



## En esta edición...

### Editorial

Eduardo Vargas  
Asesor de Negocios

### Área Fiscal

Status de la aplicación de la  
normativa de precios de  
transferencia en Costa Rica

Licda. Carmen Sánchez Murillo  
Socia de Calidad

### Área Contable

Cambios en base contable y  
evolución jurisprudencial

Franklin Espinoza  
Consultor División de  
Estrategia & Negocios

### Normativa relevante

### Noticia del mes

Tributación ahora va tras pago  
por servicios profesionales

### Eventos del mes



**Eduardo Vargas**  
Asesor de Negocios

## Los impactos económicos de la reforma fiscal, caso de Zonas Francas

La situación actual de las finanzas públicas ha obligado al Estado a buscar una reforma tributaria que le permita aumentar los niveles de recaudación. El tema relevante dejó de ser si la ley actual es anticuada, poco equitativa o solidaria, ahora el tema es la necesidad real por más dinero en las arcas del estado. El déficit en las finanzas públicas tiene gran potencial para romper con la estabilidad macroeconómica que el país venía logrando y esto, en términos económicos, puede ser perjudicial para el crecimiento económico nacional. En palabras del presidente del Banco Central Rodrigo Bolaños, "La reforma se hace necesaria no viendo las cosas como están hoy, sino como van a estar en el futuro porque lo que hoy existe no se podrá mantener en el mediano y largo plazo", haciendo referencia a lo insostenible del déficit primario actual.

Si estuviera en nuestro poder definir cuál es la reforma ideal para someter a votación en la Asamblea, dedicaríamos varios artículos a modificar todo el instrumento legal tributario existente en nuestro país, por uno que cumpla con las características de los sistemas más modernos y adecuados a nuestra realidad. Lastimosamente, ese no es nuestro trabajo ni se encuentra en nuestro poder. Además, la negociación legislativa ya se encuentra en una etapa muy avanzada como para proponer una reforma completamente nueva. A lo más, se podría modificar parte de la reforma.

Es importante destacar que ya en este punto, nuestros esfuerzos deberían centrarse en medir los efectos a mediano y largo plazo de esta reforma. En Costa Rica no existe la cultura legislativa para efectuar reformas tributarias de forma periódica, por lo que al realizarse esta, debemos asegurarnos como país que sus costos o impactos (distorsiones) a la economía del país sean los menores posibles. Definitivamente no podemos exponernos a una mayor inestabilidad macroeconómica, ésta se encuentra directamente asociada al riesgo país; ante mayor inestabilidad, mayor riesgo, y a mayor riesgo se reduce considerablemente los niveles de inversión extranjera.

Aquí vale la pena recordar que la inversión extranjera es la que ha permitido nivelar el déficit comercial que hemos mantenido en los últimos periodos. En Costa Rica somos aficionados a importar más de lo que exportamos. Para poder pagar en moneda extranjera ese excedente de importaciones, ocupamos conseguir divisas. Esas divisas se consiguen a través de la inversión extranjera. En caso de que no se consigan más divisas, las existentes subirían mucho de precio, o sea, el tipo de cambio subiría su valor (depreciación fuerte del colón). Entonces, a menor inversión, será insostenible mantener dicho déficit y el impacto lo veríamos principalmente en el tipo de cambio.

Entonces, ocupamos reforma tributaria para no aumentar el riesgo país, eso es claro. Pero, ¿reforma a que costo? Si se realizan cambios legales contradictorios a nuestra política económica nacional (si es que



existe) o muy bruscos, el país daría señas de inestabilidad legal, que también aumentaría el riesgo país al final. Por esto, queremos poner especial atención a la propuesta de reforma al régimen de zonas francas.

En el texto sustitutivo actual se planea modificar el régimen de zona francas (ZF), gravando los dividendos de las empresas que se establezcan en el país a partir del 2015 bajo este régimen. Se mantiene la exención para las empresas ya existentes. Además, las empresas en ZF luego de reforma estarían sujetas al impuesto sobre bienes inmuebles. Por lo tanto, estaríamos pasando de un régimen donde las empresas se encuentran totalmente exentas de impuestos a uno donde empiezan a gravarles con algunos impuestos. Esto se lee por los inversionistas como un cambio en la tendencia del régimen de inversión y crea incertidumbre sobre cambios futuros. En cuanto al impuesto a los dividendos, toda empresa busca generar utilidades, por lo tanto, si se gravan al salir del país, muchos inversionistas perderían el interés de invertir en él.

