

Artículos de interés especial

- "El Registro del Aumento de Capital, un Asunto de Legalidad o Capricho del Notario".
- "Conciliación Bancaria una Herramienta de Control".
- "Hecho Generador y Responsabilidad Solidaria para con el Impuesto a las Remesas al Exterior".

Secciones:

El Registro del Aumento de Capital, un Asunto de Legalidad o Capricho del Notario.	1
Conciliación Bancaria una Herramienta de Control.	6
Hecho Generador y Responsabilidad Solidaria para con el Impuesto a las Remesas al Exterior.	10
Leyes, Decreto Ejecutivo, Circulares y Resoluciones.	12
Comentario al Oficio DGT 74-2008.	15
Noticia: Comex se reserva cambios a incentivos en empresas.	16
Eventos y Temas de Importancia.	17

"EL REGISTRO DEL AUMENTO DE CAPITAL, UN ASUNTO DE LEGALIDAD O CAPRICHOS DEL NOTARIO"

LIC. EMBER SEGURA MOLINA.

Abogado y Notario.

Supervisor de la División de Estrategia y Negocios de Grupo Camacho y de VIPTax.

Pese a que el "deber ser" establece que, el ideal sería que existiera una perfecta simbiosis jurídica entre la materia comercial, contable y tributaria, lamentablemente el resultado de esas uniones termina siendo en nuestra legislación costarricense un cúmulo de adeseos jurídicos, producto de una clara y categórica manifestación de contrastes y antagonismos o disociaciones totales entre las normas comerciales, contables y tributarias, o dicho de otra manera: ¹... las normas que regulan el derecho comercial costarricense, principalmente recogidas aunque de manera no enteramente sistemática, en el Código de Comercio, se crean sin atención ni correspondencia alguna a los asuntos de orden contable. Los temas de carácter tributario son eternos ausentes y por ende es el intérprete de la norma, quien le da el significado que a ésta le corresponda, según está facultado por el propio artículo 8 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, siguiendo los predicados del código modelo del CIAT para América Latina."

En adición a lo antes acotado por el Master en Asesoría Fiscal, Carlos Camacho Córdoba, en su obra "Necesidad de Armonización de Normas Comerciales y Contables con el Impuesto sobre la Renta en el caso Costa Rica", las disociaciones perniciosas antes indicadas, tienen una clara manifestación tributaria entratándose de aumentos de capital social de las personas jurídicas, existe producto de lo mencionado supra, un actuar popularizado, para algunos "capricho" de notarios, que consiste en cumplir con "casi" todos los requisitos formales inherentes a los incrementos de capital social a saber:

Continúa en página 2

“EL REGISTRO DEL AUMENTO DE CAPITAL, UN ASUNTO DE LEGALIDAD O CAPRICHOS DEL NOTARIO”

1. Asentar y suscribir el incremento de capital en el Libro de Registro de Accionistas.
2. Asentar y suscribir el incremento de capital en el Libro de Actas de Asamblea de Accionistas.
3. Protocolizar Notarialmente el acta de Asamblea en la cual se toma el acuerdo de aumentar el capital social e indicar cuál es el nuevo capital relejado.

Los aspectos 1, 2 y 3 antes referidos son “terreno pacífico” fiscalmente hablando, sin embargo la duda de muchos sujetos pasivos radica en determinar si existe alguna disposición expresa de Ley, que obligue a inscribir ante el Registro Público de la Propiedad, el acta protocolizada y que tiene su génesis en un incremento de capital, o si es “capricho y decisión” del notario si la inscribe o no. En aras de dilucidar este conflicto, se debe acudir al Código de Comercio que regula tales disposiciones, en los siguientes términos:

“Artículo 18.

La **escritura constitutiva** de toda sociedad mercantil deberá contener:”

“8) **Monto del capital social** y forma y plazo en que deba pagarse;” **(El resaltado y el subrayado no son del original).**

“Artículo 19.

La constitución de la sociedad, sus modificaciones, disolución, fusión y cualesquiera otros actos que en alguna forma modifiquen su estructura, deberán ser necesariamente consignados en escritura pública, publicados en extracto en el periódico oficial e inscritos en el Registro Mercantil.” (El resaltado y el subrayado no son del original).

“Artículo 30.

El capital social podrá aumentarse:

- a) Mediante aporte.
- b) Capitalizando las reservas y los fondos especiales que aparezcan en el balance.

En los aumentos de capital social se observarán las mismas reglas que en la constitución de la sociedad.

“EL REGISTRO DEL AUMENTO DE CAPITAL, UN ASUNTO DE LEGALIDAD O CAPRICHOS DEL NOTARIO”

Se prohíbe a las sociedades constituir o aumentar su capital mediante suscripción recíproca en participaciones sociales, aun por interpósita persona.

Las sociedades no podrán invertir total ni parcialmente su propio capital en participaciones sociales de la sociedad que las controla, o en otras sociedades sometidas al mismo control.

El aumento de capital en que se violen estas disposiciones se tendrá por no realizado, sin perjuicio de la acción de responsabilidad que se pueda ejercer contra los administradores”.

