautelares quedarán sin efecto.

Artículo .- Prohibición para adquisición de bienes embargados

Queda estrictamente prohibido adquirir los bienes objeto de embargo que se enajenan, por sí o por medio de interpósito persona, a todos aquellos que hubieren intervenido por parte del Fisco en el procedimiento de cobro y a los parientes de éstos hasta el tercer grado de consanguinidad

o afinidad. La enajenación efectuada con infracción a este precepto será nula.

Artículo .-Cancelación de créditos fiscales

Los Gerentes de las Administraciones Tributarias podrán cancelar de oficio o a petición de parte, los créditos fiscales, cuando los términos de prescripción correspondientes estén vencidos o se trate de cuentas o créditos incobrables.

La cancelación indicada deberá hacerse de conocimiento de la Contabilidad Nacional y órganos correspondientes para que cancelen, en sus registros o libros, las cuentas o los créditos respectivos. Asimismo, deberá comunicarse esa cancelación al Director General de Tributación.

Contra la resolución que deniegue la cancelación cabrá recurso ante el Tribunal Fiscal Administrativo.

ARTÍCULO 90.-

Creáse un nuevo Título sétimo y córrase la numeración a efecto de que el actual título sétimo pase a ser Título **VIII** del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, N° 4755 de 3 de mayo de 1971 cuyo texto dirá:

TÍTULO VII**DERECHOS Y GARANTÍAS DEL CONTRIBUYENTE****CAPÍTULO I****DISPOSICIONES GENERALES****Artículo 220.- Objeto y campo de aplicación**

1. El presente título regula los derechos y garantías básicos de los contribuyentes, responsables y de toda persona física o jurídica a la cual la ley creadora del tributo, le asigne el cumplimiento de deberes u obligaciones, ya sea como retenedores, obligados a ingresar a cuenta, sucesores en la deuda tributaria, representantes legales o voluntarios y obligados a suministrar información o a prestar colaboración a la Administración Tributaria, todos los cuales denominamos en el presente título como “contribuyentes”.
2. Los derechos y garantías contenidos en la presente Ley se entienden sin perjuicio de los demás reconocidos en el resto del ordenamiento jurídico.

Artículo 221.- Principios generales tributarios

1. La creación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de justicia, generalidad, neutralidad, igualdad, progresividad, reserva de ley, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.
2. Por medio de la Tributación no deberá sustraerse una porción sustancial de la riqueza del contribuyente, en tal medida que haga nugatorio, o que limite de manera significativa, el ejercicio de un derecho fundamental tutelado por la Constitución Política.

3. La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de generalidad, neutralidad, proporcionalidad, eficacia. Asimismo, asegurará el respeto de los derechos y garantías de los contribuyentes establecidos en el presente Título.
4. Los citados principios deberán ser interpretados en consideración a criterios de razonabilidad, racionalidad, proporcionalidad, no discriminación y equidad.

Artículo 222.- Fuentes del ordenamiento jurídico tributario

1. Las fuentes del ordenamiento jurídico tributario se sujetarán al mismo orden dispuesto en el artículo 6. 1 de la Ley General de la Administración Pública, N° 6227 de 2 de mayo de 1978. También constituyen fuentes del ordenamiento jurídico, con carácter vinculante la jurisprudencia sentada por la Sala Constitucional y los dictámenes vinculantes emitidos por la Procuraduría General de la República.
2. Las resoluciones y directrices generales de la Administración Tributaria serán de carácter interpretativos de las leyes y reglamentos, pero no podrán ser innovativas de situaciones jurídicas objetivas. Las citadas resoluciones y directrices, deberán ajustarse a las fuentes primarias; y no podrán suplir los reglamentos, que en esta materia únicamente el Poder Ejecutivo puede dictarlos de conformidad con el artículo 140, incisos 3 y 18 de la Constitución Política.

Artículo 223.- Normativa Tributaria

1. Las leyes y los reglamentos que contengan normas tributarias deberán mencionarlo expresamente en su título y en un epígrafe con el cual debe titularse cada uno de los artículos, a fin de facilitar su comprensión y manejo.
2. Las leyes y los reglamentos que modifiquen normas tributarias contendrán una relación completa de las normas derogadas y la nueva redacción de las que resulten modificadas.
3. Las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias, así como el de recargos, multas e intereses, tendrán efectos retroactivos cuando su aplicación resulte más favorable para el afectado.