Hilando más profundo, una reforma de este tipo resta considerablemente la competitividad país para la atracción de nueva inversión. Podemos tener la mano de obra más calificada, con el mejor salario relativo, que sin un régimen tributario similar al de nuestros competidores no podremos atraer inversión. El proceso para elegir donde ubicar una subsidiaria es el siguiente, primero, se levanta una lista con países que cuenten con sistemas preferenciales para la inversión extranjera y que su especialización sea de acorde con la empresa que va a invertir. Luego, de esa lista, se toman en cuenta los elementos diferenciadores que definen la competitividad real, como la mano de obra calificada y la infraestructura. Lamentablemente para nosotros, los países que tienen nuestra misma especialización si mantienen regímenes tributarios preferenciales, lo que nos deja fuera de competencia.

Con esta reforma es un riesgo real el hecho de que Costa Rica no logre entrar a la lista inicial, por lo que de entrada no cumpliría con los requisitos para poder competir por la atracción de inversión. Ya vimos lo que sucede si se reduce la inversión extranjera en el país.

Ahora, todo análisis de costo debe de compararse contra el beneficio. A nivel de recaudación, ¿qué aporta este impuesto a los dividendos? Virtualmente nada. La mayoría de empresas establecidas bajo el régimen son centros de costos que venden sus servicios a casa matriz, por lo que los dividendos que lleguen a producir son reducidos. Es decir, estamos ahuyentando la inversión que tanto necesitamos por una recaudación nula. Es un mal negocio. Potenciales daños, lograr un aumento en el nivel de riesgo país, ahuyentar la inversión y todas las consecuencias que esto genera. Solución: aprovechar que es relativamente temprano y eliminar esa sección de la reforma.



Licda. Carmen Sánchez Murillo  
Socia de Calidad

## Status de la aplicación de la normativa de precios de transferencia en Costa Rica

Las operaciones entre partes vinculadas interesan al derecho tributario en el tanto el precio que pacten puede afectar las bases imponibles de diferentes tributos. La mayoría de los países han recogido en sus legislaciones normativa específica para regular la valoración que para efectos tributarios se debe dar a dichos precios de transferencia, para evitar la localización artificial de utilidades, producto de prácticas fiscales nocivas, dándoles un valor de mercado, determinado a través de diversas metodologías.

Nuestro cuerpo de leyes tributarias no incluye normas relativas al tratamiento de las transacciones entre partes relacionadas y el precio o rango de precios aceptables para la liquidación de las bases imponibles o precios de transferencia.

La Dirección General de Tributación considera que la ausencia de normativa específica de precios de transferencia en la legislación tributaria costarricense, no la limita para ejercer sus facultades de fiscalización y utilizar métodos determinativos y presuntivos de la base imponible en las operaciones de contribuyentes con sus vinculados. La Dirección General de Tributación ha entrado a valorar en los procesos de fiscalización, para efectos de tasar, ajustar o desconocer, las transacciones con partes relacionadas, basada en los artículos 8 y 12 del Código de Normas y Procedimientos. Respectivamente, uno faculta al intérprete de la norma tributaria a desconocer las formas jurídicas adoptadas por los contribuyentes para conocer la realidad económica subyacente y el otro, respecto de la obligación tributaria, impone que los convenios que los contribuyentes celebren en materia tributaria no son oponibles al fisco.

Para complementar, la Dirección General de Tributación emitió y mantiene vigente una directriz, la 20 del 10 de junio del 2003 "Tratamiento Fiscal de los Precios de Transferencia, según el Valor Normal del Mercado". Esta se emite con el objetivo de "lograr una correcta interpretación de los artículos 8 y 12 (...) de modo que se comprendan los ajustes de precios de transferencia entre empresas vinculadas". Se "faculta" a los funcionarios de la Administración Tributaria a valorar las transacciones entre partes vinculadas cuando la valoración convenida hubiera determinado un impuesto inferior al que resulte de la aplicación del valor normal de mercado. Caso en el cual, se debe proceder a practicar los ajustes pertinentes.

Esta directriz tiene su fundamento legal en los artículos 8 y 12 del Código. En mi opinión la carencia de normativa específica ha obligado a la Administración Tributaria a interpretar estos dos artículos en formas bastante extensivas (o hasta abusivas), para dar un valor o un valor distinto a las transacciones entre partes relacionadas. Es claro que ambos artículos, especialmente el primero (relativo al gravamen de la realidad económica más que de la forma jurídica) son fundamentales en el Derecho Tributario. Sin embargo, es claro que ninguno de los dos,



# Área Fiscal

por comprensivos que se pretenda que sean, son suficientes para ajustar la base imponible de un contribuyente fiscalizado por sus transacciones entre partes relacionadas.

