

MINISTERIO DE HACIENDA

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

MEMORIA SISTEMA TRIBUTARIO COSTARRICENSE

XXVII CURSO DE INSTITUCIONES Y TÉCNICAS TRIBUTARIAS

Hecho por: Norma Vindas Céspedes

San José- Costa Rica

Mayo 2007



Publicado en:



ÍNDICE

Introducción.....	4
Antecedentes Reforma Fiscal.....	5
1. La base jurídica de la potestad tributaria.....	5
1.1 La Constitución.....	5
1.2 La ley.....	5
1.3 Reglamentos y Decretos.....	6
2. El Código de Normas y Procedimientos Tributarios.....	7
2.1 Principios de la jurisdicción tributaria.....	7
2.2 Sujetos pasivos.....	8
2.3 Formas de tributación: autoliquidaciones u otras.....	8
2.4 Facultades fiscalizadoras.....	9
2.5 Infracciones tributarias y Régimen sancionador.....	14
2.5.1 Principales figuras tributarias.-Importancia Recaudatoria.....	14
2.5.2 Competencias tributarias de las Administraciones regionales.....	16
2.6 Procedimiento de Recaudación.....	17
2.7 Procedimiento de Reclamos.....	21
2.8 La prescripción.....	23
2.9 Otros aspectos relevantes recogidos en el Código.....	24
3. Principales impuestos nacionales.....	24
3.1 Impuesto sobre la Renta.....	24
3.2 Impuesto sobre las ventas.....	42
3.3 Principales impuestos selectivos.....	46
4. Papel de la Contabilidad o registros contables y de los boletos o facturas en la gestión de los diferentes impuestos.....	49
5. La tributación regional.....	50
5.1 Principales figuras tributarias-Importancia Recaudatoria.....	50
5.2 Competencias tributarias de las Administraciones Regionales.....	51
5.3 Formas de integración de la Tributación nacional y regional.....	51
6. La financiación de los Municipios. Principales figuras tributarias.....	52
6.1 Ingresos Tributarios.....	53
6.2 Ingresos no Tributarios.....	53
7. Organización y Funciones de la Administración Tributaria Central.....	54
7.1 Ministerio Responsable.....	54
7.2 Centros Directivos: sus competencias.....	55
7.3 Criterios de organización de la Administración Tributaria en relación con la gestión de los tributos.....	59
7.4 Criterios territoriales de organización y distribución de competencias entre el Órgano Central y las Administraciones Territoriales.....	59
7.5 La información y asistencia al contribuyente.....	60
7.6 Presentación de declaraciones y cobranza.....	60
7.6.1 Papel de las entidades financieras en el proceso.....	61
7.6.2 Presentación de las declaraciones en soporte informático.....	61
7.7 Auditoria y control.....	62
7.7.1 Censos de contribuyentes.- Impuestos para los que existen y período de actualización.....	62

7.7.2 Código de identificación fiscal.....	63
7.7.3 Comprobación de errores aritméticos: impuestos a los que se aplican y porcentaje anual de declaraciones afectadas.....	64
7.7.4 Otras comprobaciones de la administración tributaria.....	64
7.7.5 Criterios de selección de contribuyentes a comprobar.....	64
7.7.6 Controles específicos existentes.....	65
7.7.7 Controles cruzados.....	65
8. Recursos Humanos de la Administración Tributaria.....	65
8.1 Número de efectivos.....	66
8.2 Acceso y capacitación.....	66
9. Informática Tributaria.....	67
9.1 Tareas del proceso tributario que están informatizadas.....	67
9.2 Evaluación de los avances conseguidos en las diferentes tareas a consecuencia de la informatización.....	70
9.3 Vinculación entre el área informática y la administración tributaria. La informática como servicio integrado en la administración tributaria o externo a la misma.....	71
Bibliografía.....	72
Anexos Estadísticos.....	73
Anexo No.1: Recaudación impuestos directos.....	74
Anexo No. 2: Recaudación impuestos indirectos.....	75
Anexo No. 3: Cantidad de contribuyentes activos registrados en los diferentes impuestos.....	76
Anexo No.4: Cantidad de contribuyentes activos por Administración Tributaria.....	77
Anexo No. 5: Recaudación de los tributos mas importantes de los entes regionales.....	78
Anexo No.6: Número de funcionarios de la Administración Tributaria.....	79



INTRODUCCION

El presente trabajo sintetiza de una manera sistemática los aspectos más relevantes del Sistema Tributario Costarricense. Se ha utilizado la guía que para tal efecto ha suministrado el Instituto de Estudios Fiscales, el mismo ha sido preparado en atención al XXVII Curso de Instituciones y Técnicas Tributarias a realizarse del 4 de junio al 29 de junio de 2007, en Madrid –España.

El objetivo del trabajo es su utilización para realizar un análisis comparado de las Administraciones Tributarias y sistemas fiscales de los países iberoamericanos representados en el curso, que será objeto de debate entre los profesores que impartan las correspondientes materias.

El curso XXVII Curso de Instituciones y Técnicas Tributarias es patrocinado por el Gobierno de España y se organiza por la Escuela de la Hacienda Pública del Instituto de Estudios Fiscales y la Agencia Española de Cooperación Internacional, en colaboración con el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).

La elaboración de este documento ha contado con la base de un documento similar preparado por un funcionario de la Dirección General de Tributación que asistió a este mismo curso en el pasado y se ha tratado de actualizar y enriquecer el mismo. De igual forma, se espera que este documento sirva de base a futuros participantes. En este caso, se ha tomado en cuenta la versión preparada por el funcionario Giovanni Tencio Pereira.

Este trabajo se presenta a los lectores, con el deseo de contribuir al desarrollo del XXVII Curso de Instituciones y Técnicas Tributarias.



Memoria sobre la Administración y Sistema Tributario Costarricense

Antecedentes (Reforma Tributaria)

El Sistema Tributario Costarricense ha venido afrontado una serie de cambios en su accionar y de acuerdo con la evolución económica y financiera internacional que ve afectados sus intereses como país, es así como después de años de discusiones en donde han participado varios sectores del país, (sociales, empresariales, laborales, cooperativos, solidaristas y políticos) que buscaban una solución estructural al desequilibrio de las finanzas públicas, la Asamblea Legislativa aprobó en primer debate el proyecto de Reforma Fiscal el mes de enero de 1996, sin embargo el proyecto fue enviado a consulta a la Sala Constitucional, la cual declaró inconstitucional el procedimiento con el cual fue aprobado.

El gobierno de Costa Rica considera importante esta reforma fiscal en virtud de que en los últimos 20 años, el país ha vivido de prestado, cada día se paga ¢800 millones de colones, (aproximadamente \$376.000 millones), sin amortizar la deuda. Si se quiere evitar una crisis, se necesita que el Estado tenga recursos nuevos, que le permitan ir pagando la deuda y combatiendo paralelamente el déficit fiscal.

El objetivo de la reforma fiscal en materia tributaria es modernizar el sistema para dotarlo de mejores instrumentos contra la evasión, aumentar la eficiencia de la recaudación y establecer cargas tributarias más justas y equitativas, de manera que se tribute de acuerdo con los principios constitucionales de solidaridad y capacidad económica.

Dentro de las reformas más importantes se pretende pasar de una renta territorial y cedular a una renta global y mundial, de un impuesto al valor agregado que solo grava mercancías y muy pocos servicios a una estructura del IVA en donde se grabaran todos los servicios con excepción de los que la ley prevea.

1. LA BASE JURIDICA DE LA POTESTAD TRIBUTARIA

1.1 La Constitución: La potestad tributaria del Estado Costarricense es la potestad pública o la capacidad de crear impuestos, de acuerdo con el poder de imperio que ejerce para ello, en el caso de Costa Rica, dicha competencia la tiene la Asamblea Legislativa, así por ejemplo la Constitución costarricense tutela el principio de capacidad económica que se deriva básicamente de la relación de los artículos 18 (deber de contribuir a los gastos públicos), 33 (principio de igualdad), 40 (principio de no confiscación), 45 (derecho de propiedad) y 50 (cláusula básica del Estado social de Derecho).

1.2 La Ley: La Ley 7900, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, constituye la base fundamental de los principios tributarios, jurídicos que rigen el sistema tributario Costarricense, dichas disposiciones son aplicables a todos los tributos y todas las relaciones jurídicas derivados de ellos (artículo 1º). Asimismo en el artículo 2º se establecen las Fuentes del Derecho Tributario, por orden de importancia

jurídica. Existen también las leyes especiales para cada impuesto y otras leyes atinentes y conexas, las más importantes y que tienen relación con la materia tributaria son:

N° de Ley	Nombre	Rige	Legislación atinente
N° 6826	Ley de Impuesto General sobre Las Ventas	Publicación: 10-11-1982 Rige: 01-12-1982	XXX
N° 7509	Impuesto sobre Bienes Inmuebles	Fecha de actualización: 26 de junio de 2000 Fecha de rige: 19-6-95	XXX
N° 7092	Ley del Impuesto sobre la Renta	Publicación: 19-05-1988 Rige a partir: 01-06-1988	XXX
N° 4755	Código de Normas y Procedimientos Tributarios	29 de Abril de 1971	XXX
Título II de la Ley de Reforma Tributaria N° 4961 de 10 de marzo de 1972 Texto ordenado de la Ley publicado en Decreto N° 14616-H	Ley de Consolidación de Impuesto Selectivos de Consumo		XXX
8114	Ley de Simplificación Tributaria	Rige a partir del 09 de julio de 2001.	XXX
N°7088	Ratificación de la Resolución N° 18 del Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano y Reajuste Tributario, artículo 9..	Publicación: 30-11-1987	XXX
N°7331	Ley de Transito por vías Públicas Terrestres	Publicación 22-04-1993	XXX

Otras leyes atinentes:

N° de Ley	Nombre	Rige
N° 8292	Ley General de Control Interno	Publicación Gaceta: 169: 04-09-02
N° 8131	Ley de la Administración Financiera de la República y de Presupuestos Públicos	Publicación Gaceta N° 198 16-10-01 Rige: 16-10-2001
N° 6227	Ley General de la Administración Pública	Rige 30-11-78

1.3 Reglamentos y Decretos:

Número	Nombre	Tipo	Rige	Legislación atinente
N° 29264-H	Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación tributaria	Decreto	Gaceta N° 27 7 de Febrero del 2001	XXX
N° 18455-H	Reglamento a la Ley de Impuesto sobre la Renta	Decreto	Con excepción de los nuevos factores que se aplican a partir del mes de agosto del 2001, según dispone el artículo 14 del Decreto Ejecutivo N° 29643-H de 10 de Julio del 2001, las demás reformas introducidas a este Reglamento por ese decreto, rigen a partir del 1 de Octubre del 2001	XXX
N° 14082	Reglamento de la Ley Impuesto General sobre las Ventas	Decreto	29 de noviembre de 1982 y sus reformas	XXX
N° 14617 Título II de la Ley de Reforma Tributaria N° 4961 del 10 de marzo de 1972. Texto ordenado de la Ley publicado mediante el Decreto	Reglamento de la Ley de Consolidación de Impuesto Selectivo de Consumo	Decreto	10 de junio de 1983 y sus reformas	XXX
Decreto No. 29881-H	Modificación del último párrafo artículo 99 del Reglamento de Gestión, Recaudación, fiscalización y gestión tributaria.	Decreto	Publicado en la Gaceta 199, del 17 de octubre de 2001	XXX
Decreto No 30165-H	Modificación al artículo 96, del Reglamento de Gestión, Recaudación, fiscalización y gestión tributaria.	Decreto	Publicado en Gaceta 42 del 28 de febrero de 2002.	XXX

N° 17884-H	Reglamento de la Ley de Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores, Embarcaciones y Aeronaves.	Decreto	01-12-1987.	XXX
Decreto 31363-MOPT	Reglamento de Circulación por carretera con base en el peso y las dimensiones de los vehículos de carga.	Decreto	Publicado en la Gaceta el 02-06-2003.	XXX
Decreto 31696-H-MAG	Reglamento para el trámite de exenciones de los impuestos sobre la propiedad y de transferencia de vehículos para maquinaria agrícola y de uso agropecuario creado en los artículos 9 y 13 de la ley 7088 del 30-11-1987.	Decreto	Publicado en la gaceta 19-02-2004.	XXX

2. EL CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

2.1. Principios de la jurisdicción tributaria:

2.1.1 Principio de Legalidad

De acuerdo con el principio de reserva de ley, que en un sistema democrático como el de Costa Rica, la potestad de legislar residen en el pueblo; así lo establece el artículo 105 de nuestra Constitución Política, que le confiere en forma exclusiva dicha potestad a la Asamblea Legislativa como legítimo representante de la voluntad popular; asimismo el artículo 121 establece que corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa establecer los impuestos y contribuciones nacionales, y autorizar las municipales. Según la jurisprudencia de la Sala Constitucional de Costa Rica, el principio de reserva de ley es relativo no absoluto, porque admite que pueda delegarse en el Poder Ejecutivo. Del principio de reserva de ley se deriva entonces, la indelegabilidad legislativa del poder tributario, exclusión de la materia tributaria de las facultades legislativas de emergencia del Poder ejecutivo (reglamentos de necesidad y urgencia) y la irretroactividad de las leyes tributarias.