Ahora bien, ya no en el ámbito doctrinario sino más bien jurisprudencial, existen reiterados pronunciamientos que son contestes con lo establecido por la doctrina, para muestra de ello, el Tribunal Fiscal Administrativo en su fallo Número 11-2004, en lo que interesa estableció:

“... debido a que **un aporte extraordinario de los socios aumenta el capital social de la sociedad**, y **para tomarla como válida se deben observar las mismas reglas de la constitución, necesariamente deben ser consignados en escritura pública, publicados en extracto en el período oficial e inscribirse en el Registro Mercantil** tal y como lo establecen los artículos 19 y 39 del Código de Comercio, tales requisitos no fueron aportados por la contribuyente en ninguna de las etapas anteriores ni en la presente.”
(El resaltado y el subrayado no son del original).

De igual manera, el Tribunal Fiscal Administrativo estableció en su fallo TFA-374-P-2006 lo siguiente:

De conformidad con lo establecido en los artículos 18, 19, 30 y 155 inciso d) del Código de Comercio, mediante una Asamblea Ordinaria en la que se acuerde aumentar el capital social, se registrará en el libro de Asambleas de Socios los detalles de cómo va a operar el aporte de capital, debiendo posteriormente de su aprobación, registrarse contablemente en el libro de diario y por separado en los estados financieros. (El resaltado y el subrayado no son del original).

Finalmente, el Tribunal Contencioso Administrativo en su sentencia número 28-2007 en lo que interesa estableció:

“EL REGISTRO DEL AUMENTO DE CAPITAL, UN ASUNTO DE LEGALIDAD O CAPRICHIO DEL NOTARIO”

“Es conveniente reiterar que **forma parte del estatuto constitutivo de las sociedades mercantiles la determinación del monto del capital social** y la forma en que este se constituye -qué bienes lo componen- (inciso 8 del inciso 18 y párrafo segundo del artículo 30 del Código de Comercio), **y a tal efecto, no sólo su constitución, sino que también toda modificación, necesariamente debe de consignarse en escritura pública, publicarse su extracto en el periódico oficial e inscribirse en el Registro Mercantil (artículo 19 del mismo Código).** Sobre este punto, tal y como lo anotó la Administración Tributaria es lo cierto que no se cumplieron tales formalidades, ni tampoco las establecidas en el propio Estatuto, que le confieren esta competencia a la Asamblea General de Accionistas (artículo 13).” **(El resaltado y el subrayado no son del original).**

En materia jurisprudencial, la misma Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia como ente jurisdiccional supremo en materia tributaria, en torno al tema estableció:

“En su estatus de socia de Auto Mercantil Ltda., indica, como consecuencia del derecho de suscripción preferente, está facultada a aumentar su participación en esa sociedad, para lo cual no realizó ningún desembolso. De conformidad con los ordinales 18 inciso 9), 29 y 32 del Código de Comercio, añade, que fueron inaplicados, el aporte es una entrega de bienes, derechos, o trabajo al fondo común. Si se actúan armoniosamente los numerales 6 y 30 inciso b) citados, comenta, no puede calificarse ese incremento como injustificado.”

“No forman parte de la renta bruta: a) Los aportes de capital social en dinero o en especie ” Ergo, según ese supuesto de hecho, sólo la inversión de los propios bienes o derechos en el capital social de una persona jurídica está exenta. No ocurre lo mismo, de conformidad con ese inciso, cuando, verbigracia, una sociedad decide convertir sus reservas o fondos especiales en capital social, y con ello, redistribuye acciones entre sus socios. Los documentos que invoca preteridos y que corresponden al recuento de las partidas que componen el patrimonio de Auto Mercantil, la protocolización de las actas de la asamblea extraordinaria en la que se capitalizan reservas y luego se convierte en sociedad anónima, la auditoría de los estados financieros y el peritaje que analiza los movimientos contables de esa sociedad y de la actora, confirman que, en efecto, el aumento patrimonial que experimentó tuvo lugar gracias a la capitalización de reservas y fondos especiales de Auto Mercantil S.A., por lo cual, al tenor de lo dicho, no se trata de aportes, como ella misma reconoce en su recurso al señalar que se trata de un movimiento contable, que termina beneficiándola, sin que haya realizado ningún desembolso. Así las cosas, no aplica en su favor la exención que invoca. Por ello, no se ha cometido el vicio reclamado porque según el artículo 5 ibídem, en casos de incremento del activo sin justificar, como ocurre en este asunto, el contribuyente debe demostrar, 1) el origen del aumento patrimonial no motivado, y 2) que está exento, o bien, ha cubierto el tributo correspondiente.”

Continúa en página 5

“EL REGISTRO DEL AUMENTO DE CAPITAL, UN ASUNTO DE LEGALIDAD O CAPRICHOS DEL NOTARIO”

Hay que recordar que nuestro sistema Registral (Registro Público) se basa en el principio de naturaleza declarativa y no constitutiva, lo cual quiere decir que no basta con el otorgamiento o suscripción del documento o instrumento público, sino que para que se materialicen y dimensionen los efectos del mismo se requiere de la respectiva inscripción registral al efecto, ello incluso para hacer pleno uso y goce de los derechos tutelables y oponibles frente a terceros.

En caso de que no se cumpla con todos los requisitos necesarios y que emergen de la Ley para proceder con el aumento de capital social y teniendo especial cuidado con el requisito referido a la inscripción registral “elementos medular”, la consecuencia jurídico tributaria de tal incumplimiento sería una eventual determinación de un Incremento Injustificado de Patrimonio, de conformidad con el artículo 5 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, el cual en lo atinente establece:

“Artículo 5. Renta Bruta.”