Sin embargo esta opinión no es compartida por las autoridades en el sistema tributario. La Procuraduría General de la República, en calidad de órgano asesor imparcial de la Sala Constitucional, expresó en un informe del pasado 13 de abril refiriéndose a una acción de inconstitucionalidad promovida contra la Directriz 20-03 que la misma otorga a la Administración Tributaria "la posibilidad de someter ese fenómeno de la realidad a un examen objetivo, (dice literalmente) precisamente a través de la utilización de reglas que son avaladas por los principales actores comerciales en el ámbito mundial.

Esta opinión de la Procuraduría se basó en lo ya fallado por el Tribunal Contencioso Administrativo sobre esta misma temática. Este Tribunal ha asimilado las relaciones entre compañías a convenios entre particulares para favorecer a relacionadas, lo que hace que se aparten de la realidad económica de la transacción, aún cuando estén formal y correctamente registradas y existan, pero que son materialmente inexactas, es decir, se interpreta que no corresponden con la realidad de la misma. En otras palabras, se hacen calzar a la fuerza, los artículos 8 y 12 a la determinación de ese precio de plena competencia.

En este estado de las cosas, se ha llegado a considerar que la Administración Tributaria tiene facultad para realizar la determinación de la obligación tributaria por una de dos vías, basada en el artículo 124 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios:

- a. Por la base cierta, mediante la cuantificación de los hechos dados y evidentes; o
- b. Mediante estimación de elementos conocidos o vinculados al hecho generador

Sin embargo, la aplicación o justificación de los precios de transferencia con base en este artículo causa incertidumbre, ya que conforme el mismo Tribunal Contencioso Administrativo lo ha indicado la aplicación de esta determinación de oficio, sólo procede cuando se produce "... la falta de presentación de declaraciones o las practicadas por los sujetos pasivos no permiten a la Administración el conocimiento de los datos necesarios para la estimación completa de las bases imponibles o de los rendimientos, o cuando los mismos ofrezcan resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora o incumplan sustancialmente sus obligaciones contables". Por lo que la aplicación de este artículo parece desconocer que la materia de precios de transferencia no es materia de la realidad económica por sí misma, sino por el contrario, se aparta de la realidad económica para crear una ficción que permita determinar el rango de precios al que habrían pactado partes independientes debidamente informadas.





# Área Fiscal



A pesar de esto, la Dirección General de Tributación y el Tribunal Fiscal Administrativo vienen reiterando que este artículo encaja como fundamentación jurídica para ajustar precios de transferencia al indicar que la Dirección General de Tributación puede proceder con la determinación de oficio por estar la contabilidad llevada de manera irregular o defectuosa, considerando que esas diferencias en el precio en transacciones entre partes vinculadas obedecen a un tratamiento irregular y no de mercado. Y en este tanto, ha llegado a interpretar que el artículo no se refiere únicamente a los aspectos formales de la contabilidad (los cuales pueden estar correctos) sino también a los aspectos materiales, sea la esencia de las transacciones que se cuestionan.

Por otra parte, ha dicho el Tribunal Contencioso Administrativo que la citada Directriz es una norma técnica y no una directriz en sentido estricto, al calificarla de un acto administrativo atípico que se da en el marco de una relación de tutela administrativa o de confianza, que fija metas pero no cómo alcanzarlas, dentro de la jerarquía existente entre el Director y sus funcionarios. Pero aún cuando no indica cómo alcanzarlas, este Tribunal considera que no se produce inseguridad jurídica si el Director ha indicado a sus funcionarios de forma previa las reglas técnicas a aplicar, es decir, los pasos y procedimientos al determinar esa supuesta realidad económica, que es el rango de precios de transferencia. Aún y cuando esta publicidad se dé a lo interno de la Administración Tributaria, es claro que la misma también debe darse de cara a los contribuyentes, especialmente por seguridad jurídica. Sin embargo, a esto también ha dicho el Tribunal Contencioso Administrativo que si se ha notificado al contribuyente la aplicación de las reglas, sean las Guías recomendadas por la OCDE, entonces tal violación a la seguridad jurídica no se da.

Estas posiciones dejan en un estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes al no saber a qué atenerse en esta materia ya que aun aceptando hipotéticamente que la Directriz encuentra fundamento jurídico en los artículos dichos del Código Tributario, la misma no es una guía o definición de procedimientos para aplicar los precios de transferencia. Si bien es cierto, en notas al pie, la Directriz hace referencia al Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE, no indica que se aplicarían los procedimientos por ella recomendados en las Guías de Precios de Transferencia.