4. Las presunciones establecidas por las leyes tributarias pueden combatirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que aquéllas expresamente lo prohíban.

Artículo 224.- **Consulta previa a los contribuyentes**

1. Los proyectos de reglamentación de las leyes tributarias, así como de resoluciones generales y directrices interpretativas de la Administración Tributaria deberán hacerse del conocimiento general de los contribuyentes a través del sitio en Internet de la citada Administración. Para estos efectos se deberá publicar un aviso en un diario de circulación nacional en el cual se informe de la existencia de la información electrónica y la dirección a través de la cual se pueda ingresar.
2. Los contribuyentes con interés legítimo y las entidades representativas de intereses de carácter general o corporativo que se consideren afectados por los citados proyectos de reglamentos, resoluciones generales o directrices interpretativas tendrán la oportunidad de exponer su parecer, dentro del plazo de diez días, contados a partir del día siguiente hábil al día de publicación en La Gaceta, o del aviso en un diario de circulación nacional, en el que se informe de la existencia citada en el inciso 1- anterior salvo cuando se opongan a ello razones de interés público o de urgencia debidamente consignados en la respectiva disposición.

Artículo 225.- Principios de justicia e imparcialidad administrativa

Los funcionarios de la Administración Tributaria aplicarán las normas jurídicas orientados por un espíritu de justicia, y bajo el principio de imparcialidad administrativa, de modo que no puede exigírsele al contribuyente más de aquello con lo que la propia norma ha querido que coadyuve al sostenimiento de las cargas públicas.

Artículo 226.- Responsabilidad del servidor

Incurren en responsabilidad personal, sin perjuicio de la responsabilidad objetiva de la Administración, a tenor de lo preceptuado en el artículo 190 de la Ley General de la Administración Pública, los servidores públicos de la Administración Tributaria que violen el ordenamiento jurídico, cuando hayan actuado con dolo o culpa grave en el desempeño de sus deberes o con ocasión del mismo.

Artículo 227.- Derechos generales de los contribuyentes

Constituyen derechos generales de los sujetos pasivos los siguientes:

- a) Derecho a ser informado por la Administración Tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones y deberes tributarios acerca del contenido y alcance de los mismos.
- b) Derecho a obtener en los términos previstos en el presente Código, las devoluciones de ingresos indebidos y las devoluciones de oficio, más los intereses que correspondan de conformidad con el artículo 58 de este Código.
- c) Derecho a consultar a la Administración Tributaria y a obtener respuesta oportuna, de acuerdo con los plazos establecidos en el presente Código.
- d) Derecho a conocer cuando así lo solicite, el estado de tramitación de los procedimientos en que sea parte.
- e) Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personas al servicio de la Administración Tributaria, bajo cuya responsabilidad se tramitan los procedimientos de gestión y cobro en los que tenga la condición de interesado.

- f) Derecho a solicitar certificación y copia de las declaraciones, así como de los documentos anexos, por él presentados.
- g) Derecho a no aportar los documentos ya presentados y recibidos, que deberían encontrarse en poder de la Administración actuante, salvo razones justificadas.
- h) Derecho en los términos legalmente previstos, al carácter confidencial de los datos, informes y antecedentes obtenidos por la Administración Tributaria, que solo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recurso cuya gestión tenga encomendada, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo en los supuestos previstos expresa y específicamente en las leyes.
- i) Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración tributaria.
- j) Derecho a formular en los casos en que sea parte, alegaciones y aportar documentos que deberán ser tomados en cuenta por los órganos competentes en la redacción de las resoluciones y actos jurídicos en general.
- k) Derecho a ser oído en el trámite de audiencia con carácter previo al dictado de la resolución o acto que tendrá efectos jurídicos para los sujetos pasivos.
- l) Derecho a ser informado de los valores y de los parámetros de valores, que se empleen para fines tributarios.
- m) Derecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación y fiscalización llevadas a cabo por la Administración Tributaria, acerca de la naturaleza y alcance de las mismas, a que no pueda ser modificados sus fines sin previo aviso, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones, y a que se desarrollen mediante los procedimientos y plazos previstos en la Ley.
- n) Derecho a que la Administración Tributaria le advierta de manera explícita, cuando ha concluido la actualización fiscalizadora y antes de dictar el acto final, de las consecuencias jurídicas y económicas, que conlleva la aceptación de la determinación de oficio o de las infracciones cometidas, tanto en cuanto al tributo a pagar, como a los accesorios.