“También **forma parte de la renta bruta cualquier incremento del patrimonio que no tenga su justificación en ingresos debidamente registrados** y declarados, a partir del período fiscal siguiente a la vigencia de esta ley.

Para estos fines, **el contribuyente está obligado a demostrar el origen de tal incremento y, además, que ha tributado de conformidad con las disposiciones legales aplicables al caso, o que está exento por ley; de lo contrario, dicho incremento de patrimonio se computará como renta bruta, en el momento que la Administración Tributaria lo determine, y afectará el período que corresponda, dentro del plazo de prescripción que establece el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.** Para estos efectos no se considera como incremento del patrimonio la repatriación de capitales.” **(El resaltado y el subrayado no son del original).**

Es importante recordar la dicotomía inicial, teniendo ahora claro que, si bien es cierto, el “capricho” de algunos notarios, que desean sustentar todo el procedimiento de aumento de capital social con “respaldos aparentemente sólidos”, tales respaldos empezarán a volverse transparentes ante los eventuales embates que la Administración Tributaria gestione, buscando determinar los posibles Incrementos Injustificados de Patrimonio, por no haber cumplido con el corolario del procedimiento (la inscripción registral).

Probablemente, el costo de inscribir la protocolización con sus consecuentes gastos registrales y de honorarios de notario, resultará ser mucho menor, si se confronta con el Incremento Injustificado que se llegue a determinar por la Autoridad Tributaria.

“CONCILIACIÓN BANCARIA, UNA HERRAMIENTA DE CONTROL”

LIC. JOSE CAMPOS VALERIO.

Consultor Senior de la División de Estrategia y Negocios de Grupo Camacho, S.A.

De las herramientas de control con que cuenta toda empresa, la conciliación bancaria es una de las más sencillas, pero es sin lugar a dudas una de las más poderosas y efectivas, si se lleva de forma correcta, a esta herramienta en la mayoría de los entes económicos no le dan la importancia que este instrumento se merece. Muchas empresas la realizan solo por cumplir un requisito de la administración o por que fue la recomendación de la “Auditoría”. La conciliación bancaria es una herramienta que puede ayudar a prevenir y a detectar a tiempo malos manejos del efectivo y sus equivalentes.

El control interno en toda empresa se desarrolla para lograr enrumbar a la compañía en la obtención de sus objetivos de rentabilidad, así como para minimizar las sorpresas que puedan surgir en este camino. Los controles internos promueven la eficiencia, reducen los riesgos de pérdida de activos, y ayudan a asegurar la confiabilidad de los estados financieros y el cumplimiento de leyes y regulaciones.

Por lo que podemos definir el control interno como: Todos los métodos y procedimientos adoptados por la entidad para salvaguardar sus activos, asegurar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, así como la información complementaria administrativa y operacional, logrando promover la eficiencia operativa y el cumplimiento de las políticas adoptadas por la administración.

Al ser el proceso de conciliación bancaria una herramienta operativa que utiliza la administración para llevar el control de su activo más propenso al mal uso o pérdida, podemos definir la conciliación bancaria como: Un proceso o procedimiento de control interno, que permite confrontar y verificar los valores que la empresa tiene registrados, de una cuenta de ahorros o corriente, con los valores que el banco suministra por medio de los estados de cuenta bancario, con el objeto de verificar errores u omisiones.

Se desprende de esta definición que el objeto de la conciliación bancaria, al detectar los posibles errores u omisiones, es el de presentar en la información financiera el saldo correcto de las diferentes cuentas bancarias que la organización tenga registradas en el sistema bancario nacional e internacional, a una fecha determinada, mediante la corrección de los registros contables o por medio del reclamo al banco correspondiente en caso de tratarse de un error bancario.

La conciliación bancaria no es un registro contable, es una herramienta de control, que nos ayuda a determinar las diferencias en los registros de las operaciones, corregir diferencias por errores u omisiones, establecer responsabilidades por dichos errores y mostrar el saldo real disponible para la empresa.

Continúa en página 7

“CONCILIACIÓN BANCARIA, UNA HERRAMIENTA DE CONTROL”

En Costa Rica los tipos de conciliaciones más utilizados son:

- De libros a bancos: en ésta se lleva el saldo que muestra la contabilidad en cada cuenta bancaria registrada y reflejada en el auxiliar de bancos, al saldo que muestra el estado de cuenta del banco.
- De bancos a libros: ésta realiza un proceso para lograr llevar el saldo que muestra el estado de cuenta del banco, al saldo en el auxiliar de bancos de la compañía.
- Saldos ajustados: consiste en un proceso en el cual se parte de los saldos tanto en el banco, así como en la contabilidad y mediante la suma y resta de transacciones registradas en una parte y pendientes en la otra obtenemos un saldo final igual tanto en el banco como en la contabilidad.