Aunque si bien es cierto, la Procuraduría opina en el informe citado que el hecho de que la Administración Tributaria esté definiendo las reglas y metodología otorga seguridad jurídica a los contribuyentes; también es cierto que para que esto ocurra, las mismas deben ser definidas y publicadas conforme lo manda el Ordenamiento Jurídico. No hay forma de que un contribuyente nacional suponga con mediana claridad cuáles van a ser los alcances de la metodología utilizada para definir el rango de precios de transferencia. Muchos países, como lo pretende hacer Costa Rica, han adoptado las Guías de la OCDE, muchos sin



modificaciones pero un número nada despreciable los han ajustado a su propia realidad. Leyendo una y otra vez la Directriz, no se logra deducir con claridad qué pretende la Administración Tributaria aplicar como metodología, de forma integral. Queda en ésta muy claro que se aplicará el principio de plena concurrencia, pero ¿cómo? No se sabe.

Se está dando a conocer el cómo, conforme se van desarrollando los casos. He llegado a ver que la Dirección General de Tributación viene fundamentando sus traslados de cargos en materia de precios de transferencia, basada en los artículos 8 y 12 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios ya comentados, y también en las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE. Esto así de explícito no lo encontramos en la Directriz, lo que sí encontramos es la referencia al Modelo de Convenio Fiscal, específicamente al artículo 9, que se refiere a la tributación de las ganancias de las transacciones entre partes relacionadas, pero nuevamente, no es este Modelo el que define el cómo.

La situación actual provoca una alta inseguridad jurídica para los contribuyentes. Si bien la seguridad jurídica es una aspiración de todo sistema de derecho, no es un valor absoluto. Sin embargo, todos los operadores de este sistema debemos tener un marco claro que permita el accionar dentro de los límites esperados y que, a la vez, permita conocer las consecuencias de no actuar conforme el mismo. El sistema tributario no escapa a esta expectativa. Dada la rápida evolución del comercio mundial y la importante inserción que Costa Rica está logrando, es urgente que las autoridades tributarias y cuerpo legislativo definan “las reglas del juego” en materia de partes relacionadas para efectos de determinación de las distintas bases imponibles..

Varios contribuyentes han tratado de hacer ver a las autoridades que en el tanto la aplicación de la metodología de precios de transferencia modifique la base imponible, la misma debe venir establecida en una ley, conforme la limitación impuesta en la misma Constitución Política. A esto han replicado las autoridades que conforme la Ley General de la Administración Pública, la Administración Tributaria está facultada para que conforme el principio de discrecionalidad pueda dictar este acto, siempre que no sea contrario a las reglas unívocas de la ciencia, la técnica o principios elementales de justicia, lógica o conveniencia. Sin embargo, llama la atención que se interprete que en dicha Directriz, la Dirección dispuso emular las normas de la OCDE y que lo puso en conocimiento de los contribuyentes, ya que de la misma, ni en el literal ni en una razonable interpretación, se puede deducir ninguna de las dos cosas.





Franklin Espinoza

Consultor División de Estrategia & Negocios

## Cambios en base contable y evolución jurisprudencial

Al igual que cualquier contribuyente, todas las entidades están sujetas al cumplimiento de deberes formales y materiales, establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta N° 7092 y su correspondiente Reglamento, sin embargo, estos no son ajenos a los constantes cambios producto del entorno económico, social y legal.

Se entiende por jurisprudencia a la interpretación jurídica que realizan órganos competentes con la finalidad de aclarar posibles incertidumbres o vacíos en de las leyes, la cual se crea a través de las reiteradas interpretaciones que hacen los tribunales en sus resoluciones de las normas jurídicas, las que finalmente constituyen una de las Fuentes del Derecho Tributario.

En este sentido, la jurisprudencia y su evolución juegan un papel de suma relevancia ya que establece el tratamiento actual de situaciones que por razones de entorno y actualización se tratan de forma errónea, lesionando los derechos del contribuyente o bien menoscabando los intereses de la Hacienda Pública.

Ante la constante evolución de la jurisprudencia ¿cuál es la posición que debe adoptar un contribuyente al existir un criterio con carácter vinculante cuando la base del mismo ha sufrido cambios sustanciales o es contraria a lo estipulado en ella?

Es necesario indicar que el concepto “vinculante” aplica a los criterios emitidos por el ente regulador de turno asociados directamente a una actividad (carácter general), o en su defecto a un contribuyente (carácter específico) en virtud de un proceso de fiscalización o consulta.