Artículo 228.- **Respeto a los derechos de los contribuyentes**

1. La Administración Tributaria en su actividad deberá respetar los derechos y garantías del contribuyente, establecidos en el artículo anterior, así como en el resto del ordenamiento jurídico, integrado por las normas escritas y no escritas necesarias para garantizar un equilibrio entre la eficiencia y la dignidad, la libertad y los demás derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política y en las leyes.
2. La violación de esos derechos, y de los principios fundamentales consagrados en el capítulo siguiente, acarreará la nulidad absoluta del acto o de la actuación administrativa, sin posibilidad alguna de saneamiento.

Artículo 229.- Información y asistencia

1. La Administración Tributaria deberá prestar a los contribuyentes la necesaria asistencia e información acerca de sus derechos, deberes y obligaciones.
2. Esta actividad se instrumentará, entre otras, por medio de las siguientes actuaciones: publicación de textos actualizados de las normas tributarias, remisión de comunicaciones y contestación en tiempo de las consultas tributarias.
3. Quedarán exentos de responsabilidad por infracción tributaria los contribuyentes que adecuen su actuación a los criterios manifestados por la Administración Tributaria competente en las publicaciones, comunicaciones y contestaciones a las que se refiere el párrafo anterior, así como a los criterios de la jurisprudencia de los tribunales de justicia y del Tribunal Fiscal Administrativo.

Artículo 230.- Publicaciones

1. El Ministerio de Hacienda, por sí o por medio del Sistema Nacional de Legislación Vigente (SINALEVI) acordará y ordenará en el primer trimestre de cada ejercicio, los textos actualizados de las leyes en materia tributaria en los cuales se hayan producido variaciones respecto de los textos vigentes en el ejercicio precedente. Asimismo ordenará la publicación en igual plazo y forma de una relación de las disposiciones tributarias que se hayan aprobado en el citado ejercicio.
2. La Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal Administrativo deberá suministrar, a petición de los contribuyentes y administrados en general, el texto íntegro de consultas y

resoluciones concretas, con supresión en ellas de toda referencia a los datos que permitan la identificación de las personas a las que se refiere.

3. Las instrucciones, circulares y directrices interpretativas internas deberán compilarse en un repertorio o carpeta que deberá estar permanentemente a disposición de los funcionarios y los contribuyentes y ser divulgada, además, mediante medios electrónicos en el sitio de Internet empleado oficialmente por la Administración Tributaria.
- 4.- La información recopilada de legislación en general y de jurisprudencia, referida en el presente artículo, podrá ser puesta a disposición del contribuyente, por medios electrónicos, a través del Digesto Tributario.

Artículo 231.- Informaciones

Los contribuyentes podrán acudir a las oficinas abiertas al público en las Administraciones Tributarias Territoriales, en donde podrán consultar los uycriterios.

Conjuntamente los funcionarios de dichas oficinas deberán brindar la información que se les solicita de la forma mas clara y sencilla posible, evitando la utilización de tecnicismos a fin de garantizar la mayor comprensión de los contribuyentes (*Moción N.º 1511, diputado Malavassi Calvo, 5i-137, sesión 120*)

Artículo 232.- Separación de funciones, como garantía de imparcialidad

No pueden existir relaciones de jerarquía entre los órganos de gestión de la Administración Tributaria y los órganos de consulta y de control.

Artículo 233.- Términos y plazos

En aquellos casos en los cuales las normas legales o reglamentarias, no establezcan términos o plazos dentro de los cuales el contribuyente está obligado a cumplir una prestación o un deber ante la Administración, los citados plazos o términos no podrán ser inferiores a quince días, sin perjuicio del derecho del interesado de obtener una ampliación, cuando existieren motivos razonables que justifiquen, a juicio de la Administración, la prórroga respectiva.

CAPÍTULO II GARANTÍAS PROCESALES

Artículo 234.- Observancia del procedimiento

1. Las normas del procedimiento administrativo tributario serán de observancia obligatoria para la Administración Tributaria, como garantía de eficiencia y defensa de los derechos del contribuyente. El órgano administrativo competente de conocer en grado, de oficio o en virtud de recurso, declarará la nulidad del acto, prima facie, antes de conocer sobre el fondo del asunto, cuando existiere una violación al procedimiento o a los derechos del contribuyente.
2. Las actuaciones administrativas contrarias a derecho, así como la información y demás pruebas obtenidas por la Administración Tributaria en forma ilegal, no podrán surtir efecto alguno en contra del contribuyente.