Como se mencionó uno de los fines de la conciliación bancaria es el de “establecer responsabilidades por los errores”, y uno de los más frecuentes errores que al revisar las conciliaciones bancarias de diferentes entes económicos se da, es el que las conciliaciones bancarias, en su mayoría, carecen de firmas tanto de la persona que las realizó, así como de quien la revisa y quien la aprueba, y cómo sentar la responsabilidad por un error detectado si no tenemos la información de quien realizó el trabajo. Otro punto que se debe de mencionar es el hecho de que en muchas empresas al proceso de conciliación no le dan la importancia debida y más bien lo ven como un requisito que hay que cumplir, frecuentemente se detectan omisiones de puntos de control importantes, los cuales paso a señalar:

1. Ausencia de firmas de: Hecho por, Revisado por y Aprobado por.
2. Ausencia de la fecha de realización, revisión y aprobación.
3. Omisión de fechas de emisión de los cheques pendientes de cambio y cheques en cartera.
4. Omisión de los nombres de los beneficiarios de los cheques indicados en el punto anterior.
5. Números de control de los documentos (depósitos, notas de débito, intereses y rendimientos, etc.) y su fecha de realización.
6. Ajustes pendientes con antigüedad importante y mes a mes se revelan y no se registran.
7. Cheques en cartera antiguos y no entregados, los que se mantienen en cartera en ocasiones por plazos mayores a un año.

Continúa en página 8

“CONCILIACIÓN BANCARIA, UNA HERRAMIENTA DE CONTROL”

Entonces al ser la conciliación bancaria una herramienta tan importante y poderosa, ¿Por qué no le damos en las empresas el uso adecuado y como se dice “le sacamos el provecho”, a la información que se desprende de la conciliación bancaria? Hasta se puede llevar estadísticas que serían de gran beneficio para toma de decisiones.

Para nadie es un secreto que en la mayoría de las empresas en ocasiones pasan varios meses y la conciliación bancaria está pendiente, o se realizó y no la han revisado o no ha sido aprobada por los superiores encargados de estos procesos e inclusive se llega al punto en que la persona que la realiza, lo “hace por rutina”, y no le presta atención a puntos de análisis que surgen del proceso, no informa con la prontitud que se amerita a los superiores de las situaciones que se están encontrando y esta situación podría resultar por ejemplo en un desfalco, cobros excesivos de comisiones por los bancos, devoluciones de cheques de clientes sin fondos y aún sin retirar en el banco o sin haber informado al departamento de crédito y cobro de esta situación (con el agravante de que al cliente se le sigue dando crédito y despachando producto o prestando el servicio, ya que su cuenta se encuentra en estado normal, con un determinado cheque que nos dio y resultó falto de fondos), cheques con varios meses de emitidos y de repente aparecen cambiados en el banco, cuando el mes anterior aparecían en cartera, cheques de numeraciones que aun no se están utilizando y nadie se dio cuenta a tiempo que habían sido sustraídos de la empresa, en fin hay un sin número de situaciones que se pueden detectar por medio de la conciliación bancaria y que no se le da la importancia del caso.

Otra situación que se da es la que algunas entidades actualizan sus conciliaciones bancarias, solo por el hecho de que ya viene la auditoría externa y ocupamos los “Estados Financieros Auditados” lo más rápido posible, así que pongan al día los pendientes para no retardar este proceso.

En algunas oportunidades se da el caso de que no se realiza una apropiada distribución de las funciones y nos encontramos con el hecho de que el proceso de conciliación lo realizan personas que participan también del manejo de cheques, transferencias, depósitos y otros valores de efectivo y sus equivalentes, por lo que toda empresa no solo debería de revisar que la información esté al día, sino también a quien le asignan las funciones.

Las diferencias que se produzcan en la conciliación pueden ser de dos tipos:

1. Temporales: Son aquellas que no están registradas ya sea en el banco o en libros, por una cuestión de tiempo y pueden ser situaciones como por ejemplo: depósitos hechos el ultimo día del mes, para los cuales se puede dar la situación que el banco los refleja el primer día del mes siguiente, pero en la contabilidad quedó el registro en el mes actual, cheques emitidos y no entregados (cheques en cartera) los que están registrados en la contabilidad, por este tipo de diferencias no debe registrarse ningún ajuste sino verificar que la misma se vaya regularizando con la emisión de los sucesivos estados de cuenta y auxiliares o reportes financieros.

“CONCILIACIÓN BANCARIA, UNA HERRAMIENTA DE CONTROL”

2. **Permanentes:** se refieren a errores u omisiones tanto del banco como de la empresa (gastos bancarios, intereses, comisiones, notas de débito, etc.), en estos casos debe realizarse un asiento de ajuste ya que de no ser así, la diferencia se mantendría pendiente.

Para concluir debemos de mencionar que todo proceso de conciliación bancaria debería de contener como mínimo:

1. Políticas y procedimientos por escrito para el manejo del efectivo y sus equivalentes, donde se definan encargados de cada proceso, así como sus responsabilidades, tiempos máximos de tenencia de cheques en cartera, frecuencia de los depósitos, mecanismos de control de cobros, entrega de cheques y realización de transferencias de fondos, registros de ajustes resultantes del proceso de conciliación bancaria.
2. Seguimiento de los pendientes de la conciliación del mes anterior.
3. Fechas máximas de confección, revisión y aprobación de la conciliación.
4. Archivo de la comunicación con los bancos tanto de acuerdos de situaciones especiales del manejo, así como de reclamos presentados a los bancos por las diferencias que surjan del proceso de conciliación bancaria.
5. Revisiones periódicas de las conciliaciones bancarias, por parte de personas ajenas al proceso de realización.