2.1.2 Principio de Igualdad

Es uno de los principios que limitan el poder tributario del Estado y en el caso nuestro,

lo obtenemos de la conjunción de los artículos 1, 18 y 33 de nuestra Constitución, porque como Estado Constitucional Democrático de Derecho, está obligado a promover un régimen con fundamento en los valores de la libertad, la justicia, la igualdad y el pluralismo político, igualdad de derechos de garantías y de oportunidades.

Este principio tiene un doble sentido; por una parte, se establece que todos los hombres son iguales ante la ley, por lo que prohíbe crear tribunales especiales para juzgar hechos aislados, pero simultáneamente se deduce que todo hombre está obligado en igualdad de condiciones con las cargas públicas. Es decir que cada ciudadano debe contribuir al sostenimiento del aparato estatal en forma proporcional a sus posibilidades. Asimismo, dicho principio descansa en el supuesto de que la ley tributaria no puede basarse en discriminaciones de tipo subjetivo. La tributación deber ser igual para todos los individuos que se encuentran en iguales condiciones; es decir que cada quién contribuya acorde a su acervo económico.

2.1.3 Principio de Igualdad

Este principio se deriva del anterior y básicamente expresa la necesidad de que los tributos se apliquen con generalidad, es decir abarcando todas las categorías de personas o bienes previstas en la ley, y no solo a una parte de ellas.

2.1.4 Principio de Proporcionalidad

Los impuestos deben ser equitativos. Cada sujeto pasivo debe contribuir con un monto proporcional a su riqueza. En ciertos casos, una progresividad en la escala del tributo contribuye con el principio de proporcionalidad. Esta progresividad es típica del impuesto sobre la renta, en el que la proporción del impuesto es mayor a medida que las utilidades gravables aumentan, procurando de esa forma una mayor equidad en la carga tributaria.

El principio de proporcionalidad es aplicable sobre todo en impuestos directos, tornándose de difícil aplicación en los indirectos, pues los sujetos pasivos de los primeros son determinables, en tanto que los impuestos indirectos, por su naturaleza, tienen una incidencia más generalizada.

2.1.5 Principio de Respeto a la propiedad Privada

Nuestra Constitución Política en su artículo 45 establece el principio de la inviolabilidad de la propiedad privada, así como su libre uso y disposición y prohíbe la confiscación, es indudable que la tributación no puede alcanzar tal magnitud que por vía indirecta haga ilusorias tales garantías, de aquí el afianzamiento de la doctrina de que as contribuciones públicas no deben ser confiscatorias. Este principio debe entenderse en el sentido de que el Estado es garante de la Seguridad Jurídica de los bienes patrimoniales frente a terceros que los pretendan por la fuerza.

2.1.6 Principio de no confiscatoriedad

Este principio esta relacionado entre el artículo 18 (deber de contribuir), con el artículo 45 (derecho de propiedad), antes citado, y el 40 (prohibición de penas confiscatorias). Este límite forma parte del derecho fundamental a contribuir según la capacidad

económica y se relaciona con la intensidad máxima de la tributación.

2.2 Sujetos Pasivos

En el capítulo II del Código se establecen quienes son sujetos pasivos (art.15) , asimismo se establece el principio de solidaridad (art. 16), y en la sección segunda artículo 17 se norma el concepto de contribuyentes, sus obligaciones, sucesores, responsables y agentes de retención y percepción.

2.3 Formas de Tributación: autoliquidaciones u otras

El principio de autoliquidación por parte de los sujetos pasivos está dado en el artículo 122 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios; se ha partido del hecho de que en un sistema tributario masivo como el nuestro, la liquidación de las obligaciones tributarias materiales y el cumplimiento de los deberes formales deben estar descentralizados en los administrados, de tal forma que corresponde a los contribuyentes el deber de iniciativa en cuanto a la determinación de la obligación tributaria.

Los impuestos de mayor importancia y potencial recaudatorio, es decir: el impuesto sobre la renta, ventas, consumo, régimen de tributación simplificada, retenciones en la fuente, casinos y salas de juegos, etc., operan bajo el esquema de autoliquidación – autodeterminación por parte del sujeto pasivo.

Otros impuestos u obligaciones como el pago de anticipos o adelantos del impuesto sobre la renta, el impuesto al traspaso de bienes inmuebles y transferencias de vehículos, aeronaves y embarcaciones, no se autoliquidan por parte de los contribuyentes, no obstante que los mismos deben utilizar un formulario específicamente diseñado por la Administración Tributaria, estos se consideran simples cancelaciones sujetas a la verificación de su efectiva determinación.

La administración liquida directamente el impuesto a la propiedad de vehículos, aeronaves y embarcaciones y el impuesto de Timbre de Educación y Cultura (impuesto menor) y luego pone los respectivos montos al cobro por medio de las tesorerías autorizadas.

En cuanto a las declaraciones – autoliquidaciones, el contribuyente puede optar por el uso de los formularios preimpresos que se ofrecen en la agencias recaudadoras; la utilización de los sistemas de ayuda, que permiten la impresión de la declaración en el equipo del propio contribuyente; o la presentación por medio de Internet, sea mediante el sitio de la Administración o los que ofrecen terceros debidamente autorizados. La facultad para disponer del empleo de otros medios para la presentación y pago de los tributos, según el desarrollo tecnológico existente se encuentra en el artículo 122 del Código tributario y está en operación, en los impuestos de mayor importancia, desde el mes de diciembre de 2001.

2.4 Facultades Fiscalizadoras

El Código tributario establece la facultad fiscalizadora de la Administración Tributaria a

partir del artículo 99, en el artículo 103, se establece que “La Administración Tributaria está facultada para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por todos los medios y procedimientos legales.

A ese efecto dicha Administración queda específicamente autorizada para:

- a) Requerir a cualquier persona natural o jurídica, esté o no inscrita para el pago de los tributos, que declare sus obligaciones tributarias dentro del plazo que al efecto le señale;
- b) Cerciorarse de la veracidad del contenido de las declaraciones juradas por los medios y procedimientos de análisis e investigación legales que estime convenientes, al efecto de determinar la verdadera magnitud del hecho imponible y el tributo correspondiente.
- c) Requerir el pago y percibir de los contribuyentes y los responsables los tributos adeudados y en su caso, el interés, los recargos y las multas previstos en este Código y las leyes tributarias respectivas.
- d) Organizar y gestionar el cobro administrativo de los tributos, intereses y recargos que aplique y solicitar la intervención de la dependencia que tenga a su cargo el cobro de los créditos del Estado; y
- e) Interpretar administrativamente las disposiciones del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, las leyes tributarias y sus respectivos reglamentos y evacuar consultas en los casos particulares, fijando en cada caso la posición e interpretación de la Administración Tributaria. “

Todo el Título IV enuncia todas las demás facultades fiscalizadoras de la administración tales como: en el art. 104.- Requerimientos de información al contribuyente, art. 105.- Información de terceros, art. 106.- Deberes específicos de terceros, art. 107.- Deberes de información de los funcionarios públicos y otros, art. 108.- Requerimientos de información, art. 109.- Directrices para consignar la información tributaria, art. 110.- Contabilidad en el domicilio fiscal, art. 111.- Inventarios, art. 112.- Facultad para citar a sujetos pasivos y a terceros, art. 113.- Inspección de locales, art. 114.- Secuestro, art. 115.- Uso de la Información y art. 116 entre otros Elementos para verificar y determinar la obligación tributaria.

En el capítulo II y a partir del art. 120, se establece la facultad de la determinación de la obligación tributaria, a efecto de poder iniciar la fiscalización ante los negocios, locales, empresas y personas naturales, debe cumplirse con una serie de procesos necesarios para culminar a satisfacción con la determinación parcial o total de los posibles impuestos omitidos. Dentro de lo que tipifica el Código Tributario costarricense, y para dar cabida a la determinación de impuestos omitidos o ajustes a las declaraciones de esos impuestos iniciaría por:

a.- Deber de iniciativa: Artículo contemplado en el Art.120, el cual menciona “Ocurridos los hechos previstos en la ley como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y demás responsables deben cumplir dicha obligación por sí mismos, cuando no proceda la intervención de la Administración Tributaria. Si esta intervención correspondiere, deben indicar los hechos y proporcionar la información

necesaria para la determinación del tributo.”

b.- Determinación por la Administración Tributaria: Artículo 121, el cual indica que “La determinación por la Administración Tributaria es el acto que declara la existencia y cuantía de un crédito tributario o su inexistencia”

c.- Verificación de las declaraciones, libros y demás documentos: Art. 123 indica que las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes y responsables y cualesquiera libros, escrituras y demás documentos, en cuanto en ello deba constar la información relativa a la liquidación o al pago de los tributos, están sujetos a la comprobación de la Administración Tributaria. Para tal efecto, ésta puede practicar, dentro de la ley y por intermedio de los funcionarios debidamente autorizados, todas las investigaciones, diligencias y exámenes que considere necesarios y útiles para comprobar dichas declaraciones juradas y los datos contenidos en los libros, escrituras y demás documentos antes mencionados. Efectuada la verificación se debe cobrar la diferencia de tributo que resulte a cargo del contribuyente o responsable declarante; o, en su caso, de oficio se le debe devolver el exceso que haya pagado.

d.- Determinación de oficio: Art.124, tipifica claramente la posibilidad de determinar de oficio las obligación tributaria e indica “... cuando no se hayan presentado declaraciones juradas, o cuando las presentadas sean objetadas por la Administración Tributaria por considerarlas falsas, ilegales o incompletas, dicha administración puede determinar de oficio la obligación tributaria del contribuyente o responsable, sea en forma directa, por el conocimiento cierto de la materia imponible, o mediante estimación, si los elementos conocidos sólo permiten presumir la existencia y magnitud de aquélla..”

e.- Formas de determinación: La determinación por la Administración Tributaria (Art.125) se debe realizar aplicando los siguientes sistemas:

Como tesis general sobre base cierta, tomando en cuenta los elementos que permitan conocer en forma directa los hechos generadores de la obligación tributaria

Si no fuere posible, sobre base presunta, tomando en cuenta los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan determinar la existencia y cuantía de dicha obligación.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los anteriores incisos, la determinación puede hacerse en forma provisional en los casos que señala el artículo 127 del Código Tributario, que indica “... Artículo 127.- Determinación provisional de tributos vencidos. Cuando los contribuyentes o responsables no presenten declaraciones juradas por uno o más períodos fiscales y la Administración Tributaria conozca por declaraciones o determinación de oficio la medida en que les ha correspondido tributar en períodos anteriores, los debe emplazar para que dentro de un término de treinta días presenten las declaraciones juradas y paguen el impuesto correspondiente.

Si dentro de dicho plazo los contribuyentes o responsables no regularizan su situación, la Administración Tributaria, sin otro trámite, puede iniciar el procedimiento de ejecución para que paguen, a cuenta del tributo que en definitiva les corresponda enterar, una suma equivalente a tantas veces el total del tributo declarado o determinado por el último período fiscal, cuantos sean los períodos por los cuales dejaron de presentar declaraciones juradas. En este caso sólo proceden las excepciones previstas en el artículo 35 del presente Código, o la presentación de la o las declaraciones juradas juntamente con el pago del impuesto conforme a las mismas...”

f.- Efectos de las liquidaciones o determinaciones tributarias de oficio: Art.126, indica que las liquidaciones o determinaciones tributarias de oficio serán previas o definitivas. Tendrán consideración de definitivas todas las practicadas mediante la comprobación por parte de los órganos de la fiscalización, de los hechos imposables y su valoración, exista o no liquidación previa. Todas las demás tendrán carácter de determinaciones o liquidaciones previas.