Artículo 235.- Objeto del procedimiento

El procedimiento administrativo tributario servirá para asegurar el mejor cumplimiento posible de los fines de la Administración Tributaria, con respeto para los derechos subjetivos e intereses legítimos de los contribuyentes, de acuerdo con el ordenamiento jurídico. Su objeto más importante es la verificación de la verdad real que sirve de motivo al acto final. Los métodos presuntivos, salvo a título expreso de ley, no son de recibo en materia tributaria. El principio de la realidad económica, establecido en el artículo 8 de este Código, deberá aplicarse tanto a favor, como en contra del contribuyente.

Artículo 236.- Presunción de la buena fe

La actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe. Corresponde a la Administración Tributaria la prueba de que concurren las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor en la comisión de infracciones e ilícitos tributarios.

Artículo 237.- Impulso procesal y caducidad

La Administración Tributaria deberá conducir el procedimiento con la intención de lograr un máximo de celeridad y eficiencia, dentro del respeto al ordenamiento jurídico y a los derechos e intereses legítimos del contribuyente.

Artículo 238.- Límites del procedimiento

1. La Administración Tributaria deberá adoptar sus resoluciones dentro del procedimiento administrativo, así como en sus actuaciones materiales en cualesquiera de sus actividades, con estricto apego al ordenamiento jurídico y, en el caso de decisiones discrecionales, estará sujeto a los límites de racionalidad y razonabilidad, así como al respeto a los derechos de los contribuyentes.
2. Las actuaciones de los funcionarios de la Administración Tributaria deberán estar sujetas a órdenes, circulares e instrucciones del superior jerárquico, dentro de los límites de la ley. Se presume, salvo prueba en contrario, que las actuaciones de esos funcionarios, que no observan tales límites son arbitrarias y absolutamente nulos los actos que con base en ellos se dicten.

**Artículo 239.- Derecho de acceso al expediente administrativo.
Garantías**

1. Los contribuyentes tienen derecho a conocer el expediente administrativo y a alegar sobre lo actuado, para hacer valer sus derechos o intereses, antes de la decisión final, de conformidad con la ley y en armonía con el principio de no incriminación, cuando se estuviere en presencia del procedimiento sancionatorio.
2. Por su parte la Administración Tributaria está obligada a facilitar el citado expediente a aquellos. El servidor público que se negare a facilitar el expediente o a fotocopiarlo, incurrirá en el delito de incumplimiento de deberes, reprimido por el artículo 332 del Código Penal.
3. Como garantía del derecho del contribuyente al acceso al expediente, este debe foliarse desde el inicio y hasta el final en forma consecutiva en su numeración y en orden cronológico, conforme se vaya formando, del folio más antiguo al más reciente. La citada numeración deberá hacerse mediante sistemas electrónicos, a fin de garantizar su consecutividad, veracidad y exactitud.
4. Ningún documento o pieza del expediente debe, bajo ningún motivo, separarse de él, a fin de que esté completo. El contenido del expediente así conformado, así como el “expediente accesorio”, referido en el párrafo siguiente, si lo hubiere, constituyen los únicos elementos probatorios en que

puede fundamentar la Administración su resolución o actuación. Los documentos o elementos probatorios que no estén en el expediente principal o en el accesorio, así conformados, no surtirán efecto jurídico alguno en contra del contribuyente.

5. Si el expediente principal se encontrare sustentado en sus probanzas en otro legajo, compuesto por hojas de trabajo y otros elementos probatorios, dicho legajo se denominará “expediente accesorio”, que deberá formarse con las mismas formalidades y requisitos señalados en el párrafo anterior. En el expediente principal se indicará la existencia del citado expediente accesorio y el número de folios que contiene.
6. Cuando en el presente artículo se alude al “expediente administrativo”, se está refiriendo al expediente principal y al o a los expedientes accesorios, los cuales forman parte integral e indivisible de aquél para todos los efectos, tanto internos de la Administración, como a los derechos derivados a favor del contribuyente a que se ha hecho referencia.

Artículo 240.- Derecho de audiencia

1. Los contribuyentes tendrán el derecho de audiencia, en forma escrita u oral.
2. En el procedimiento de determinación de la obligación tributaria y en el sancionatorio, en todo caso, se deberá otorgar una audiencia oral al contribuyente a solicitud de éste, a tenor de lo dispuesto en el inciso m) del artículo 227 de este título del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, tanto ante la Administración Tributaria, como ante el Tribunal Fiscal Administrativo, si fuere el caso.