Como se mencionó, la conciliación bancaria no es un registro contable, es una herramienta de control y como tal debemos de aprender a utilizarla y sacarle el máximo provecho, obteniendo un control adecuado para uno de los activos más importantes de toda organización, las cuentas bancarias.

“HECHO GENERADOR Y RESPONSABILIDAD SOLIDARIA PARA CON EL IMPUESTO A LAS REMESAS AL EXTERIOR”

JUAN CARLOS DELGADO JIMÉNEZ

Gerente de la División de Servicios Empresariales de Grupo Camacho, S.A.

El impuesto a las remesas al exterior es un mecanismo impositivo mediante el cual el gobierno logra recaudar tributos generados por rentas de fuente costarricense destinadas a personas físicas o jurídicas domiciliadas en el exterior de nuestro país. De esta manera nuestro gobierno recauda en el origen el impuesto sobre la renta debido por estas actividades económicas, evitando erosiones a la Hacienda Pública por la realización de actividades sujetas al impuesto sobre la renta por no residentes fiscales.

Con el fin de conocer acerca de este impuesto debemos ubicarnos en el marco de la legislación costarricense, por lo cual nos dirigimos a la Ley del Impuesto sobre la Renta (L.I.S.R.) en sus artículos 52 al 61 inclusive. Es importante recordar que aunque en toda ley, sus artículos son importantes, en este documento deseamos mencionar ciertos aspectos de estos artículos que deben ser analizados de una manera muy minuciosa, para captar el significado específico en la pluma del legislador a cada una de las palabras.

Acerca del hecho generador del impuesto a las remesas al exterior, el artículo 53 (L.I.S.R.) lo define como:

“Hecho generador: El impuesto se genera cuando la renta o beneficio de fuente costarricense se pague, acredite o de cualquier forma se ponga a disposición de personas domiciliadas en el exterior.”

Es aquí en donde debemos prestar especial atención, ya que este impuesto posee tres posibles acciones generadoras de la obligación, y por regla general prevalecerá la primera de ellas en ocurrir. Será necesario evaluar cada transacción con el fin de detectar dicho hecho activador y luego de ello proseguir con el procedimiento de reintegrar la retención en los quince días siguientes de finalizado el mes en que ocurre el determinado evento.

El primer hecho generador descrito en el nominal 53 es el referente al **“pago”** del beneficio o renta a tratar, este no posee mayor grado de complejidad para ser detectado, ya que el mismo está enmarcado en los flujos de efectivo que son desembolsados por la entidad. Si continuamos con el segundo posible hecho generador definido como **“acreditación”**, nos estaremos adentrando en el ámbito de materia contable, en la cual las transacciones se basan en el método de devengo y no así utilizando el primer criterio de egresos de dinero, definido por la acción de pago. Finalmente encontramos el tercer posible hecho generador que se tipifica mediante la frase: **“se ponga a disposición”**, esto nos llevará a desmembrar esta frase para comprender cual es el significado de

Continúa en página 11

“HECHO GENERADOR Y RESPONSABILIDAD SOLIDARIA PARA CON EL IMPUESTO A LAS REMESAS AL EXTERIOR”

la palabra disposición, pues según el diccionario de la Real Academia Española en su vigésima segunda edición, esta palabra significa **“acción efecto de disponer”**, y el significado de disponer es: **“Deliberar, determinar, mandar lo que se ha de hacerse”**.

Es importante también tener presente el concepto de responsabilidad solidaria que este impuesto menciona en el artículo 56 (L.I.S.R.)¹, así como lo recalca la palabra **subrogación** del artículo 57 (L.I.S.R.)², la cual posee el siguiente significado según el Diccionario de la Real Academia Española: **“Sustituir o poner a alguien o algo en lugar de otra persona o cosa”**. Dicha acción de sustituir a alguien y convertirlo en responsable solidario no es nada menos que el seguro de responsabilidad que la Administración Tributaria necesitaba implantar ante la falta de control sobre el beneficiario final de la operación, por ser este un domiciliado extranjero, pero no así con el pagador del servicio el cual sí posee responsabilidades dentro de nuestro país, persona en la cual recaerá el pago del impuesto, multas, recargos e intereses ante la omisión de retención al mencionado beneficiario.

Como agravante al criterio de responsabilidad de este impuesto debemos también hacer mención de que el egreso, acreditación o puesta en disposición efectuada no será tomado como un gasto deducible, según el artículo 8 (L.I.S.R), ya que esta condición de deducibilidad tiene como requisito de aceptación por la Administración Tributaria el haberse efectuado las debidas retenciones requeridas por otras disposiciones de esta misma ley.

Los conceptos aquí mencionados nos ayudarán a comprender una parte del análisis tributario que este tipo de transacciones de carácter internacional requieren, las cuales en este momento de globalización son cada día más comunes en nuestros escritorios. Esto sin perder de vista que los casos de remesas al exterior son parte del grupo de transacciones con características de singularidad, es decir se debe analizar cada una, caso por caso, y así evitar caer en error de aplicar criterios estandarizados para este tipo de operaciones.

¹ Artículo 56.(L.I.S.R)- Contribuyentes.

Son contribuyentes de este impuesto, las personas físicas o jurídicas domiciliadas en el exterior que perciban rentas o beneficios de fuente costarricense.