Las obligaciones de los contribuyentes determinadas de oficio por la Administración Tributaria, solo podrán modificarse en contra del sujeto pasivo, cuando correspondan a determinaciones o liquidaciones previas. En estos casos deberá dejarse constancia expresa del carácter previo de la liquidación practicada, los elementos comprobados y los medios de prueba concretos que se utilizaron.

g.- Vista inicial: Art. 144: Para realizar la determinación citada en el artículo 124 de este Código, debe principiarse trasladándole al contribuyente las observaciones o los cargos que se le formulen y, en su caso, las infracciones que se estime que ha cometido, así como las respectivas sanciones inherentes al proceso de determinación de la obligación tributaria. De previo, los órganos actuantes de la Administración deberán proponer al sujeto pasivo, la regularización correspondiente. El contribuyente podrá pagar, bajo protesta, el monto del tributo y sus intereses determinados en el traslado de cargos u observaciones. Por ninguna circunstancia, dicho pago se considerará como una rectificación de la declaración ni como una aceptación de los hechos imputados en el traslado.

Asimismo el procedimiento de fiscalización se encuentra regulado en el capítulo IV del Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria, decreto N° N° 29264-H y sus reformas, en la sección primera se establecen las potestades de la función de fiscalización y en la segunda sección el procedimiento de fiscalización, seguidamente se transcriben los artículos 63 al 77, en los cuales se regula el procedimiento de fiscalización.

CAPÍTULO IV
Disposiciones relativas a la función de fiscalización
SECCIÓN II

El procedimiento de fiscalización

Artículo 63.— Alcance de las actuaciones de comprobación e investigación. *Las actuaciones de comprobación e investigación podrán tener carácter total o parcial, según tengan por objeto la verificación completa de la situación tributaria del sujeto pasivo, en relación con los tributos que administra la Dirección General de Tributación, o bien se trate de una parte de uno o varios de los impuestos o deberes del sujeto pasivo, o haga referencia a hechos imponibles determinados. En todo caso, sean totales o parciales, la conclusión de las actuaciones tendrá como efecto la conformidad definitiva de la Administración Tributaria con los aspectos de los tributos y períodos revisados y no objetados por la fiscalización y de los objetados también si hay conformidad del sujeto pasivo con la propuesta de regularización.*

En ningún caso podrá el obligado tributario pedir la revisión e lo regularizado salvo que pruebe haber incurrido en evidente error de hecho, trámite que se sustanciará con fundamento en artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Artículo 64.— Lugar donde deben efectuarse las actuaciones. *Las actuaciones podrán desarrollarse en el domicilio fiscal de la persona física, jurídica o ente público en cuyo poder se hallen los datos correspondientes, o en las oficinas de la Administración Tributaria. En este último caso deberá efectuarse un requerimiento para que tales datos o antecedentes sean remitidos o aportados.*

Artículo 65.— Inspección de locales. *Cuando ello sea necesario para determinar o fiscalizar su situación tributaria, los funcionarios de la Administración Tributaria, conforme a su competencia material y territorial, podrán inspeccionar los locales ocupados, por cualquier título, por el sujeto pasivo.*

En caso de negativa o resistencia, la Administración solicitará a la autoridad judicial, mediante resolución fundada, autorización para el allanamiento del local, previsto en la ley, y en el marco de los procedimientos que establezca la Dirección General.

De la negativa del sujeto pasivo a permitir el acceso a sus locales, se levantará un acta en la cual se indicará el lugar, fecha, nombre y demás elementos de identificación del renuente, y cualquiera otra circunstancia que resulte conveniente precisar. Dicha acta será firmada por los funcionarios que participen en la actuación y por el sujeto pasivo. Si éste no sabe, no quiere o no puede firmar, así deberá hacerse constar.

Esta acta servirá de base para la solicitud de práctica de la medida cautelar de allanamiento que hará la Dirección General.

No será necesario obtener autorización previa, ni será exigible la aplicación de la medida cautelar de allanamiento, para ingresar a aquellos establecimientos que por su propia naturaleza estén abiertos al público, siempre que se trate de las áreas de acceso público.

Artículo 66.— Secuestro de documentos. *En caso de negativa de las personas obligadas a cumplir con los suministros generales o con los requerimientos individualizados de información, la Administración solicitará autorización a la autoridad judicial, mediante resolución fundada, para proceder al secuestro de documentos previsto en la ley, y en el marco de los procedimientos que establezca la Dirección General. La potestad de realizar un secuestro de documentos dentro o con ocasión de un procedimiento fiscalizador cabrá tanto respecto de los contribuyentes, responsables o declarantes como respecto de los informantes.*

No obstante lo anterior, cuando la Administración lo considere necesario para asegurar la preservación de la información, podrá prescindir del requerimiento previo a la persona en cuyo poder se halle la información, y solicitar ésta directamente a la autoridad judicial, por el procedimiento de secuestro de documentos.

La autorización para el secuestro de documentos conllevará la de ingreso al lugar donde éstos se encuentran, únicamente para los efectos de obtener la información requerida.

Artículo 67.— Iniciación de las actuaciones fiscalizadoras de comprobación e investigación. *Las actuaciones fiscalizadoras deberán iniciarse mediante comunicación escrita notificada al sujeto pasivo. En dicha comunicación se le indicará al interesado:*

- a) El nombre de los funcionarios encargados del estudio.
- b) Criterio o criterios por los cuales fue seleccionado.
- c) Tributos y períodos a fiscalizar.
- d) Registros y documentos que debe tener a disposición de los funcionarios.
- e) Fecha de inicio.

Las actuaciones fiscalizadoras podrán ampliarse con respecto a los períodos e impuestos a fiscalizar, en relación con lo comunicado originariamente al sujeto pasivo.

No obstante, si por causas imputables a la Administración, las actuaciones fiscalizadoras no se iniciaran efectivamente dentro del mes siguiente a la fecha de notificación de la comunicación de inicio, se entenderán producidos, en lo que corresponda, los efectos señalados en los incisos a), b) y c) del artículo 70 de este Reglamento.

Contra la comunicación de inicio o ampliación de actuaciones no cabe recurso alguno, sin perjuicio de que, al impugnar el traslado de observaciones y cargos, se alegue cualquier nulidad procedimental en que se haya incurrido.

Artículo 68.— Iniciación de las demás actuaciones fiscalizadoras. Para iniciar las actuaciones fiscalizadoras establecidas en los incisos b) y c) del artículo 58, de obtención de información y de valoración, bastará con una comunicación escrita por parte del órgano competente.

Artículo 69.— Revisión de la documentación del sujeto pasivo. En las actuaciones de comprobación e investigación, los sujetos pasivos deberán poner a disposición de los funcionarios de fiscalización, su contabilidad, libros, facturas, correspondencia, documentación y demás justificantes concernientes a su actividad económica, incluidos los programas y archivos en soportes magnéticos, en caso de que la empresa utilice equipos electrónicos de procesamiento o almacenamiento de datos e imágenes.

Artículo 70.— Interrupción de las actuaciones. Iniciadas las actuaciones fiscalizadoras, deberán seguir hasta su terminación, de acuerdo con su naturaleza y carácter.

Las actuaciones fiscalizadoras podrán interrumpirse cuando resulte conveniente a los intereses de la Administración Tributaria. Cuando la interrupción exceda de diez días hábiles se deberá informar oportunamente al interesado, indicándole la fecha de reanudación de la actuación. Al reiniciarse las actuaciones, deberá levantarse acta de comunicación de éstas por parte del funcionario respectivo.

No obstante, cuando la interrupción de las actuaciones por causas imputables a la Administración supere los dos meses contados a partir de la última actuación practicada, se producirán los siguientes efectos:

a) Se entenderá no producida la interrupción del cómputo de la prescripción como consecuencia del inicio de tales actuaciones.

b) Las declaraciones sobre los tributos y períodos objeto de las actuaciones, presentadas entre la fecha de interrupción y la de su reinicio, así como el ingreso de las cuotas correspondientes, se entenderán realizadas espontáneamente a los efectos de los artículos 88, 92 y 93 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, y cualquier otro efecto que corresponda.

c) La continuación de las actuaciones deberá hacerse mediante comunicación escrita, previamente notificada al contribuyente, entendiéndose válidas todas las actuaciones realizadas antes de la fecha de interrupción.

No se considerarán interrumpidas las actuaciones ante el sujeto fiscalizado, cuando se le hubiere comunicado que se están llevando a cabo actuaciones ante terceros, a los efectos de obtener información de trascendencia tributaria necesaria para la correcta determinación de su obligación.

Artículo 71.— Sustitución de los funcionarios designados. Las actuaciones fiscalizadoras se llevarán a cabo, hasta su conclusión, por los funcionarios de fiscalización que las hubiesen iniciado, salvo cese, traslado, enfermedad o bien otra causa justa de sustitución de éstos, lo cual deberá ser comunicado al sujeto pasivo.

Artículo 72.— Conclusión de las actuaciones de comprobación e investigación. Las actuaciones fiscalizadoras se darán por concluidas cuando, a juicio de los funcionarios de Fiscalización, se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos que procede dictar.

El funcionario de fiscalización extenderá y entregará al sujeto pasivo un acta de conclusión de actuaciones en la cual le informará su resultado, con indicación, en el caso de que existan, de las diferencias observadas en los rubros, bases o en el impuesto, e informará sobre la cuantía de los intereses acumulados a esa fecha; así como de las infracciones y las respectivas sanciones que se estime ha cometido, a efectos de la posibilidad de rebaja de sanción a que se refiere el artículo 88 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

En este acto el funcionario de fiscalización deberá proponer al sujeto pasivo la regularización que establece el artículo 144 del Código de Normas y Procedimientos tributarios, dejándose constancia expresa de su conformidad o disconformidad con tal propuesta.

Dentro de los cinco días siguientes a la notificación de dicha acta, el superior jerárquico inmediato podrá dejarla sin efecto en el caso de que encuentre errores materiales o de concepto o en los casos en que considere necesario ampliar las actuaciones.

Transcurrido el plazo anterior sin que se hubiese dejado sin efecto, si en tal acta se hicieron constar diferencias en los rubros, bases o en el impuesto, el sujeto pasivo contará con un plazo de cinco días para, si lo desea, regularizar su situación tributaria, utilizando el formulario D.115.

Una vez regularizada su situación, la Administración Tributaria no podrá revisar nuevamente los tributos objeto de las actuaciones de comprobación e investigación y la liquidación emanada de tales actuaciones se tendrá como

definitiva. El sujeto pasivo no podrá solicitar la revisión de la regularización, salvo manifiesto error de hecho, en cuyo caso deberá plantearse la solicitud respectiva de conformidad con el artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Cuando el sujeto fiscalizado manifieste disconformidad con los resultados o de no producirse la regularización en el plazo dispuesto, en los casos que proceda, se continuará con la notificación del traslado de cargos u observaciones al sujeto pasivo.

De previo a dictar la resolución determinativa, podrá acordarse dejar sin efecto el traslado de observaciones y cargos, con la debida motivación. En tal caso, se podrá emitir el traslado de nuevo: a) Con mera corrección de los errores detectados o, b) Luego de que se practiquen actuaciones complementarias de fiscalización. Dicha resolución deberá ser debidamente motivada.

Artículo 73.— Ilícitos tributarios. Cuando los funcionarios de Fiscalización determinen la existencia de acciones u omisiones que pudieran ser constitutivas de los ilícitos tributarios regulados en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, iniciarán el correspondiente procedimiento sancionador, de conformidad con el artículo 150 de dicho cuerpo legal.

Artículo 74.— Declaraciones rectificativas y procedimiento de fiscalización. En caso de que, al presentarse una declaración rectificativa tendiente a reducir el monto del tributo o a aumentar el saldo a favor determinado en la declaración original o en una declaración rectificativa anterior, se haya iniciado un procedimiento fiscalizador sobre un impuesto y período objeto de ésta, la declaración rectificativa automáticamente formará parte del procedimiento, siempre que éste no haya concluido. Para esos efectos, el sujeto fiscalizado deberá, por cualquier medio idóneo, poner en conocimiento de los funcionarios actuantes, la existencia de la rectificativa mediante el aporte de copia con el sello de recibido correspondiente y solicitar que la tomen en cuenta de previo a la emisión del Acta de Conclusión de la Actuación Fiscalizadora a que se refiere el artículo 75 de este Reglamento, en aras de la mejor liquidación definitiva de la obligación tributaria. De no cumplir con este deber de información, la rectificación carecerá de efecto alguno. En tal caso, y de ser necesario, se podrá decretar una ampliación de la actuación fiscalizadora.