Artículo 241.- Derecho de defensa

1. El derecho de defensa del contribuyente deberá ser ejercido en forma razonable.
2. **La Administración Tributaria estará obligada a evacuar la prueba ofrecida en tiempo y forma, so pena de incurrir en nulidad absoluta. Caerá en abandono la prueba ofrecida y no evacuada por culpa del interesado, si transcurriere un plazo de tres meses, contado desde la fecha en que la Administración instó su diligenciamiento, sin que lo hubiere hecho, según resolución motivada que así lo disponga.**

3. El contribuyente podrá invocar para su defensa todos los medios de prueba indicados en el Código Procesal Civil, con excepción de la confesión a los servidores de la Administración Tributaria.
4. El contribuyente podrá hacerse representar en los términos establecidos en el artículo 133 del presente Código.
5. A efecto de que el contribuyente pueda ejercer de manera efectiva el derecho de defensa, en contra de los actos jurídicos y actuaciones materiales de la Administración Tributaria, esta debe pronunciarse sobre todos los alegatos y valorar las pruebas aportadas de manera razonable.

Artículo 242.- Derecho de Audiencia

ELIMINADO *(MOCIÓN Nº 390-68 (455-137) NUMERAL 39 DE VARIOS DIPUTADOS i 3-137)*

Artículo 243.- Carga de la prueba

1. La carga de la prueba incumbe a la Administración Tributaria respecto de los hechos constitutivos de la obligación tributaria material, mientras que incumbe al contribuyente respecto de los hechos impeditivos, modificativos o extintivos de la obligación tributaria. En ese sentido, corresponderá a este último, según el caso, demostrar los hechos o actos que configuren sus costos, gastos, pasivos, créditos fiscales, exenciones, no sujeciones, descuentos y en general los beneficios fiscales que alega existentes en su favor.
- 2.- Los convenios y contratos celebrados entre particulares, si bien no son oponibles en contra del Fisco, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 del presente Código, debe entenderse que en virtud de ellos no puede modificarse o dejarse sin efecto la norma creadora del tributo, pero su validez es plena, para efectos probatorios a favor del contribuyente, si tienen asidero en la realidad económica, analizada en armonía con otros elementos de prueba aportados por el contribuyente.

Artículo 244.- Principios de lealtad en el debate y seguridad jurídica

1. En el procedimiento administrativo tributario se deberán verificar los hechos que sirven de motivo al acto final en la forma más fiel y completa posible, para lo cual el órgano que lo dirige deberá adoptar todas las medidas probatorias pertinentes o necesarias.

2. Como garantía de los principios de lealtad en el debate y seguridad jurídica, las resoluciones que se dictaren en el procedimiento de determinación de la obligación tributaria o en el sancionatorio, no podrán invocarse hechos y elementos probatorios, no debatidos y sobre los cuales el contribuyente no ha podido ejercer su defensa por desconocerlos.
3. No podrá dictarse el acto final en el procedimiento sancionatorio, vinculado al de determinación de la obligación tributaria, hasta tanto no se encuentre firme el acto administrativo de la determinación de la obligación tributaria dictado en sede administrativa.

Artículo 245.- Motivación de los actos

1. Los actos jurídicos y las actuaciones materiales de la Administración Tributaria deberán ser motivados, cuando establezcan deberes u obligaciones a cargo de los contribuyentes. La motivación consistirá en la referencia explícita o inequívoca a los motivos de hecho y de derecho que sirven de fundamento a la decisión. La falta de motivación de un acto o de una actuación material de la Administración, en los términos expresados, causa su nulidad.
2. Toda resolución de la Administración Tributaria deberá reunir los requisitos establecidos en el artículo 147 de este Código, así como indicar, si fuere del caso, las infracciones cometidas, así como las sanciones y recargos que procedan.
3. La inobservancia de los requisitos de la resolución y la falta de motivación del acto o la actuación material, causa la nulidad absoluta de la respectiva decisión, la que será declarada de oficio por su autor o en alzada por el superior jerárquico en grado, sin que sea posible su saneamiento.