En materia tributaria se presenta una situación que podría generar discrepancias debido al cambio de base contable, ya que con la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (N.I.I.F. 's) en el año 2001 se derogó la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (P.C.G.A. 's); ante este escenario la pregunta que surge es, ¿Qué pasa con aquellos criterios emitidos con base en la normativa anterior, que se vuelven obsoletos o son contrarios al nuevo ordenamiento adoptado en el 2001?, ¿se genera inseguridad jurídica para el contribuyente?

Para responder estas preguntas es necesario ilustrar un caso que permita analizar la situación:



# Área Contable

En el traslado de cargos N° 2751000049, la Dirección General de Tributación, basado en P.C.G.A. 's, desconoce como gasto promocional del periodo, erogaciones realizadas para aumentar las ventas del contribuyente, por considerarlas un activo fijo y solo acepta su deducción por la vía del reconocimiento del porcentaje de depreciación de los bienes.

No obstante, al analizar la situación con posterioridad, con la entrada en vigencia de las N.I.I.F. 's, se determinó que el tratamiento establecido por la vía jurisprudencial es diferente a la nueva normativa.

Como se puede observar se generan tratamientos diferentes para una misma situación, no obstante se debe acudir a uno de los principios básicos del derecho: Derogación de las Leyes, el cual es un procedimiento a través del cual se deja sin efecto a una disposición normativa, ya sea de rango de ley o inferior (*principio jurídico de lex posterior derogat anterior*), dicho principio se materializa de forma expresa o tácita en la emisión de Leyes.

La adopción de N.I.I.F. 's se dio mediante la emisión de la Resolución 52-01 del 06 de diciembre del 2001, la cual en su artículo 2° indica de forma expresa que:

*"(...) La presente resolución deja sin efecto cualquier otro criterio externado por esta Dirección General anteriormente, referente a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, que se opongá total o parcialmente, o que se haya interpretado en forma diferente. (...)"* Subrayado y negrita no pertenecen al original.

Según los argumentos expuestos, los fallos emitidos con anterioridad a la adopción de N.I.I.F. 's quedan sin efecto alguno, por ende el contribuyente tiene la facultad de aplicar el nuevo cuerpo normativo, resolviendo el tema de la posible inseguridad jurídica.

No obstante en el ejemplo citado se da una situación particular que debe ser analizada, pues al atender los criterios de reconocimiento de elementos de propiedad, planta y equipo implícitos en el nuevo ordenamiento, se podría interpretar que se pierde el derecho de deducción de la depreciación de dichos elementos, lo cual es una conclusión errada al existir un criterio vinculante (adquisición de derecho de deducción), emitido por el Ente Fiscalizador, respecto de su tratamiento.

Dicha situación produce una diferencia entre el tratamiento contable y el fiscal, aspecto tipificado en la Norma Internacional de Contabilidad N° 12 de Impuesto a las Utilidades, el cual permite la deducción futura del gasto por depreciación asociado a los elementos de propiedad planta y equipo anteriores al proceso de conversión a N.I.I.F. 's, siempre y cuando se registre en los estados financieros de la entidad el Activo por Impuesto de Renta Diferido producto de esta figura.





Proyecto de Ley, Expediente 18.213 "Levantamiento del velo de la personalidad jurídica". Publicado en La Gaceta N° 190 del 04 de octubre 2011.

Se adiciona un artículo 20 bis al Código de Comercio, Ley N.º 3284, de 30 de abril de 1964, y sus reformas, que se leerá de la siguiente manera:

**"Artículo 20 bis.-** Podrá prescindirse de la personalidad jurídica de las sociedades reguladas en este Código, cuando estas sean utilizadas en fraude de ley, como un mero recurso para violar la ley y el orden público o para frustrar derechos de terceros. En tales casos, las actuaciones y obligaciones de la sociedad se imputarán directamente a sus socios o controlantes, quienes serán solidariamente responsables con esta.

La desestimación de la personalidad jurídica solo producirá efectos respecto del caso concreto en que sea declarada.

En ningún caso podrá afectar a terceros de buena fe.

Lo dispuesto se aplicará sin perjuicio de las responsabilidades personales civiles y penales de los participantes en los hechos, según el grado de su intervención y conocimiento de ellos."

Decreto Ejecutivo No. 36821-H, "Actualización de Tramos de Renta para personas Jurídicas y Físicas con actividades Lucrativas, periodo Fiscal 2012". Publicado en La Gaceta N° 203 del 24 de octubre 2011.