Una vez notificada el acta de conclusión de actuaciones, la declaración rectificativa presentada por el contribuyente, tendrá el carácter de petición sujeta a la aprobación por parte de la Administración Tributaria. A la hora de resolver la determinación de oficio, la Administración deberá aprobar o denegar la solicitud del contribuyente y la consecuente aprobación o denegatoria, será incorporada directamente en la resolución determinativa o en la resolución que se defina la revocatoria contra la resolución determinativa. De conformidad con el artículo 130 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, no se aplicará a dicha solicitud, el régimen de silencio negativo del artículo 102 de dicho Código. La Administración podrá ordenar la realización de actuaciones de fiscalización complementarias, de considerarlo oportuno.

Artículo 75.— Notificación al responsable solidario. La Administración Tributaria también podrá notificar al sujeto que, de acuerdo con la Ley, responda solidariamente junto a o en lugar del sujeto fiscalizado el traslado de cargos y observaciones de la obligación tributaria respecto de la que opere la responsabilidad solidaria.

Artículo 76.— Documentación de las actuaciones:

a. **Conformación del expediente.** Las actuaciones de fiscalización deberán documentarse en actas de Fiscalización, comunicaciones, hojas de trabajo elaboradas por el funcionario a cargo de la Fiscalización, traslado de cargos y observaciones, y cualquier otro documento que se requiera para respaldar dichas actuaciones. Tales documentos deberán consignarse en un expediente administrativo, y deberán numerarse en forma consecutiva.

b. **Actas de Fiscalización.** Son actas los documentos que extiendan los funcionarios de Fiscalización, en el transcurso de la inspección tributaria, para hacer constar cuantos hechos o circunstancias de relevancia se produzcan, así como las manifestaciones de la persona o personas con las que actúa la fiscalización, que obtenga de conformidad con lo establecido en el Capítulo III de este Reglamento.

Las actas deberán extenderse en un modelo suministrado por la Dirección General de Tributación.

De las actas que se extiendan se entregará siempre copia a la persona con la que éstas se realizan, y el original se incluirá en el expediente.

Cuando dicha persona se negase a firmar el acta, o no pudiese o supiese hacerlo, se hará constar así, sin perjuicio de la entrega de la copia correspondiente.

c. **Acta de Conclusión de actuaciones.** Es aquel documento que extienden los funcionarios actuantes de la Fiscalización al sujeto fiscalizado para:

i) Informarle sobre los resultados de las actuaciones efectuadas, con indicación -si las hubiere- de las diferencias determinadas en las cuotas tributarias y sus intereses

ii) Proponerle la regularización de su situación tributaria, de conformidad con lo que establece el artículo 144 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

iii) Informarle, además, de las infracciones que se estime hubiere cometido y de las reducciones de las sanciones a que tendría derecho de acuerdo con el artículo 88 del Código de rito si aceptara la propuesta de regularización.

Estos documentos deberán extenderse en los modelos oficiales de la Administración Tributaria, debiendo ser firmados por el funcionario encargado del estudio, su superior inmediato y el sujeto fiscalizado o su representante.

d) Liquidación de oficio por regularización. Corresponde al modelo oficial D.115 mediante el cual los sujetos pasivos manifiestan su conformidad con la propuesta de regularización que le deben formular los órganos actuantes de la Fiscalización. La conformidad del sujeto pasivo con la propuesta de regularización, constituye una manifestación voluntaria, no espontánea, de aceptación total o parcial de los resultados de las actuaciones fiscalizadoras y de las diferencias determinadas en las cuotas tributarias y sus intereses, que se materializa con la presentación del expresado modelo, reconociendo de esta forma la deuda determinada por los Órganos de la Fiscalización, la que podrá cancelarse en forma simultánea con su presentación. El incumplimiento del pago, faculta a la Administración Tributaria para ejercer la acción de cobro por los medios que correspondan.

e. **Traslado de cargos.** Para efectos del procedimiento fiscalizador, los traslados de cargos y observaciones son los documentos que extienden los funcionarios de Fiscalización con el fin de trasladar al sujeto fiscalizado los resultados de sus actuaciones de comprobación e investigación en los casos en que se determine una diferencia de impuesto a cargo del sujeto pasivo, continuando así con el procedimiento de determinación de oficio de la obligación tributaria si el sujeto manifiesta, implícita o explícitamente, inconformidad con tales resultados.

Los funcionarios de fiscalización extenderán los traslados de cargos y observaciones en los modelos oficiales de la Administración Tributaria, los cuales deberán ser firmados por el funcionario encargado del estudio y su superior jerárquico inmediato. Cuando se trate de contribuyentes considerados como "Grandes Empresas Regionales" o "Grandes Contribuyentes Nacionales", serán firmados únicamente por el funcionario encargado del caso.

Artículo 77.— Resultado de los procedimientos. El procedimiento de liquidación definitiva podrá resultar tanto en un aumento como en una disminución del impuesto declarado, pudiendo declararse en este último caso la existencia de un ingreso indebido. En caso de revisión de más de un período impositivo, si los aumentos en un período implican reducción en otro, la liquidación definitiva o la regularización deberán prever los ajustes correspondientes.

2.5 Infracciones tributarias y Régimen sancionador

A partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999, se opera una reforma al Título III del Código de Normas y Procedimientos Tributarios referido a los Hechos Ilícitos Tributarios, estableciéndose una categorización de los mismos en infracciones administrativas y delitos tributarios.

Esta reforma se presenta como el corolario de un esfuerzo integral de fortalecimiento de la Administración Tributaria Costarricense, cuyo inicio lo marca el desarrollo de un nuevo sistema de información y tiene continuidad con una reestructuración de la Dirección General de Tributación, que cobra vigencia en el mes de julio de 1998.

Los primeros pasos encauzados hacia la aplicación del nuevo régimen sancionador, comienzan a dar resultados efectivos una vez claras las reglas del juego, mismas que han ido quedando plasmadas en el Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria y en diversas directrices interpretativas emitidas por los órganos normativos de la Dirección General de Tributación.

El órgano competente para imponer sanciones es la Administración Tributaria, que consisten en multas y cierre de negocios, algunas de ellas están bajo la figura de salarios bases y los Delitos Tributarios (capítulo III), que le corresponde conocer al Poder Judicial.

A continuación se presenta un esquema resumen con las principales infracciones

administrativas, las que se dividen en formales y materiales, se indica el artículo del código tributario que las norma la sanción establecida y su naturaleza.

2.5.1 Infracciones Administrativas

- Omisión en la presentación de declaraciones. Art. 79, ½ salario base. Formal.
- Morosidad en el pago de los tributos. Art. 80 bis, 1% por cada mes o fracción de mes. Material
- Morosidad en el pago de tributos determinado por la A.T. Art. 80, 1% por cada mes o fracción de mes. Material
- Omisión de Declaración de inscripción, modificación o desinscripción, formulario D-140. Art 79 1/2 salario base por cada mes o fracción de mes. Formal
- Incumplimiento suministro de información. Art. 86, 1 ó 2 salarios base. Formal
- No emisión o no entrega de facturas. Art. 85, 1 salario base. Formal
- Cierre de negocio, reincidencia art.85 y falta de presentación o pago de declaraciones previamente requeridas por la Administración. Art. 86. Formal
- Ruptura, destrucción de sellos de cierre. Art. 87, 2 Salarios Base. Formal
- Falta de ingreso por omisión o inexactitud. Material
- Omisión de ingresos, inclusión de costos o deducciones inexistentes.
- Diferencias aritméticas.
- Determinación por parte de la Administración.
- Inducir a error Art. 81, 25% diferencia ó 75% del monto defraudado
- Hechos irregulares Contabilidad. Art. 82, 1 Salario Base. Formal
- No concurrir a las oficinas de la Administración, si fue requerido. Art. 84, 1 Salario Base. Formal

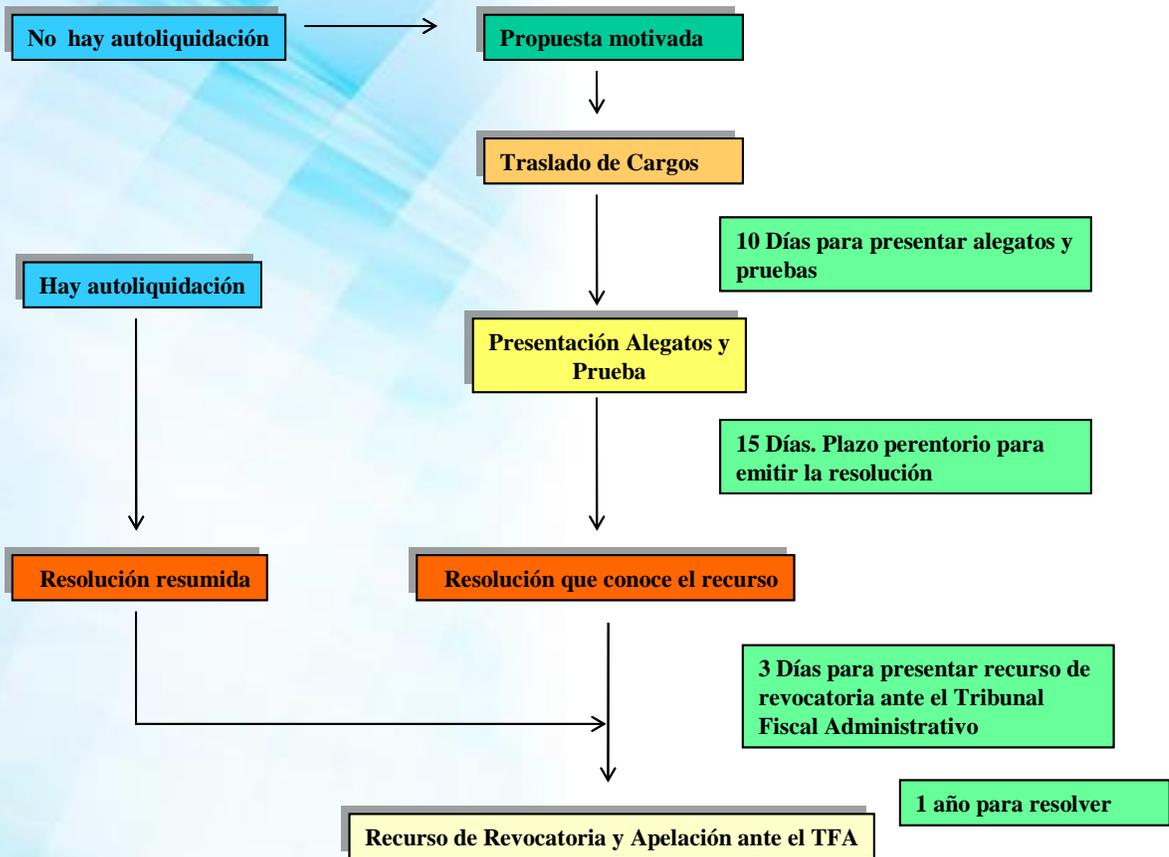
Reducción de sanciones

Para motivar el cumplimiento voluntario, las sanciones administrativas podrán reducirse significativamente en los siguientes casos:

- 1 Omisión en la presentación de las declaraciones.
- 2 Omisión de la declaración de inscripción, modificación o desinscripción.

- 3 Falta de ingreso por omisión o inexactitud.
- 4 Hechos irregulares en la contabilidad.
- 5 Incumplimiento en el suministro de información.

Procedimiento para la de aplicación de sanciones administrativas Artículo 150



Se aplicará las reducciones siempre que el contribuyente cumpla con su obligación o subsane su incumplimiento, y se cumplan los supuestos y condiciones que se enumeran a continuación:

- a. Cuando el infractor subsane, en forma espontánea, su incumplimiento sin que medie ninguna actuación de la Administración para obtener la reparación, la sanción será rebajada en un setenta y cinco por ciento (75%). El infractor podrá auto liquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar el incumplimiento, 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 del traslado de cargos, la sanción se rebajará en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá auto liquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).

- c. Cuando, notificado el traslado de cargos y dentro del plazo establecido para impugnarlo, el infractor acepte los hechos planteados en ese traslado y subsane el incumplimiento, la sanción será rebajada en un veinticinco por ciento (25%). El infractor podrá auto liquidar y pagar la sanción en el momento de reparar el incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la Administración Tributaria, en el formulario que ella defina, los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago o arreglo de pago de los tributos y sanciones que correspondan.

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.