Artículo 246.- Incidente de nulidad de previo y especial pronunciamiento

1. Se reconoce el derecho del contribuyente a combatir los actos jurídicos y actuaciones materiales de la Administración Tributaria en el procedimiento de determinación o sancionatorio, tanto por medio de los recursos ordinarios establecidos en este Código, como de manera excepcional, por medio de incidentes de nulidad de previo y especial pronunciamiento, planteables ante el órgano competente de la Administración Tributaria o del Tribunal Fiscal Administrativo, cuando se alegaren motivos razonables de violación a los derechos individuales consagrados en la Constitución Política, cuando se

alegare indefensión o se hubieren violado normas fundamentales que garanticen el curso normal del procedimiento.

2. Tales incidentes pueden plantearse, incluso, antes del dictado de la decisión final, cuando se hubiesen dictado actos jurídicos, o se hayan adoptado decisiones materiales, que causan perjuicio o afectan los derechos e intereses del contribuyente, aunque fueren actos de carácter preparatorios del acto final.
3. El órgano competente de la Administración Tributaria o el Tribunal Fiscal, según el caso, deberá dictar la resolución anulando el acto o decisión combatida, cuando comprobare la violación de un derecho constitucional y, en particular, los principios del debido proceso y derecho de defensa o hubiesen violado normas fundamentales del procedimiento establecidas como garantías de la seguridad jurídica, la eficiencia y la razonabilidad.

Artículo 247.- Nulidades

1. Solo causará nulidad de lo actuado, la omisión de formalidades sustanciales del procedimiento o la violación del ordenamiento jurídico.
2. Se entenderá como sustancial la formalidad cuya realización correcta hubiera impedido o cambiado la decisión final en aspectos importantes, o cuya omisión causare indefensión.
3. La inobservancia de normas de procedimiento, aunque no causaren indefensión, serán absolutamente nulas, si aquellas se han establecido como garantía de la legalidad y la eficiencia administrativa.

Artículo nuevo .- Obligación de la Administración tributaria de facilitar el ejercicio de los derechos

La Administración tributaria facilitará en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Las actuaciones de la Administración tributaria que requieran la intervención de los contribuyentes deberán llevarse a cabo de la forma que resulte menos gravosa para éstos, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. (Moción N.º 1542, diputado Malavassi Vargas, 5i-137, sesión 120)

***Artículo nuevo* .- Principios de justicia e imparcialidad administrativa**

A fin de promover y asegurar la equidad y justicia todo contribuyente tendrá derecho a un trato digno e imparcial de parte de la administración tributaria y a ser tratados con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de aquélla.

Los funcionarios de la Administración Tributaria aplicarán la normativa tributaria de acuerdo al principio de justicia legal e imparcialidad administrativa, siendo imposible para la administración tributaria la exigencia de aspectos que no encuentran contemplados en la ley. (Moción .º 1545, diputado Malavassi Calvo, 5i-137, sesión 120)

ARTÍCULO 91.- DEROGATORIAS:

Derógase el artículo 29 de la Ley N° 7293, de 31 de marzo de 1992, publicada en el diario oficial "La Gaceta" N° 66, de 3 de abril de 1992, que creó un artículo 26 a la Ley N° 6826, de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, Ley del Impuesto General sobre las Ventas. Asimismo, se derogan todas las disposiciones de las leyes y decretos que se opongan a lo dispuesto en este Código.

TRANSITORIO I

Autorízase al Poder Ejecutivo para que mediante decreto publique íntegramente el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755, de 3 mayo de 1971, y sus reformas, con el propósito de ordenar, armonizar la nomenclatura y la concordancia de su articulado.

TRANSITORIO II

La Administración Tributaria contará con un plazo de veinticuatro meses a partir de la vigencia de esta Ley, para comprar los equipos necesarios para cumplir con la obligación de instalar el sistema electrónico que establece el artículo 239 inciso 3) del Título de Derechos y Garantías del Contribuyente, que corresponde al artículo 5 de esta Ley.

TÍTULO III

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

CAPÍTULO ÚNICO

Sección I

Mejora en la Calidad del Gasto Público

TRANSITORIO I. Gradualidad del sistema de información

El Ministerio de Planificación implementará la Red de manera gradual, tanto en materia de indicadores como de las instituciones que se incorporan. No obstante, la Red deberá estar en operación en un plazo no mayor a cinco años a partir de la publicación de la presente Ley.