Sin embargo, son responsables solidarios de las obligaciones establecidas en esta ley, incluso del pago del impuesto, las personas físicas o jurídicas domiciliadas en Costa Rica que efectúen la remesa o acrediten las rentas o beneficios gravados.

² Artículo 57.- Subrogación de los contribuyentes.

Los contribuyentes a que se refiere este título son subrogados en el cumplimiento de todas las obligaciones que establece esta ley, por las personas domiciliadas en el país que efectúen los pagos o créditos correspondientes.

La obligación de retener y pagar el impuesto a que se refieren los artículos 18 y 19 y el inciso c) del artículo 23 de esta ley, subsiste aun en el caso en que el contribuyente esté ocasionalmente en el país.

Ley Número 8707.

LEY NÚMERO 8707

En la Gaceta Número 44, del 4 de marzo, se publicó la Ley Número 8707, denominada: **CREACIÓN DEL REGISTRO FISCAL DE IMPORTADORES, FABRICANTES Y DISTRIBUIDORES DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS.**

Dirección General de Aduanas. Circular Número DGT 163-2008.

CIRCULAR NÚMERO DGT 163-2008

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la circular Número DGT-163-2008, por medio de la cual se establecen los nuevos tipos de Observación.

Dirección General de Aduanas. Circular Número DGT 178-2008.

CIRCULAR NÚMERO DGT 178-2008

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la circular Número DGT-178-2008, por medio del cual se actualiza el Manual de Procedimientos Aduaneros.

Dirección General de Aduanas. Circular Número DGT 007-2009.

CIRCULAR NÚMERO DGT 007-2009

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la circular Número DGT-007-2009, por medio del cual se indican cuáles son las circulares y resoluciones vigentes en materia aduanera.

Dirección General de Aduanas. Circular Número DGT 12-2009.

CIRCULAR NÚMERO DGT 12-2009

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la circular Número DGT-12-2009, referida a la confirmación y rectificación de DUAS.

Dirección General de Aduanas. Circular Número DGT 020-2009.

CIRCULAR NÚMERO DGT 020-2009

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la circular Número DGT-020-2009, por medio del cual se regulan los Permisos de Exportación Textil (PET) para Reexportación de Textiles de Zonas Francas y Perfeccionamiento Activo.

Dirección General de Aduanas. Circular Número DGT 026-2009.

CIRCULAR NÚMERO DGT 026-2009

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la circular Número DGT-026-2009, por medio de la cual se establece la forma de modificar, agregar y borrar documentos y facturas en DUAS de Exportación.

Dirección General de Aduanas. Circular Número DGT 030-2009.

Dirección General de Aduanas. Resolución Número DGA 533-2008.

Dirección General de Aduanas. Resolución Número DGA 015-2009.

Dirección General de Aduanas. Resolución Número DGA 027-2009.

Dirección General de Aduanas. Resolución Número DGA 047-2009.

Dirección General de Aduanas. Resolución Número DGA 053-2009.

CIRCULAR NÚMERO DGT 030-2009

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la circular Número DGT-030-2009, por medio de la cual se emite una adición a la circular DGT 093-206 "Importación Temporal de Mercancías de la Categoría Estatal".

RESOLUCIÓN NÚMERO DGA 533-2008

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la Resolución Número DGA-533-2008, en la cual se comunica que a partir del 19 de enero del 2009 se implementará en la Aduana la Anexión, el manifiesto de entrada y salida del territorio nacional y los regímenes de Tránsito Aduanero, Depósito, Importación Definitiva y Temporal y Exportación de Mercancías del Sistema de Información para el Control Aduanero (TICA).

RESOLUCIÓN NÚMERO DGA 15-2009

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la Resolución Número DGA-15-2009, por medio de la cual se le Adiciona a la Resolución DGA-484-2008 del 10 noviembre del 2008: "Procedimiento en Materia de Criterios Técnicos sobre Clasificación de Mercancías" en el aparte E.3, punto 5, al final del párrafo lo siguiente: "Asimismo, se acompañará a la consulta devuelta de un escrito con las razones que motivan la decisión de no envío de la consulta a la OMA" y en el aparte E.4.1.6. después de OMA, "Cuando el Director discrepe de la recomendación del Grupo Técnico incluyendo la clasificación, lo devolverá manifestando expresamente los fundamentos que justifican la decisión adoptada".

RESOLUCIÓN NÚMERO DGA 27-2009

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la Resolución Número DGA-27-2009, por medio de la cual se aprueban las modificaciones al Manual de Procedimientos Aduaneros.

RESOLUCIÓN NÚMERO DGA 47-2009

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la Resolución Número DGA-47-2009, por medio de la cual se aprueban las modificaciones al Manual de Procedimientos Aduaneros, Resolución RES DGA 203-2005.

RESOLUCIÓN NÚMERO DGA 53-2009

En la Gaceta Número 51, del 13 de marzo, se publicó la Resolución Número DGA-53-2009, por medio de la cual se comunica que a partir del 16 de marzo del 2009 se implementará en la Aduana Santamaría el Régimen de Exportaciones en el Sistema de Información para el Control Aduanero TICA.