A continuación se ilustra en forma esquemática, el procedimiento de aplicación de las Infracciones Administrativas, de acuerdo a lo establecido en el artículo 150 del Código Tributario Costarricense:

El contribuyente podrá autodeterminar la sanción que le corresponda según el incumplimiento, mediante el formulario D.116, denominado “Autoliquidación de Sanciones por Infracciones Administrativas”

2.5.2 Delitos Tributarios

El Código Tributario Costarricense contempla una serie de Delitos Tributarios, y la aplicación de algunos de ellos, podrían conllevar la cárcel para los sujetos pasivos. Los delitos tributarios serán de conocimiento de la justicia penal, mediante el procedimiento instituido en el Código Procesal Penal; en igual forma, les serán aplicables las disposiciones generales contenidas en el Código Penal. Si en las leyes tributarias existen disposiciones especiales, estas prevalecerán sobre las generales.

Los procedimientos para aplicar sanciones penales (Art.90), se ejecutarán 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, hasta que la autoridad judicial dicte sentencia firme o tenga lugar el sobreseimiento.

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 con los hechos configuradores de sanciones penales tributarias, así como las costas respectivas.

Los delitos establecidos en el Código Tributario son:

- Inducción a error a la Administración Tributaria: Artículo 92, cuando la cuantía del

monto 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 engaño idónea para inducir 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.

- No entrega de tributos retenidos o percibidos: Artículo 93, cuando el agente retenedor o perceptor de tributos o el contribuyente del impuesto general sobre las ventas y del impuesto selectivo de consumo que, tras haberlos retenido o percibido o cobrado no los entregue al Fisco dentro del plazo debido, será sancionado con prisión de cinco a diez años, siempre que la suma supere doscientos salarios base.

- Acceso desautorizado a la información: Artículo 94, será sancionado con prisión de uno a tres años quien, por cualquier medio tecnológico, acceda a los sistemas de información o bases de datos de la Administración Tributaria, sin la autorización correspondiente.

- Manejo indebido de programas de cómputo: Artículo 95, 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.

Este artículo aplica a las Entidades Financieras, autorizadas como Agentes Recaudadores de impuestos, cualquier uso indebido y suministro de información a terceros.

2.6 Procedimiento de Recaudación

2.6.1 Funciones y Atribuciones

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 121 de Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria, según Decreto Ejecutivo N° 29264-H, publicado en La Gaceta No. 27 del 7 de febrero de 2001, las funciones de las áreas de recaudación se realizan en tres etapas sucesivas a saber:

En etapa voluntaria: El sujeto pasivo de la obligación tributaria cancelará sus obligaciones sin necesidad de actuación alguna por parte de la Administración Tributaria, distinta de la necesaria para operar el sistema de recaudación por medio de las oficinas de las entidades financieras y demás entes autorizados.

En etapa administrativa: La Administración Tributaria efectuará un requerimiento persuasivo de pago a los sujetos pasivos morosos.

En etapa ejecutiva: La recaudación se efectúa coactivamente, utilizando los medios legales establecidos y recurriendo a los órganos jurisdiccionales respectivos.

Recientemente esta función se trasladó de la dirección General de Tributación a la Dirección General de Hacienda.

2.6.1.2 Órganos encargados de la Recaudación tributaria y su competencia

Las funciones y atribuciones propias de la Recaudación Tributaria, dentro del ámbito de la competencia de la Dirección General de Tributación son ejercidas por las siguientes unidades administrativas:

- a) La División de Recaudación, que en cumplimiento de sus tareas normativas, operativas, de planeación y control de gestión, tendrá competencia en todo el territorio nacional.
- b) Las Subgerencias o Áreas de Recaudación de las Administraciones Tributarias, que son las unidades encargadas de ejecutar, en el ámbito de su competencia, los planes y programas que para el cumplimiento de sus funciones tracen la Dirección General y la División de Recaudación.

2.6.1.3 Funciones de la División de Recaudación

- a) Cobro de obligaciones morosas, en vía administrativa.
- b) Velar por la correcta ejecución de los convenios de servicios auxiliares suscritos entre las entidades colaboradoras y el Ministerio de Hacienda.
- c) Establecer, conjuntamente con la Dirección General, el Plan Anual para el área de Recaudación y los programas derivados de él.
- d) Diseñar y aplicar los indicadores de eficiencia y eficacia que permitan evaluar los resultados que, en ejecución del Plan, obtengan las Subgerencias y Áreas de Recaudación y de las Administraciones Tributarias.
- e) Establecer indicadores que, en el campo de sus funciones, permitan conocer el comportamiento de los contribuyentes, declarantes y responsables.
- f) Requerir a los bancos recaudadores informes diarios que permitan llevar a cabo el control de la recaudación.
- g) Recomendar la imposición de sanciones, para aquellas entidades recaudadoras que incumplan con los plazos de entrega de los tributos al Banco Central de Costa Rica.
- h) Elaborar directrices tendientes a uniformar los procedimientos de recaudación voluntaria, morosa y de administración de la Cuenta Integral Tributaria, para todas las Administraciones Tributarias Territoriales y de Grandes Contribuyentes.
- i) Requerir los informes que se consideren necesarios a las Administraciones Tributarias Territoriales y de Grandes Contribuyentes para medir los índices de gestión de cada una de ellas.
- j) Brindar las Asesoría y capacitación necesarias, tanto a la entidades recaudadoras como a las Administraciones Tributarias Regionales y de Grandes Contribuyentes.

2.6.1.4 Funciones de las Subgerencias y Áreas de Recaudación

- a) Ejecutar el Plan Anual de Recaudación.
- b) Llevar a cabo las actuaciones de cobro en las etapas voluntaria y administrativa de obligaciones morosas en vía administrativa.

- c) Requerir de los contribuyentes la información pertinente, para ejercer un control eficiente de las deudas tributarias a las que está afecto el mismo.
- d) Elaborar en coordinación con la División de Recaudación planes internos, tendientes a mejorar los procedimientos de recaudación.
- e) Aceptar o rechazar, razonadamente, las solicitudes de traspaso, compensación, ajuste o devolución de saldos a favor de carácter tributario

2.6.1.5 Obligaciones de los agentes recaudadores (Entidades Bancarias)

Los agentes recaudadores deberán suministrar diariamente a la dependencia que designe la Dirección General de Tributación, información de los ingresos que se hayan producido, en el formulario diseñado para ese efecto por la Administración Tributaria.

El Banco Central de Costa Rica, como Cajero del Estado, y cualquier entidad bancaria a la que éste haya conferido tal carácter, deberá suministrar diariamente a la dependencia arriba indicada, la información de los ingresos que reporten los agentes recaudadores por concepto de tributos y sus obligaciones accesorias en el formularios que indique el Banco Central de Costa Rica.

Con el fin de dar cumplimiento a las obligaciones señaladas en los párrafos anteriores, las entidades recaudadoras deberán:

1. Cumplir con la normativa que fije el Banco Central de Costa Rica para la transmisión electrónica, acreditación y distribución de fondos.
2. Procesar y remitir a la dependencia designada por la Dirección General de Tributación, las declaraciones de impuestos, conforme lo establece la normativa.

La Administración realizará los procesos informáticos respectivos con las declaraciones procesadas por los agentes recaudadores, con el fin de verificar el cumplimiento, en tiempo y monto, de la entrega de fondos, de la entrega de declaraciones y la calidad de los datos procesados. En caso de incumplimientos, comunicará al Banco Central la aplicación de las sanciones, una vez firmes.

2.6.2 Recaudación voluntaria

Formas de extinción de la obligación tributaria material. La obligación tributaria material se extingue por cualquiera de los siguientes medios, aplicables conforme a la Ley y al Reglamento:

- a) Pago
- b) Compensación
- c) Confusión
- d) Condonación
- e) Prescripción
- f) Dación en pago
- g) Novación

Plazos para pago e intereses

El tributo debe pagarse dentro de los plazos que fijan las leyes respectivas, de acuerdo con las declaraciones juradas presentadas por el interesado, o cualquier otra forma de liquidación, incluida pagos parciales y retenciones. Cuando la ley no fije plazo, el tributo debe pagarse dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que ocurra el hecho generador. Todos los demás pagos por concepto de tributos resultantes ya sea de la conformidad del sujeto pasivo con la propuesta de regularización a que se refiere el artículo 72 del Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria o de resoluciones firmes en vía administrativa de la Administración Tributaria de conformidad con el artículo 146 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, deben efectuarse dentro de los quince días siguientes a la fecha de emisión del acta de conclusión de actuaciones, en el primer caso, o a la notificación de la resolución, en el segundo.

Los intereses se calcularán a partir de la fecha en que los tributos debieron pagarse. Cuando la resolución determinativa se dicte fuera de los plazos establecidos por los artículos 146 y 163 del Código Tributario, se suspenderá el cobro de intereses por el lapso que exceda dichos plazos.

Pago por retención o percepción

Existe pago del impuesto respecto del Contribuyente o Responsable al cual se le han aplicado las retenciones o percepciones que contempla la ley, y hasta el monto de lo efectivamente retenido o percibido por el agente facultado. Las retenciones a cuenta del período pueden ser aplicadas a la cancelación de pagos parciales.

Pago por terceros - Subrogación

El pago efectuado voluntariamente por un tercero extinguirá la obligación tributaria y quien pague se subrogará en el crédito, conjuntamente con sus garantías y privilegios. Cuando el pago por el tercero se produzca por error, habrá lugar a su reimputación, previa anulación del correspondiente recibo. En tal caso, deberá darse cumplimiento al procedimiento establecido para tal efecto.

Aplazamientos y fraccionamientos de pago

La facultad prevista en el artículo 38 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios para aplazar o fraccionar el pago de las deudas tributarias se ejerce de conformidad con las directrices dictadas por la Dirección General ya que actualmente no proceso no ha sido reglamentado.

2.6.2.1 Compensación

Los contribuyentes o responsables que tengan a su favor créditos líquidos y exigibles por concepto de tributos y sus accesorios, podrán solicitar su compensación con deudas tributarias y sus accesorios, referentes a períodos no prescritos, sin importar que provengan de distintos impuestos y siempre que sean administrados por el mismo

órgano administrativo.

En SIIAT (Sistema informático Tributario) este proceso se debe realizar manualmente a través de un módulo para tal efecto, sin embargo antes de su aplicación es necesario en algunas ocasiones llevar a cabo la validación de la cuenta corriente (en el sistema se visualiza todas las transacciones hechas por el contribuyente y por la Administración Tributaria de los diferentes impuestos).

Hasta setiembre de 2000 existió la figura de la compensación por terceros cesionarios (traspasos de saldos a favor de otro contribuyente o responsable). En SIIAT este proceso se debía realizar manualmente a través de un módulo creado para tal efecto, sin embargo antes de su aplicación era necesario llevar a cabo la validación total de la cuenta corriente del cedente.

Los traspasos de saldos a favor se fundamentaban en el artículo 48 del Código Tributario, derogado por Ley 7900 del 03 de agosto de 1999 –de acuerdo a transitorio III conservó una vigencia, hasta el 30 de septiembre del 2000-.

2.6.2.2 Condonación

Las deudas por tributos sólo pueden ser condonadas por ley.

Las obligaciones accesorias, bien sea que se trate de intereses, recargos o multas, podrán ser condonadas mediante resolución administrativa, con las formalidades y bajo las condiciones que establezca la ley.

No obstante lo anterior, procederá la condonación de obligaciones accesorias mediante resolución administrativa, cuando se demuestre que éstas, tuvieron como causa un error imputable a la Administración Tributaria.

Corresponderá a la Dirección General de Tributación, realizar los estudios pertinentes para recomendar la condonación de recargos, multas e intereses solicitados por el contribuyente, la cual será decidida por la Dirección General de Hacienda.

2.6.2.3 Dación en pago

Los contribuyentes, en pago total o parcial de tributos adeudados pueden ofrecer bienes muebles o inmuebles, de su propiedad o de terceros, y libre de gravámenes, como dación en pago a favor del Estado, conforme a los requisitos definidos por la Dirección General de Tributación. En caso de que el valor de los bienes sea superior a la deuda, se generará una situación activa a favor del sujeto pasivo, con todos los efectos consiguientes.

2.6.2.4 Novación

La novación como forma de extinción de la obligación tributaria, consiste en la transformación o sustitución de una obligación por otra. La novación se admitirá únicamente cuando se mejoren las garantías a favor de la Administración Tributaria y ello no implique demérito de la efectividad en la recaudación.

La figura de la prescripción se abordará en el punto 2.8.