Se modifican los montos de ingresos brutos señalados en el artículo 15, inciso b), de la Ley de Impuesto sobre la Renta, de la siguiente manera:

b) Pequeñas empresas: se consideran pequeñas empresas aquellas personas jurídicas cuyo ingreso bruto en el período fiscal no exceda de ₡ 91.573.000,00 y a las cuales se les aplicará, sobre la renta neta, la siguiente tarifa única, según corresponda:

- i) Hasta ₡ 45.525.000,00 de ingresos brutos: el 10%
- ii) Hasta ₡ 91.573.000,00 de ingresos brutos: el 20%

Se modifican los tramos de renta imponible para personas físicas con actividades lucrativas, de la siguiente manera:

- i) Las rentas de hasta ₡ 3.042.000,00 anuales, no estarán sujetas al impuesto.
- ii) Sobre el exceso de ₡ 3.042.000,00 anuales y hasta ₡ 4.543.000,00 anuales, se pagará el diez por ciento (10%).
- iii) Sobre el exceso de ₡ 4.543.000,00 anuales y hasta ₡ 7.577.000,00 anuales, se pagará el quince por ciento (15%).
- iv) Sobre el exceso de ₡ 7.577.000,00 anuales y hasta ₡ 15.185.000,00 anuales, se pagará el veinte por ciento (20%).
- v) Sobre el exceso de ₡ 15.185.000,00 anuales, se pagará el veinticinco por ciento (25%).

Se modifican los créditos fiscales de la siguiente forma:

- a) Por cada hijo el crédito fiscal será de quince mil cuatrocientos ochenta colones (₡ 15.480,0) anuales.
- b) Por el cónyuge el crédito fiscal será de veintitrés mil cuarenta colones (₡ 23.040,0) anuales.

El presente Decreto rige a partir del 1º de octubre de 2011.



Decreto Ejecutivo No. 36822-H, "Actualización de Tramos de Renta para el Impuesto al Salario, periodo Fiscal 2012". Publicado en La Gaceta N° 203 del 24 de octubre 2011. -Se modifican los tramos de las rentas establecidas en los apartes a) b) y c) del artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de la siguiente forma:

- a) Las rentas de hasta ₡ 685.000,00 mensuales no estarán sujetas al impuesto.
- b) Sobre el exceso de ₡ 685.000,00 mensuales y hasta ₡ 1.028.000,00, mensuales, se pagará el diez por ciento (10%).
- c) Sobre el exceso de ₡ 1.028.000,00 mensuales se pagará el quince por ciento (15%).

Se modifican los créditos fiscales establecidos en el artículo 34 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la siguiente forma:

- a) En el inciso i) donde dice "mil doscientos treinta colones (₡ 1.230,0)", debe decir: "mil doscientos noventa colones (₡ 1.290,0)"
- b) En el inciso ii) donde dice "mil ochocientos veinte colones (₡ 1.820,0)", debe leerse: "mil novecientos veinte colones (₡ 1.920,0)".

El presente decreto rige a partir del 1° de octubre del 2011.

Resolución DGT-R-24-11. Publicado en La Gaceta N° 188 de 30 de setiembre 2011.

Se adiciona un nuevo inciso a la DGT-02-09, referente a la Autorización para el uso de Factura Electrónica y Documentos Electrónicos Asociados.

Resolución DGT-R-026-2011. Publicado en La Gaceta N° 188 de 30 de setiembre 2011.

Se establecen los siguientes modelos electrónicos de declaraciones informativas:

- o D-150 "Declaración anual de resumen de retenciones"
- o D-151 "Declaración anual de clientes, proveedores y gastos específicos"
- o D-152 "Declaración anual resumen de retenciones impuestos únicos y definitivos"
- o D-153 "Declaración mensual resumen de retenciones pago a cuenta impuesto sobre las ventas"
- o D-157 "Declaración trimestral resumen de impuesto de salida del territorio nacional"
- o D-158 "Declaración anual, compras y ventas subastas agropecuarias"
- o D-160 "Declaración trimestral resumen de impresión de facturas y otros documentos"
- o D-161 "Declaración trimestral de cajas registradoras"

De acuerdo al transitorio I de esta resolución, las declaraciones informativas correspondientes al **periodo fiscal ordinario 2011**, de periodicidad anual, deberán presentarse de la siguiente manera: los Grandes Contribuyentes en el período que va del 01 de febrero al 10 de marzo del 2012. Por su parte, el resto de contribuyentes o declarantes deberán presentar sus declaraciones informativas en el período que va del 01 al 29 de febrero del 2012.