*Dirección General de
Tributación.
Resolución Número
DGT 04-2009.*

RESOLUCION NÚMERO DGT 04-2009

En la Gaceta Número 56, del 20 de marzo, se publicó la Resolución Número DGT-04-2009, por medio de la cual se autoriza a todos los contribuyentes o declarantes, sin que medie solicitud ante la Administración Tributaria, para que puedan utilizar un método de depreciación acelerada, sobre todos los bienes tangibles nuevos productores de rentas gravadas.

*Dirección General de
Tributación.
Resolución Número
DGT-DR 05-2009.*

RESOLUCION NÚMERO DGT-DR 05-2009

En la Gaceta Número 57, del 23 de marzo, se publicó la Resolución Número DGT-DR 05-2009, por medio de la cual se actualiza el monto exiguo, para el archivo de deudas tributarias administradas por esta Dirección que se encuentren pendientes de pago en vía administrativa, a la suma de veinticuatro mil colones exactos (¢24.000).

*Dirección General de
Aduanas. Circular
Número CIR-DGT
121-2008.*

CIRCULAR NÚMERO CIR-DGT 121-2008

En la Gaceta Número 58, del 24 de marzo, se publicó la Circular Número CIR-DGT 121-2008, por medio de la cual se estableció la Rotulación de los recursos ordinarios de reconsideración y apelación.

*Dirección General de
Aduanas. Circular
Número CIR-DGT
132-2008.*

CIRCULAR NÚMERO CIR-DGT 132-2008

En la Gaceta Número 58, del 24 de marzo, se publicó la Circular Número CIR-DGT 132-2008, por medio de la cual se actualizó el Formato Mensaje del DUA versión 3.2.

*Decreto Ejecutivo.
Número 35110-MEIC-
TUR.*

DECRETO EJECUTIVO NÚMERO 35110-MEIC-TUR

En la Gaceta Número 59, del 25 de marzo, se publicó el Decreto Ejecutivo Número 35110-MEIC-TUR, por medio del cual se Reforma el Reglamento de las Empresas y Actividades Turísticas, Decreto Ejecutivo Nº 25226-MEIC-TUR del 15 de marzo de 1996, para fijar en tres tenedores para las empresas de restaurantes y en tres copas para los centros de diversión nocturna, los niveles de categorización para optar por el régimen voluntario de la declaratoria turística.

Ley Número 8694.

LEY NÚMERO 8694

En la Gaceta Número 61, del 27 de marzo, se publicó la Ley Número 8694 denominada: Fortalecimiento del Desarrollo de la Industria Turística Nacional.

*Resolución Número
DGT 03-2009.*

RESOLUCIÓN NÚMERO DGT 03-2009

En la Gaceta Número 61, del 27 de marzo, se publicó la Resolución Número DGT 03-2009, denominada: Resolución sobre la Renta Neta Presuntiva de Empresas no Domiciliadas con Establecimiento Permanente en Costa Rica, dedicadas al Transporte Internacional.

OFICIO DGT 742-2008

“Los precios de transferencia son los precios por los cuales una empresa transfiere bienes físicos, intangibles, o proporciona servicios a sus empresas asociadas y que pueden ser diferentes a los que hubieran pactado partes independientes.

Las normas sobre precios de transferencia buscan evitar que empresas vinculadas o relacionadas manipulen los precios bajo los cuales intercambian bienes o servicios, de forma tal que aumenten sus costos o deducciones, o disminuyan sus ingresos gravables. Desde una perspectiva tributaria, las operaciones entre empresas vinculadas deben tratarse como si hubiesen sido pactadas entre empresas independientes o no vinculadas. Este concepto se conoce internacionalmente como principio de libre competencia, de libre concurrencia o Arm’s Length, y ha sido adoptado por la mayoría de las economías del mundo y, en particular, por los países que integran la OCDE.

La Directriz Nº 20-03, establece que la potestad de la Administración Tributaria, para valorar las transacciones entre entidades vinculadas, que contemplen precios de transferencia distintos a los del mercado y efectuar los ajustes pertinentes en materia de imposición sobre la renta, tiene su asidero legal en los artículos 8 y 12 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

En virtud del principio de la realidad económica, la Administración Tributaria está facultada para interpretar los hechos considerados en cada caso, conforme con su verdadera realidad y gravarlos, independientemente de las formas jurídicas que los particulares les hayan dado. Con la expresión “independientemente de las formas jurídicas”, se quiere decir que incluso cuando la forma jurídica es la apropiada. Es decir, el principio de la realidad económica aplica aún cuando la forma jurídica adoptada por el contribuyente es la conveniente y se encuentra ajustada a derecho.

Lo anterior, por cuanto el principio de la realidad económica en el derecho tributario, le permite a la Administración Tributaria analizar los convenios entre los particulares con el fin de desentrañar la verdadera realidad económica de los mismos.”

Comentario: El presente oficio, tiene como elemento medular, la aplicación de una norma que en nuestro ordenamiento jurídico tiene carácter infra legal como lo son las disposiciones relativas a los “Precios de Transferencia”, para muestra de ello, la Directriz 20-2003 así como normas con una naturaleza de “soft law” como lo son las emanadas de la OCDE.