2.6.3 Recaudación administrativa y ejecutiva

2.6.3.1 Consecuencias de la falta de pago

Ante la falta de pago por parte del contribuyente o responsable dentro de los términos legales correspondientes, las Administraciones Tributarias Territoriales y la Administración de Grandes Contribuyentes, le notificarán al deudor por los medios legales establecidos, los saldos adeudados, confiriéndole un plazo de 15 días para su cancelación. Vencido este plazo sin que se haya realizado el pago, cada Administración elaborará y trasladará el certificado de adeudo a la Oficina de Cobros, para que inicie la etapa de cobro ejecutivo de conformidad con lo establecido en los artículos 166 y siguientes del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

La deuda al descubierto o no pagada por los obligados al pago, se incrementará con los intereses, recargos, honorarios y demás costas que en cada caso sean exigibles, independientemente de las sanciones administrativas aplicables.

2.6.3.2 Rectificaciones en recaudación administrativa y ejecutiva

Si estando un saldo adeudado en el procedimiento de cobro ejecutivo de los artículos 166, siguientes y concordantes del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, se presentare una declaración rectificativa que derive en una disminución del monto adeudado, la presentación de tal declaración se notificará de inmediato a la División de Fiscalización para que valore la iniciación de los procedimientos de fiscalización sobre el período o los períodos y sobre el tributo o tributos de los que derivaron los montos adeudados y que fueron rectificadas durante el procedimiento de recaudación administrativa. La rectificación que disminuya el monto adeudado, en fase de recaudación administrativa o ejecutiva, constituye un criterio objetivo de selección para fiscalización.

Si el monto adeudado proviene de determinaciones de oficio, la rectificación carecerá de efecto alguno.

2.6.3.3 Archivo temporal de deudas tributarias en gestión administrativa o judicial y créditos incobrables

Mediante Resolución General el Director General de Tributación (de conformidad con el inciso c) del artículo 103 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios) fija los montos considerados exiguos para efectos de archivar temporalmente las deudas en gestión administrativa o judicial.

Igualmente y en virtud de que no representen créditos de cierta, oportuna o económica concreción, el Director General de Tributación mediante el mismo tipo de resolución como arriba indicada, ordenará el archivo temporal de las deudas que aún sobrepasando el monto exiguo referido en el párrafo anterior, sean consideradas incobrables.

Se considerarán deudas incobrables, entre otras: a) aquellas de deudores fallecidos sin dejar bienes; b) aquellas de deudores sin bienes embargables ni garantía alguna.

Si transcurrido el término de prescripción sin que se haya dado pago voluntario o sin que se hayan ubicado bienes suficientes del deudor sobre los que se pueda hacer efectivo el cobro, el Director General remitirá a la Oficina de Cobros del Ministerio de Hacienda, petición de oficio para que proceda conforme al artículo 168 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Esta petición se hará tanto para las deudas por monto exiguo o para las incobrables por no ser créditos de cierta, oportuna o económica concreción.

2.7 Procedimiento de Reclamos

2.7.1 Funciones y Atribuciones

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 121 de Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria, según Decreto Ejecutivo N° 29264-H, publicado en La Gaceta No. 27 del 7 de febrero de 2001, las funciones de las áreas y subgerencias legales, son las siguientes:

- 1 Ejecutar el plan anual correspondiente, de acuerdo con las directrices e instrucciones dictadas por la División Normativa.
- 2 Preparar los proyectos de resolución de determinación de las obligaciones tributarias y los recursos de revocatoria referidos a dichas determinaciones, de conformidad con los artículos 145, 146 y 147 del Código Tributario y 155 del Código Procesal Civil, indicando los recursos que caben contra ésta.
- 3 Dar trámite a las apelaciones ante el Tribunal Fiscal Administrativo, de las resoluciones a que se refiere el punto anterior.
- 4 Elaborar los proyectos de resolución de imposición de sanciones administrativas, inspección o allanamiento de locales, y secuestro de documentos, de acuerdo con la normativa aplicable y con los criterios interpretativos y los procedimientos dictados por la División Normativa.
- 5 Atender las audiencias concedidas por las distintas instancias en casos de su competencia.
- 6 Preparar los proyectos de denuncia que se remitan al Ministerio Público para que se inicie la aplicación de sanciones penales, de acuerdo con la normativa aplicable y con los criterios interpretativos y los procedimientos dictados por la

División Normativa.

- 7 Dar trámite a las solicitudes de devolución de tributos administrados por la Dirección General de Tributación, preparando los respectivos proyectos de resolución.

El Proceso de reclamos es el siguiente:

2.7.2 Impugnación por el contribuyente o responsable:

Dentro de los treinta días siguientes a la fecha de notificación del traslado de cargos (determinación efectuada por la Administración Tributaria), el contribuyente o responsable puede impugnar por escrito las observaciones o cargos formulados por la Administración Tributaria (facultada en el Art. 145), debiendo en tal caso especificar los hechos y las normas legales en que fundamenta el reclamo y alegar las defensas que considere pertinentes con respecto a las infracciones que se le atribuyan, proporcionando u ofreciendo las pruebas respectivas.

El contribuyente tiene un término de treinta días y vencido el plazo no cabe ningún recurso. Si el contribuyente interpone la impugnación ésta debe ser presentada en la Administración Regional de su Jurisdicción, para su trámite y resolución.

2.7.3 Resolución de la Administración Tributaria:

Interpuesta la impugnación dentro del término de treinta días referido en el artículo anterior, el Director de la Administración Tributaria o los funcionarios en quienes él delegue, total o parcialmente, deberán resolver el reclamo pronunciándose sobre todas las cuestiones debatidas. En este caso, en cada Administración Regional Tributaria, existe un Área Legal, que se encarga del trámite de los casos impugnados. La resolución determinativa se dictará:

- a) Dentro de los tres meses siguientes al vencimiento del plazo para interponer el reclamo, en aquellos casos en que los sujetos pasivos no hayan impugnado las observaciones ni cargos que se les imputan o cuando presenten sus alegatos y pruebas dentro de los treinta días señalados por el artículo 145 del Código Tributario.
- b) Cuando los sujetos pasivos presenten pruebas de descargo fuera de dicho plazo, se dictará la resolución determinativa dentro de los tres meses posteriores a la recepción de estas.

Contra dicha resolución pueden interponerse los recursos de revocatoria ante la Administración Tributaria, la que deberá resolver dentro del mes siguiente a que expire el plazo para interponerlo y el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo, este último en las condiciones establecidas en el artículo 156 del Código Tributario, que indica “.. Recurso de apelación. Contra las resoluciones administrativas mencionadas en los artículos 29, 40, 43, 102, 119, 146, y en el párrafo final del artículo

168 de este Código, los interesados pueden interponer recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, dentro de los quince días siguientes a la fecha en fueron notificados. Igual recurso procede si, dentro del plazo de dos meses indicado en el segundo párrafo del artículo 46 de esta Ley, la Administración Tributaria no dicta la resolución respectiva.

Recibido el recurso con los antecedentes, según se especifica en el párrafo anterior, el Tribunal Fiscal Administrativo lo pondrá en conocimiento del interesado para que presente los alegatos y las pruebas pertinentes en defensa de sus derechos, si lo tiene a bien..”.

2.7.4 Requisitos de la resolución:

Artículo 147, toda resolución administrativa debe llenar los siguientes requisitos:

- 1 Enunciación del lugar y fecha;
- 2 Indicación del tributo, del período fiscal correspondiente y, en su caso, del avalúo practicado;
- 3 Apreciación de las pruebas y de las defensas alegadas;
- 4 Fundamentos de decisión;
- 5 Elementos de determinación aplicados, en caso de estimación sobre la base presunta;
- 6 Determinación de los montos exigibles por tributos. (Reformado por la Ley N° 7900)
- 7 Firma del funcionario legalmente autorizado para resolver. (Reformado por la Ley N° 7900)
- 8 En los casos en que el sujeto pasivo no impugne el traslado de los cargos aludidos en el artículo 144 del Código Tributario, bastará que la resolución se refiera a ese traslado para que se tengan por satisfechos los requisitos indicados en los incisos c), d) y e) de este artículo.

Denegada una apelación por la Administración Tributaria, el interesado puede acudir ante el Tribunal Fiscal Administrativo y apelar de hecho y hasta llevarlo a la vía de contencioso administrativo.

2.8 La Prescripción

La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación prescribe a los tres años (Art. 51). Igual término rige para exigir el pago del tributo y sus intereses.

El término antes indicado se extiende a cinco años para los contribuyentes o responsables no registrados ante la Administración Tributaria o a los que estén registrados pero hayan presentado declaraciones calificadas como fraudulentas o no hayan presentado las declaraciones juradas.

El término de prescripción se debe contar desde el primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que el tributo debe pagarse (art. 52) y deben aplicarse a cada tributo por separado. (Art. 51).

Seguidamente se indican las causas que interrumpen la prescripción (Art.53):

- a La notificación del inicio de actuaciones de comprobación del cumplimiento material de las obligaciones tributarias. Se entenderá no producida la interrupción del curso de la prescripción, si las actuaciones no se inician en el plazo máximo de un mes, contado a partir de la fecha de notificación o si, una vez iniciadas, se suspenden por más de dos meses. En los casos de liquidación previa en que no medie un procedimiento de comprobación, la interrupción de la prescripción se hará con la notificación del traslado de observaciones y cargos a que se refiere el artículo 144 de este Código.
- b La determinación del tributo efectuada por el sujeto pasivo.
- c El reconocimiento expreso de la obligación, por parte del deudor.
- d El pedido de aplazamientos y fraccionamientos de pago.
- e La notificación de los actos administrativos o jurisdiccionales tendentes a ejecutar el cobro de la deuda.
- f La interposición de toda petición o reclamo, en los términos dispuestos en el artículo 102 del presente Código.

Interrumpida la prescripción, no se considera el tiempo transcurrido con anterioridad y el término comienza a computarse de nuevo a partir del 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en el que se produjo la interrupción.

El cómputo de la prescripción para determinar la obligación tributaria, se suspende por la interposición de la denuncia por presuntos delitos de defraudación o retención, percepción o cobro indebido de impuestos, según los artículos 92 y 93 del presente Código, hasta que dicho proceso se dé por terminado.

En el artículo 54 se establece una interrupción especial del término de prescripción en los casos de interposición de recursos contra resoluciones de la Administración Tributaria, se interrumpe la prescripción y el nuevo término se computa desde el primero de enero siguiente al año calendario en que la respectiva resolución quede firme.

La prescripción de la obligación tributaria extingue el derecho al cobro de los intereses (art. 55).

Lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser materia de repetición, aunque el pago se hubiera efectuado con o sin conocimiento de la prescripción. (art. 56).

Actualmente la oficina de Cobro Judicial es la competente a nivel nacional para declarar la prescripción de una deuda a solicitud de parte.

2.9 Otros aspectos relevantes recogidos en el Código

Otra figura que establece el Código de Normas y procedimientos Tributarios que se considera importante destacar es la Devolución que como su nombre lo indica es un

proceso mediante el cual el contribuyente solicita la devolución de saldos acreedores. Este proceso esta normado en los artículos 43.- Pagos en exceso y prescripción de la acción de repetición y 47.- Devolución. del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, entre otros.

En cuanto a Intereses a cargo de la Administración Tributaria: Ahora y por reforma legal, la Administración Tributaria, va a tener que cancelar intereses, por aquellos saldos que tenga a su favor, todo bajo un procedimiento establecido. El artículo 58 establece que: “Los intereses sobre el principal de las deudas de la Administración Tributaria se calcularán con fundamento en la tasa de interés resultante de obtener el promedio simple de las tasas activas de los bancos comerciales del Estado para créditos al sector comercial. Dicha tasa no podrá exceder en ningún caso en más de diez puntos de la tasa básica pasiva fijada por el Banco Central de Costa Rica”.