Las declaraciones informativas correspondientes al **trimestre de octubre a diciembre del 2011**, deberán presentarse a más tardar el décimo día hábil del mes de abril del 2012, en conjunto con la declaración correspondiente al trimestre de enero a marzo del 2012.



Las declaraciones informativas de los modelos D-150, D-151, D-152 y D-158 que hayan sido presentadas en fecha anterior a la publicación de la indicada resolución, serán aceptadas como válidas. Sin detrimento de que en caso de requerir su rectificación lo puedan hacer mediante el programa de ayuda DECLAR@ 7.

Para los siguientes períodos, las fechas de presentación son las siguientes:

***Para las declaraciones D150, D151, D152, D158:***

La información a presentar debe corresponder al periodo fiscal ordinario, comprendido entre el 01 de octubre de cada año y el 30 de setiembre del siguiente, independientemente de que los obligados estén autorizados por la Dirección General de Tributación a presentar su declaración del impuesto sobre la renta con un período diferente, o no estén obligados a presentarla.

Los obligados deberán presentar sus declaraciones informativas de la siguiente manera: los Grandes Contribuyentes Nacionales lo harán a más tardar el 10 de diciembre de cada año. Por su parte, el resto de contribuyentes o declarantes deberán presentar sus declaraciones informativas a más tardar el 30 de noviembre de cada año. Excepto los referidos al D.152 quienes deberán presentar sus declaraciones informativas a más tardar el 15 de enero de cada año.

***Para las declaraciones D157, D160, D161:***

La información a presentar debe corresponder a los trimestres comprendidos entre el 01 de enero y el 31 de marzo, el 01 de abril y el 30 de junio, el 01 de julio y el 30 de setiembre y el 01 de octubre al 31 de diciembre de cada año y deberán presentarse, a más tardar el décimo día hábil del mes siguiente al trimestre que corresponda.

***Para la declaración D153:***

La información a presentar corresponde a cada mes y debe presentarse dentro de los diez días naturales del mes siguiente de aquel en el que se efectuaron las retenciones.

**Medio de presentación de las declaraciones informativas.** Todas las declaraciones informativas deben ser presentadas obligatoriamente por medio de Internet desde el sitio Web de la Dirección General de Tributación, debiéndose confeccionar mediante el software para la elaboración de declaraciones informativas, denominado DECLAR@7.

**Declaraciones informativas de periodos anteriores.** Todas aquellas declaraciones pendientes de presentar de periodos anteriores a la vigencia de la presente resolución deben ser elaboradas mediante el programa de ayuda para la elaboración de declaraciones informativas -DECLAR@7, así como la que rectifique lo informado mediante los formularios o versiones anteriores.

**Sanciones.** El incumplimiento de suministrar la información en los términos antes señalados, dará base para que la Administración Tributaria inicie el proceso para aplicar las sanciones establecidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.



**Resolución N° DGT-R-027-2011, Libros legales en formato digital. Publicado en La Gaceta N° 188 de 30 de setiembre 2011.**

Se permite a los contribuyentes la presentación de libros contables en formato digital.

Para tener acceso a las facilidades de la presentación digital de los libros contables, los contribuyentes deberán llenar el formulario D-406, denominado "Solicitud de Legalización de libros", en el caso de los sujetos pasivos ya registrados. Quienes se vayan a inscribir por primera vez ante la administración tributaria, deberán indicar de inmediato que optarán por la presentación digital de sus estados contables.

**Resolución DGT-R-028-11. Publicado en La Gaceta N° 188 de 30 de setiembre 2011.**

Los adquirentes, definidos como las entidades públicas o privadas, que procesen los pagos de tarjetas de crédito o débito, deben efectuar la retención del 6%, porcentaje del cual se debe excluir el impuesto general sobre las ventas, cuando paguen, acrediten o, en cualquier otra forma, pongan a disposición de las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas (intermediarios), los ingresos provenientes de la venta de las entradas a los espectáculos públicos.

**Resolución DGT-R-031-2011. Publicado en La Gaceta N° 205 de 25 de octubre del 2011.**

Se establece la obligatoriedad del uso del número de Documento de Identidad Migratorio para Extranjeros conocido como DIMEX en todos los documentos tributarios.

**Resolución N° DGT-R-032-2011. Publicado en La Gaceta N° 205 de 25 de octubre del 2011.**

Se establece la obligatoriedad de suministrar los estados financieros, dentro de los seis meses siguientes al vencimiento del período fiscal del impuesto sobre las utilidades, para todos aquellos sujetos pasivos clasificados como Grandes Contribuyentes Nacionales o como Grandes Empresas Territoriales, sin necesidad de que haya requerimiento previo por parte de la Administración tributaria.