Al diseñar la gradualidad se tomarán en cuenta los siguientes criterios:

- a) Importancia relativa del presupuesto de la entidad respecto al presupuesto consolidado de la Administración Pública.
- b) Prioridad otorgada en el Plan Nacional de Desarrollo.
- c) Prioridades de asignación del gasto y la inversión definidas en el Plan Nacional de Desarrollo o en el Plan Nacional de Inversiones Públicas.
- d) El volumen y recursos involucrados en la relación con el sector privado que la misma entidad realiza por medio de contrataciones y concesiones de obra pública.

TRANSITORIO II.- Presentación del Plan Operativo por parte de MIDEPLAN a la Asamblea Legislativa

El MIDEPLAN deberá presentar a la Asamblea Legislativa en un plazo no mayor a seis meses el diseño, las funciones, las características, la gradualidad y el costo de implementación del sistema.

TRANSITORIO III.- Creación del Departamento de Seguimiento y Evaluación de Presupuestos Públicos

El Poder Ejecutivo creará el Departamento de Seguimiento y Evaluación de Presupuestos Públicos por programas, a que se refiere el artículo 86 de esta Ley en el título VIII "De las Reformas a otras leyes", en un plazo no mayor a noventa días a partir de esta publicación.

TRANSITORIO IV.- Recursos del Fondo Nacional de Autogestión

Los recursos referidos en la reforma del artículo 142 de la Ley de Asociaciones Cooperativas N° 4174 de 22 de agosto de 1968 y Creación del Instituto Nacional de Fomento Cooperativo, reformado por el artículo 85 del título VIII "Reformas a otras Leyes" de la presente Ley serán transferidos por el INFOCOOP de la siguiente manera:

Dentro de los sesenta días posteriores a la entrada en vigencia de esta Ley, y solo para el primer año, el Instituto Nacional de Fomento Cooperativo aportará al

Fondo Nacional de Cooperativas de Autogestión, el equivalente a un tres por ciento (3%) de su cartera de créditos e inversiones de recursos propios. A partir del segundo año, se aplicará la transferencia anual de recursos conforme lo dispone el referido artículo 142.

Todo lo anterior sin perjuicio de los giros que el INFOCOOP deba realizar anualmente a la Comisión de Cooperativas de Autogestión lo establecido en el párrafo final del referido artículo 142.

TRANSITORIO V.-

La primera Comisión Nacional de Seguimiento de la Ley de Pacto Fiscal y Reforma Fiscal Estructural será nombrada al segundo mes de aprobación de esta Ley.

Sección II

Educación y seguridad de bienes inmuebles

TRANSITORIO VI.-

Una vez promulgada la presente Ley, el Ministerio de Hacienda desarrollará una campaña informativa dirigida a los profesionales y a la población en general, sobre los nuevos procedimientos para realizar la declaración tributaria.

Sección II

Creación y fortalecimiento de la Dirección Nacional de Tributos

TRANSITORIO VII.- Aplicación y vigencia de los contratos suscritos y vigentes

Los contratos suscritos y vigentes con la Dirección General de Tributación, la Dirección General de Aduanas, la Dirección General de Hacienda y la Policía de Control Fiscal, se seguirán prestando a la DNT hasta el vencimiento de los respectivos contratos.

TRANSITORIO VIII.- Traslado de los servidores

Los servidores de la Dirección General de Tributación, Dirección General de Aduanas, de la Policía de Control Fiscal y los de la Dirección General de Hacienda que desempeñen las funciones que se trasladen a la DNT, pasarán automáticamente a la DNT, manteniendo los derechos laborales adquiridos.

Sección IV

Creación del Código de Normas y Procedimientos Tributarios

TRANSITORIO IX.-

Autorízase al Poder Ejecutivo para que mediante decreto publique integralmente el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755, de 3 mayo de 1971, y sus reformas, con el propósito de ordenar, armonizar la nomenclatura y la concordancia de su articulado.

TRANSITORIO nuevo Indexación General

De previo a la entrada en vigencia de las diferentes disposiciones contenidas en esta Ley, el Poder Ejecutivo deberá actualizar, mediante Decreto Ejecutivo, el valor de todos los valores nominales establecidos en colones, para lo cual deberá utilizar la variación ocurrida el índice de precios al consumidor, determinado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, ocurrida en el periodo que va del 1º de marzo del año 2004 hasta la entrada en vigencia de esta Ley. (Moción N.º 1553, diputado Jiménez Monge, 5i-137, sesión 120)

Rige a partir de su publicación.

G:/Ple/Red/15516R-8-FIN
Jeannette/Gha