3. PRINCIPALES IMPUESTOS NACIONALES

- 1 Impuesto sobre la Renta, Ley N° 7092 de 21 de abril de 1988 y sus reformas.
- 2 Impuesto General sobre las Ventas, Ley N° 6826 del 8 de Noviembre de 1982 y sus reformas.
- 3 Impuesto Selectivo de Consumo, título II de la Ley N° 4961, Ley de Reformas Tributarias del 10 de marzo de 1972 y sus reformas.
- 4 Casinos y Salas de juego, artículo 8, Ley N° 7088 del 30 de noviembre de 1987.
- 5 Impuesto Propiedad Vehículos Automotores, Aeronaves y Embarcaciones, artículo 9, Ley N° 7088 de 30 de Noviembre de 1987.
- 6 Impuesto sobre la transferencia de vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones, Ley N° 7088 de 30 de Noviembre de 1987.
- 7 Impuesto sobre los traspasos de bienes inmuebles, Ley N° 6999 del 17 de septiembre de 1985 y sus reformas.
- 8 Impuesto a la Transferencia de Vehículos Internados con Exoneración, artículo 10, Ley 7088 del 30 de Noviembre de 1987.
- 9 Timbre de Educación y Cultura, Ley N° 5923 de 18 de agosto de 1976, artículo 8, aparte 2 y Ley N° 6879 de 21 de julio de 1983 y sus reformas.
- 10 Impuesto de salida del territorio costarricense por vía aérea. Ley N° 8316 del 26 de setiembre del 2002
- 11 Impuesto a las personas jurídicas comerciales, artículo 15. Ley de Contingencia Fiscal, Ley N° 8343 del 18 de diciembre del dos mil dos.
- 12 Impuesto sobre los rendimientos y ganancias de capital de los fondos
- 13 Impuesto único sobre los combustibles, Ley de Simplificación Tributaria N° 8114 del 02 julio de 2001
- 14 Impuesto específico de consumo sobre bebidas alcohólicas,
- 15 Impuesto específico sobre las bebidas envasadas sin contenido alcohólico, excepto la leche y a los jabones de tocador; Ley de Simplificación Tributaria N° 8114 del 02 julio de 2001
- 16 Impuesto de salida de nacionales y extranjeros

3.1 Impuesto sobre la Renta

La imposición directa sobre la renta en Costa Rica, se basa en el principio de territorialidad, además las personas físicas tienen ingresos de diferentes fuentes, los cuales de acuerdo con nuestro sistema cedular actual cada uno se grava en diferente forma y tarifa, la misma Ley permite que ciertas actividades sean trasladadas hacia lo interno para lograr diferentes tasas lo que produce una tasa efectiva menor, por ejemplo los bancos tienen altas utilidades financieras pero bajas utilidades tributarias, así los ingresos financieros se gravan con un 8%, los salarios con tarifas del 10 y 15%, los profesionales liberales tienen tarifas que van del 15 al 25% y las empresas un 30% en general, el sistema cedular se basa en el concepto renta-producto, de manera que la ley establece una serie de impuestos cuya aplicación puede ser alternativa o acumulativa, según el caso.

Así tenemos un impuesto general sobre la renta, llamado "impuesto sobre las utilidades", que se aplica tanto a las personas físicas como a las personas jurídicas, en virtud de sus actividades lucrativas u onerosas. Este impuesto se determina y se recauda a través del sistema de "auto-declaración-determinación". Un grupo de impuestos específicos de retención sobre los salarios, los intereses, los dividendos, los servicios prestados por extranjeros no domiciliados, las remesas al exterior a favor de individuos o personas jurídicas no residentes. El impuesto sobre la renta como ya se indicó se encuentra regulado por medio de la Ley N° 7092, de 21 de abril de 1988, y sus reformas, cuyo texto puede ser consultado en la siguiente página <http://www.pgr.go.cr/scij/>

El artículo 1º de la Ley de Renta establece lo siguiente: "Impuesto que comprende la ley, hecho generador y materia imponible. Se establece un impuesto sobre las utilidades de las empresas y de las personas físicas que desarrollen actividades lucrativas. El hecho generador del impuesto sobre las utilidades referidas en el párrafo anterior, es la percepción de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, provenientes de cualquier fuente costarricense. Este impuesto también grava los ingresos, continuos o eventuales, de fuente costarricense, percibidos o devengados por personas físicas o jurídicas domiciliadas en el país; así como cualquier otro ingreso o beneficio de fuente costarricense no exceptuado por ley, entre ellos los ingresos que perciban los beneficiarios de contratos de exportación por certificados de abono tributario. La condición de domiciliado en el país se determinará conforme al reglamento.....Para efectos de los dispuesto en los párrafos anteriores, se entenderá por rentas, ingresos o beneficios de fuente costarricense, los provenientes de servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados en el territorio nacional, que se obtengan durante el período fiscal de acuerdo con las disposiciones de esta ley".

3.1.1 Contribuyentes y personas exentas

De acuerdo con el art. 2º de la Ley son contribuyentes independientemente de la nacionalidad, del domicilio y del lugar de la constitución de las personas jurídicas o de la reunión de sus juntas directivas o de la celebración de los contratos, todas las empresas públicas o privadas que realicen actividades o negocios de carácter lucrativo en el país:

- a Las personas jurídicas legalmente constituidas, las sociedades de hecho, las sociedades de actividades profesionales, las empresas del Estado y las cuentas en participación que haya en el país.
- b Las sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes que operen en Costa Rica, de personas no domiciliadas en el país que haya en él. Para estos efectos, se entiende por establecimiento permanente de personas no domiciliadas en el país, toda oficina, fábrica, edificio u otro bien raíz, plantación, negocio o explotación minera, forestal, agropecuaria o de otra índole, almacén u otro local fijo de negocios - incluido el uso temporal de facilidades de almacenamiento -, así como el destinado a la compraventa de mercancías y productos dentro del país y cualquier otra empresa propiedad de personas no domiciliadas que realice actividades lucrativas en Costa Rica.
- c Los fideicomisos y encargos de confianza constituidos conforme con la legislación costarricense.
- ch. Las sucesiones, mientras permanezcan indivisas.
- d Las empresas individuales de responsabilidad limitada y las empresas individuales que actúen en el país.
- e Las personas físicas domiciliadas en Costa Rica, independientemente de la nacionalidad y del lugar de celebración de los contratos.
- f Los profesionales que presten sus servicios en forma liberal.
- g Todas aquellas personas físicas o jurídicas que no estén expresamente incluidas en los incisos anteriores, pero que desarrollen actividades lucrativas en el país.
- h Los entes que se dediquen a la prestación privada de servicios de educación universitaria, independientemente de la forma jurídica adoptada; para ello deberán presentar la declaración respectiva.

El artículo 3° establece una serie de entidades no sujetas al pago del impuesto pero que se encuentran obligadas a declarar y a cumplir los deberes formales relacionados con el mismo, estas entidades se conocen como “declarantes” por cuanto no tienen la obligación material.

3.1.2 Inscripción

Toda persona física o jurídica debe inscribirse en el registro de contribuyentes de la Administración Tributaria respectiva con el formulario D-140.

3.1.3 Obligaciones de los Contribuyentes y Declarantes

De acuerdo con el artículo 9° del Reglamento a la Ley de Renta, los contribuyentes están obligados entre otros, a emitir facturas o comprobantes de ingreso por cada una de sus operaciones, debidamente autorizada por la administración tributaria. Los

costos, gastos y erogaciones deben estar respaldados por comprobantes fehacientes. La Dirección queda ampliamente facultada para calificarlos y aceptar su deducción total o parcial.

3.1.4 Exenciones

Objetivas

El aguinaldo o decimotercer mes, hasta por la suma que no exceda de la doceava parte de los salarios devengados en el año, o la proporción correspondiente al lapso menor que se hubiere trabajado.

Las indemnizaciones que se reciban, mediante pago único en pagos periódicos, por causa de muerte o por incapacidades ocasionadas por accidente o por enfermedad, ya sea que los pagos se efectúen, conforme con el régimen de seguridad social, por contratos de seguros celebrados con el Instituto Nacional de Seguros, o en virtud de sentencia judicial; así como otras indemnizaciones que se perciban de acuerdo con las disposiciones del Código de trabajo.

Las remuneraciones que los gobiernos extranjeros paguen a sus representantes diplomáticos, agentes consulares y oficiales acreditados en el país, y, en general, todos los ingresos que estos funcionarios perciban de sus respectivos gobiernos, siempre que exista reciprocidad en las remuneraciones que los organismos internacionales- a los cuales esté adherida Costa Rica paguen a sus funcionarios extranjeros domiciliados en el país, en razón de sus funciones.

Las comisiones, cuando para su obtención sea necesario incurrir en gastos. En este caso la actividad se considerará como de carácter lucrativo.

Subjetivas

Las inversiones del fideicomiso sin fines de lucro, creado mediante el artículo 6 de la Ley No. 7044 del 29 de setiembre de 1986. Ley de Creación de la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda.

El Banco Popular y Desarrollo Comunal, cuando inviertan en títulos valores emitidos por el Ministerio de Hacienda.

No estarán sujetas al impuesto sobre la renta, las rentas derivadas de títulos valores en moneda extranjera, emitidos por el Estado o por lo bancos del Estado y lo títulos emitidos en moneda nacional por el Banco Popular y de Desarrollo Comunal y por el Sistema Financiero Nacional para la Vivienda, al amparo de la Ley No. 7052 del 13 de noviembre de 1986.

Asimismo, no están sujetas a esta retención, únicamente; las entidades enumeradas a continuación:

- El Estado, las municipalidades, las Instituciones autónomas y semi-autónomas del

Estado que por ley especial gocen de exención y las universidades estatales.

- Los partidos políticos y las instituciones religiosas cualquiera que sea su credo, por los ingresos que obtengan para el mantenimiento del culto por los servicios de asistencia social que presten sin fines de lucro.
- Las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas, de conformidad con la Ley No.7210 del 23 de noviembre de 1990.
- Las organizaciones sindicales, las fundaciones, las asociaciones declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo, siempre y cuando los ingresos que obtengan, así como su patrimonio, se destinen en su totalidad, exclusivamente para fines públicos o de beneficencia y que, en ningún caso, se distribuyan directa o indirectamente entre sus integrantes.
- Las cooperativas debidamente constituidas de conformidad con la Ley No.6756 del 5 de mayo de 1982 y sus reformas.
- Las asociaciones solidaristas.
- La Sociedad de Seguros de Vida del Magisterio Nacional, la Caja de Ahorro y Préstamos de la Asociación Nacional de Educadores y la Corporación de Servicios Múltiples del Magisterio Nacional.
- Las asociaciones civiles que agremien a pequeños o medianos productores agropecuarios de bienes y servicios cuyos fines sean brindarles asistencia técnica y facilitarles la adquisición de insumos agropecuarios a bajo costo; buscar alternativas de producción comercialización y tecnología, siempre y cuando no tengan fines de lucro; así como, sus locales o establecimientos en los que se comercialicen, únicamente, insumos agropecuarios. Además, los ingresos que se obtengan, así como su patrimonio, se destinará exclusivamente para los fines de su creación y, en ningún caso, se distribuirán directa o indirectamente entre sus integrantes.
- No estarán sujetas al impuesto sobre la renta ni al establecido en este inciso, las rentas derivadas de títulos valores en moneda extranjera, emitidos por el Estado o por los bancos del Estado y los títulos emitidos en moneda nacional por el Banco Popular y de Desarrollo Comunal y por el Sistema Financiero Nacional para la Vivienda al amparo de la Ley No. 7052 del 13 de noviembre de 1986. Las inversiones de fideicomiso sin fines de lucro, creado mediante el artículo 6 de la Ley No.7044 del 29 de setiembre de 1986, Ley de la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda. Asimismo no están sujetas a esta retención, el Estado, las municipalidades, las instituciones autónomas y semi-autónomas del Estado que por ley gocen de exención y las universidades estatales, el Banco Popular y de Desarrollo Comunal, cuando inviertan en títulos valores emitidos por el Ministerio de Hacienda.

3.1.5 Impuesto único sobre las rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión.

3.1.5.1 Materia Imponible

Ingresos afectos

A las personas Físicas domiciliadas en el país se les aplicará, calculará y cobrará un impuesto mensual, de conformidad con la escala que se señalará sobre las rentas que a continuación se detallan y cuya fuente sea el trabajo personal dependiente o la jubilación o pensión u otras remuneraciones por otros servicios personales. : (Artículo 32 Ley 7092, Ley del Impuesto Sobre la Renta, modificado por el artículo 19 inciso h) de la ley 8114 de 04-07-2001)

- a. Sueldos, sobresueldos, salarios, premios, bonificaciones, gratificaciones, comisiones, pagos por horas extraordinarias de trabajo, regalías y aguinaldos, siempre que superen lo establecido en el inciso b) del Artículo 35, que les paguen los patronos a sus empleados por la prestación de servicios personales.
- b. Dietas, gratificaciones y participaciones que reciban los ejecutivos, directores, consejeros y miembros de sociedades anónimas y otros entes jurídicos, aun cuando no medie relación de dependencia.
- c. Otros ingresos o beneficios similares a los mencionados en los incisos anteriores, incluyendo el salario en especie.
- ch. Las jubilaciones y las pensiones de cualquier régimen.