De acuerdo al transitorio único de dicha resolución, los estados financieros debidamente dictaminados por un Contador Público Autorizado, correspondientes a los periodos fiscales 2008, 2009 y 2010, deberán ser presentados en las oficinas de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales o de las Administraciones tributarias territoriales, según corresponda, a más tardar el 15 de octubre de 2011.

**Resolución N° DGT-R-034-2011. Libros Digitales**

-Esta resolución al 25/10/2011 no ha sido publicada en La Gaceta -

Se establece el trámite para legalización de libros en formato digital, así como su plazo de conservación y fuerza probatoria.



## Tributación ahora va tras pago por servicios profesionales

Escrito por: María Siu Lanzas

Publicado: 03/10/2011

Tomado textualmente de: <http://www.diarioextra.com/2011/octubre/03/nacionales01.php>

El director de Tributación, Francisco Villalobos, dijo en un foro de la Academia de Centroamérica y la Tabacalera Costarricense, que el plan iniciará el otro año.

Primero fueron los grandes contribuyentes, luego los profesionales liberales, seguidos de los centros de educación privada y más recientemente los futbolistas. Ahora la Dirección General de Tributación enfila sus armas contra el pago por servicios profesionales.

En alianza con la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS), Tributación ya está realizando análisis cruzado para detectar a todos aquellos que trabajan para una empresa como empleados directos, pero son remunerados por la modalidad de servicios profesionales.

El director general de Tributación, Francisco Villalobos, dijo en un foro organizado por la Academia de Centroamérica y la Tabacalera Costarricense, que este plan se pondrá en marcha a partir del próximo año.

Villalobos considera que a quienes les paguen por esta vía su salario regular están evadiendo no solo sus obligaciones con el Seguro Social, sino con el fisco. "Estamos haciendo un intercambio de información con la CCSS, sabemos que hay firmas de abogados y contadores que se dedican a disfrazar

los sistemas laborales bajo la modalidad de servicios profesionales", agregó.

Villalobos aclaró que no darán a la CCSS información sobre contribuyentes, sino sobre el pago de salarios. La idea es ejecutar una estrategia para llegar a todas esas empresas o profesionales, que incumplen la Ley.

La responsabilidad entre patrono y trabajador podría ser compartida, dado que el empleado también es cómplice al no reportar la irregularidad y escapar a su contribución con la Seguridad Social.

El socio director de la firma Deloitte, Alan Saborío, dijo como parte del foro que no hay nada ilegal en el pago por servicios profesionales, siempre y cuando no exista una relación laboral como la del típico empleado, que tiene un horario de entrada y salida, que es subalterno de un jefe y un salario mensual, es decir aquel se presenta todos los días a trabajar a la oficina, pero no cotiza.

La Dirección General de Tributación tiene información acerca de que algunas empresas están llevando a cabo esta práctica de pagar el salario o una parte del mismo a través de servicios profesionales y lo que se pretende es que se legalice la situación de estos empleados.

El pasado 01 de octubre, Grupo Camacho firmó una alianza con la empresa holandesa Transfer Pricing Associates, proveedor líder independiente en servicios globales -de precios de transferencia y valuación-, esfuerzos generaran un valor adicional a las empresas que utilizan sus servicios. Esta nueva unión fortalecerá la creciente demanda de servicios integrales de impuestos y precios de transferencia por parte de multinacionales localizadas en el país.

El señor Carlos Camacho, presidente de Grupo Camacho, fue nombrado por la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) como *Vicepresidente de la Comisión Técnica Interamericana de Tributación y Fiscalidad* para el periodo 2011 – 2013. Esta decisión se ha fundamentado en la ponderación de su trayectoria profesional, así como en la solidez de su currículo y su dedicación al servicio de la Profesión Contable de las Américas.



## Libro del cual es partícipe el Lic. Carlos Camacho Córdoba, MAF:

Les recordamos que pueden adquirir el libro denominado: "Fraude Fiscal. La Experiencia en Costa Rica y España", cuyo valor es de ₡15 000 (quince mil colones por ejemplar), el libro ya se encuentra a la venta y entregable a todos aquellos interesados.

### Próximo Seminario:

"La Reforma Fiscal y su impacto". 28 de noviembre 2011.

Síguenos en **facebook** para comentarios de las noticias y los artículos:  
[facebook.com/despacho.grupo.camacho](https://www.facebook.com/despacho.grupo.camacho)