Como ya es característico, la Administración Tributaria, continúa realizando aplicaciones forzosas y a ultranza de “Precios de Transferencia”, el ente Fiscalizador argumentando como base de tal aplicación el principio de la realidad económica, transgrede los derechos de los sujetos pasivos a los cuales se les desconocen incluso situaciones jurídicas consolidadas y ajustadas a Derecho, la base argumentada por la Administración Tributaria para tales violaciones y desconocimientos radica en que, ésta considera que está facultada para separarse de la forma jurídica adoptada por el contribuyente sin entrar en valoraciones objetivas de fondo, de funcionalidad, etc, claro está, en vida real, las mayoría de las aplicaciones de la Administración en materia de Precios de Transferencia se basan en valoraciones subjetivas de la Administración Tributaria.

Comex se reserva cambios en incentivos a empresas

■ Ministro Ruiz prefiere negociar de previo amplio respaldo a proyecto
■ A cuentagotas, Comex reconoce que elimina requisito de exportar una parte
Marvin Barquero S. y Hassel Fallas | mbarquero@nacion.com

Tomado textualmente de: http://www.nacion.com/ln_ee/2009/marzo/22/economia1912304.html

El Ministerio de Comercio Exterior (Comex) sigue hermético y suelta a cuentagotas algunos de los cambios que propondrá en los incentivos a las empresas.

Tampoco los empresarios, que se integraron en un comité especial para analizar las reformas, ofrecen detalles, especialmente acerca del esquema de exoneración del impuesto de la renta.

Los cambios se tramitarán por medio de una reforma a la actual Ley de zonas francas. El proyecto de ley aparentemente está listo, pero el Gobierno se guarda la prenda porque desea negociar antes un fuerte apoyo entre los diputados y el sector empresarial.

El ministro del Comex, Marco Vinicio Ruiz, reconoció en una reunión con periodistas de la sección de Economía de *La Nación*, que este trabajo de convencimiento se realiza actualmente.

El proyecto es muy delicado y como tal se debe manejar, explicaron por separado Ruiz, el vicepresidente ejecutivo de la Cámara de Exportadores de Costa Rica (Cadexco), Sergio Navas, y la directora general de la Coalición Costarricense de Iniciativas de Desarrollo (Cinde), Gabriela Llobet.

Timothy Scott, director ejecutivo de la Asociación de Empresas de Zonas Francas (Azofras), reconoció que solo conocen generalidades de la propuesta y que no tienen aún ningún texto borrador.

A finales de este mes la propuesta será enviada a la Asamblea Legislativa, estimó Ruiz.

La reforma a los incentivos para las zonas francas debe estar en vigencia a más tardar en el 2015, según un acuerdo de todos los países miembros de la Organización Mundial del Comercio (OMC).

Las zonas francas generan 50.000 empleados y de allí, salen la mitad de las exportaciones ticas.

Algunas cosas. Ruiz adelantó algunas generalidades, entre ellas, la eliminación del requisito de exportar un alto porcentaje y la prohibición de vender en el mercado local para que las empresas obtengan incentivos, especialmente, la exoneración del impuesto de renta.

También que en general se cierra la posibilidad de que las empresas que pagan actualmente el impuesto (las que están fuera de zona franca y a las que ya se les venció el periodo de exoneración) opten por no pagar el tributo.

Sin embargo, abre la posibilidad para la exoneración a empresas nuevas, pero luego de cumplir con una serie de requisitos. Entre las exigencias estarían reinversiones y establecimiento de plantas en zonas de menor desarrollo.

Asimismo, se abre la posibilidad de que empresas que sean "proveedores sustanciales" de las grandes firmas exportadoras opten por la exoneración.

Sin embargo, cómo se aplicará la definición, cuáles criterios específicos se tomarán en cuenta y, en particular, con cuáles criterios se definirá el monto a pagar por renta son aspectos sobre los cuales ni el Gobierno ni los empresarios dan la información.

Según Ruiz, el Gobierno reconoce que esta ley es "sumamente sensible y que es una señal costarricense al mundo en el momento más crítico para la atracción de inversión extranjera directa".

Azofras y CINDE han dicho que la reforma urge para eliminar la incertidumbre de las empresas. Navas repitió ayer que las empresas hacen proyecciones a largo plazo, y que, por tanto, urgen al Gobierno las decisiones.

“Eventos y Temas de Importancia”

Como parte de nuestro calendario de eventos, el jueves 23 de abril del 2009 realizaremos la “Jornada Tributaria” denominada: ***“PROCESOS DE FISCALIZACIÓN 2009, EVITE HALLAZGOS INESPERADOS”***.

Esperamos contar con su asistencia.

Para suscripciones nos pueden contactar al correo electrónico: mercadeo@grupocamacho.com
CUPO LIMITADO.

LIBRO ESCRITO POR EL LIC. CARLOS CAMACHO CÓRDOBA, MAF:

Les recordamos que pueden adquirir el libro denominado: ***“Necesidad de Armonización de Normas Comerciales y Contables con el Impuesto Sobre la Renta en el caso Costa Rica”***, cuyo valor es de ₡5 000 (cinco mil colones por ejemplar), el libro ya se encuentra a la venta y entregable a todos aquellos interesados, estará disponible en todos nuestros eventos de Firma, también pueden adquirirlo en nuestra próxima Jornada Tributaria a celebrarse el día jueves 23 de abril del 2009 denominada: ***“PROCESOS DE FISCALIZACIÓN 2009, EVITE HALLAZGOS INESPERADOS”***.

Visítenos en:
www.viptax.co.cr
www.grupocamacho.com