Cuando los ingresos o beneficios mencionados en el inciso c) no tengan la representación de su monto, será la administración tributaria encargada de evaluarlos y fijarles su valor monetario, a petición del obligado a retener. Cuando este caso no se dé, la Dirección General de la Tributación Directa podrá fijar de oficio su valor. (Modificado por Ley No. 7302, la Gaceta No. 134, 15 de julio 1992. Modificado por Ley No. 7531 del 10 de julio de 1995. Modificado por el artículo 17 de la Ley de Justicia Tributaria, No. 7535 del 1^o de agosto de 1995).

3.1.5.2 Exenciones

No serán gravados con este impuesto los ingresos que las personas perciban por los siguientes conceptos: (Artículo 35)

Los mismos que se indicaron anteriormente en el punto 3.1.4

3.1.5.3 Cálculo del Impuesto

Tasas

El empleador o el patrono retendrán el impuesto establecido en el apartado sobre ingresos afectos y lo aplicará sobre la renta total percibida mensualmente por el trabajador. En los casos de los incisos a), b) y c) del artículo anterior lo aplicará el Ministerio de Hacienda y, en el caso del inciso ch) de ese mismo apartado, todas las demás entidades públicas o privadas, pagadoras de pensiones. La aplicación se realizará según la siguiente escala progresiva de tarifas aplicable al período fiscal 2007 (del 1° de octubre del 2006 al 30 de setiembre del 2007).

- a. Las rentas de hasta ¢468.000.00 mensuales no estarán sujetas al impuesto.
- b. Sobre el exceso de ¢468.000.00 mensuales y hasta ¢702.000.00 colones mensuales, se pagará el diez por ciento (10%).
- c. Sobre el exceso de ¢702.000.00 colones mensuales se pagará el quince por ciento (15%).

El impuesto establecido en este Artículo, que afecta a las personas que solamente obtengan ingresos por los conceptos definidos en este artículo, tendrá el carácter de único, respecto de las cantidades a las cuales se aplica.

Los excesos de dicho monto deberán ser tratados conforme se establece en el párrafo segundo del Artículo 41 de esta ley.

El impuesto se calcula sobre el salario bruto.

3.1.5.4 Créditos sobre el impuesto

Una vez calculado el impuesto, los contribuyentes tendrán derecho a deducir de este a título de crédito, los siguientes rubros: (Artículo 34 Ley 7092 del Impuesto sobre la Renta, modificado por el artículo 19 inciso. j) de la ley 8114 de 04-07-2001)

- Por cada hijo, la suma de setecientos noventa colones (¢880.00) mensual, siempre que:

- Sea menor de edad.
- Esté imposibilitado para proveerse su propio sustento, debido a incapacidad física o mental.
- Esté realizando estudios superiores, siempre que no sea mayor de veinticinco años.

En el caso de que ambos cónyuges sean contribuyentes, cada hijo sólo podrá ser deducido por uno de ellos.

- Por el cónyuge, la suma de mil ciento setenta colones (¢1.310.00) mensual, siempre que no exista separación legal. Si los cónyuges estuvieren separados judicialmente, sólo se permitirá esta deducción a aquel a cuyo cargo esté la manutención del otro, según disposición legal.

3.1.6 Impuesto sobre las utilidades de las personas físicas

La renta bruta es el conjunto de ingresos o beneficios percibidos en el período del impuesto por el sujeto pasivo. La renta neta es el resultado de deducir de la renta bruta los costos y gastos útiles, necesarios y pertinentes para producir la utilidad o beneficio y las otras erogaciones expresamente autorizadas por esta Ley, debidamente respaldadas. La renta imponible es igual a la renta neta, tal como lo establece el artículo 14 de la ley Impuesto sobre la Renta.

3.1.6.1 Gastos deducibles

El artículo 8 establece una lista de gastos deducibles, en el mismo se establece que la

condición para deducir un gasto es que sea necesario y pertinente para producir rentas gravadas y que además cumpla ciertas formalidades. Esos gastos son:

a) El costo de los bienes y servicios vendidos, tales como la adquisición de bienes y servicios objeto de la actividad de la empresa; las materias primas, partes, piezas y servicios para producir los bienes y servicios vendidos; los combustibles, la fuerza motriz y los lubricantes y similares; y los gastos de las explotaciones agropecuarias necesarias para producir la renta.

b) Los sueldos, los sobresueldos, los salarios, las bonificaciones, las gratificaciones, las regalías, los aguinaldos, los obsequios y cualquier otra remuneración por servicios personales efectivamente prestados, siempre y cuando proceda y se hayan hecho las retenciones y enterado los impuestos a que se refiere el título II de esta ley.

Además, podrá deducirse una cantidad igual adicional a la que se pague por los conceptos mencionados en los párrafos anteriores o a las personas con discapacidad a quienes se les dificulte 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.

c) Los impuestos y tasas que afecten los bienes, servicios y negociaciones del giro habitual de la empresa, o las actividades ejercidas por personas físicas, con las excepciones contenidas en el inciso c) del artículo 9.

ch) Las primas de seguros contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos, contratados con el Instituto Nacional de Seguros o con otras instituciones aseguradoras autorizadas.

d) Los intereses y otros gastos financieros, pagados o incurridos por el contribuyente durante el año fiscal, directamente relacionados con el manejo de su negocio y la obtención de rentas gravables en este impuesto sobre las utilidades, siempre que no hayan sido capitalizados contablemente.

Cuando el monto de los intereses que el contribuyente pretende deducir sea superior al cincuenta por ciento (50%) de la renta líquida, el contribuyente deberá completar un formulario especial que le suministrará la Administración Tributaria y, además, brindar la información y las pruebas complementarias que en él se especifiquen.

El Poder Ejecutivo podrá establecer, por decreto, una vez al año y antes de iniciarse el período fiscal, un porcentaje superior al cincuenta por ciento (50%), como condición que obliga al contribuyente a presentar el formulario especial mencionado en el párrafo tras anterior.

e) Las deudas manifiestamente incobrables, siempre que se originen en operaciones del giro habitual del negocio y se hayan agotado las gestiones legales para su recuperación, a juicio de la Administración Tributaria y de acuerdo con las normas que se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

f) Las depreciaciones para compensar el desgaste, deterioro o la obsolescencia económica, funcional o tecnológica de los bienes tangibles productores de rentas gravadas, propiedad del contribuyente, así como la depreciación de las mejoras con carácter permanente. La Administración Tributaria, a solicitud del contribuyente, podrá aceptar métodos especiales de depreciación técnicamente aceptable, para casos debidamente justificados por el contribuyente. Asimismo, la Administración Tributaria podrá autorizar, por resolución general, métodos de depreciación acelerada sobre activos nuevos, adquiridos por empresas dedicadas a actividades económicas que requieran constante modernización tecnológica, mayor capacidad instalada de producción y procesos de reconversión productiva, a efecto de mantener y fortalecer sus ventajas competitivas.

En el Reglamento 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 son utilizados.

En todos los casos, cuando el contribuyente enajene bienes tangibles, sujetos a depreciación, por cualquier título, y por un valor diferente del que les corresponda a la fecha de la transacción, de acuerdo con la amortización autorizada, tal diferencia se incluirá como ingreso gravable o pérdida deducible, según corresponda, en el período en el que se realice la operación.

El valor de la patente de invención propiedad del contribuyente, podrá amortizarse con base en el tiempo de su vigencia.

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, podrán ser amortizados en un número de años que tenga relación directa con su ciclo productivo.

g) Cuando un período fiscal una empresa industrial obtenga pérdidas, éstas se aceptarán como deducción en los tres siguientes períodos. En el caso de empresas agrícolas, esta deducción podrá hacerse en los siguientes cinco períodos....

h) 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.

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 inciso quedan comprendidas las explotaciones de minas y canteras y de depósitos de petróleo, de gas y de cualesquiera otros recursos naturales no renovables.

- i) Las cuotas patronales que se establezcan en las Leyes.
- j) Las remuneraciones, sueldos, comisiones, honorarios o dietas que se paguen o acrediten a miembros de directorios, de consejos o de otros órganos directivos que actúen en el extranjero.
- k) Los pagos o créditos otorgados a personas no domiciliadas 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 deberá haberse hecho las retenciones del impuesto establecido en esta Ley.

l) Los pagos o créditos otorgados a personas no domiciliadas 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, "video tapes", radionovelas, discos fonográficos, tiras de historietas, fotonovelas y todo otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos.

m) Los gastos de representación y similares en que se incurra dentro o fuera del país, los viáticos que se asignen o paguen a dueños, socios, miembros de directorios u otros organismos directivos, o a funcionarios o empleados del contribuyente. Asimismo, serán deducibles los gastos en que se incurra por la traída de técnicos al país o por envío de empleados del contribuyente a especializarse en el exterior. (Modificado por Ley No. 7535 del 01-08-1995)

n) Los gastos de organización de las empresas, los cuales podrán deducirse en el período fiscal en que se paguen o acrediten, o, si se acumularen, en cinco períodos fiscales consecutivos, a partir de la fecha del inicio de su actividad productiva, hasta agotar el saldo.

Se considerarán gastos de organización todos los costos y gastos necesarios para iniciar la producción de rentas gravables que, de acuerdo con esta Ley, sean deducibles de la renta bruta.

ñ) Las indemnizaciones, las prestaciones y las jubilaciones, limitado su monto al triple del mínimo establecido en el Código de Trabajo.

o) Los gastos de publicidad y de promoción, incurridos dentro o fuera del país, necesarios para la producción de ingresos gravables.

p) Los gastos de transporte y de comunicaciones, los sueldos, los honorarios y cualquier otra remuneración pagada a personas no domiciliadas en el país.

q) Las donaciones debidamente comprobadas que durante el período tributario respectivo hubieren sido hechas al Estado, a sus instituciones autónomas y semi-autónomas, a las corporaciones municipales, a las universidades del Estado, a las juntas de protección social, a las juntas de educación, a las instituciones docentes del Estado, a la Cruz Roja Costarricense y a otras instituciones como asociaciones o fundaciones para obras de bien social, científicas o culturales; así como las donaciones realizadas en favor de las asociaciones civiles y deportivas que hayan sido declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo al amparo del Artículo 32 de la Ley de Asociaciones, o de los comités nombrados oficialmente por la Dirección General de Deportes en las zonas definidas como rurales, según el Reglamento de esta Ley, durante el período tributario respectivo.

r) Las pérdidas por destrucción de bienes por incendio, por los delitos en perjuicio de la empresa, debidamente comprobados y en la parte no cubierta por los seguros.

s) Los profesionales o técnicos que presten sus servicios sin que medie relación de dependencia con sus clientes, así como los agentes vendedores, agentes comisionistas y agentes de seguros, podrán deducir los gastos necesarios para producir sus ingresos gravables de acuerdo con las normas generales, o bien, podrán acogerse a una deducción única, sin necesidad de prueba alguna, del veinticinco por ciento (25%) de los ingresos brutos de la actividad o de las comisiones devengadas, según corresponda.

t) Todas las deducciones contempladas en la Ley de Fomento de la Producción Agropecuaria, No. 7064 del 29 de abril de 1987.

u) Las mejoras que realice el propietario, poseedor o titular de derechos reales de un inmueble declarado de interés histórico-arquitectónico, así como los montos de las donaciones o inversiones destinados a los fines de la presente ley, previo informe favorable del Ministerio de Cultura, Juventud y Deportes.

La Administración Tributaria aceptará todas las deducciones consideradas en este artículo, excepto las donaciones, siempre que en conjunto se cumpla con los siguientes requisitos:

Que sean gastos necesarios para obtener ingresos, actuales o potenciales, gravados por esta Ley.

Que se haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en otras disposiciones de esta Ley.

Que los comprobantes de respaldo estén debidamente autorizados por la Administración Tributaria. Quedará a juicio de esta exceptuar casos especiales, que se señalarán en el Reglamento de la presente Ley.

3.1.6.2 Gastos no deducibles

Según el artículo 9 de la Ley no son deducibles de la renta bruta:

- a) El valor de las mejoras permanentes hechas a los activos y construcciones y, en general, de todas aquellas erogaciones capitalizables, incluidas las inversiones.
- b) Los costos o gastos que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que dé lugar a rentas gravadas, así como las erogaciones similares vinculadas con rentas gravadas que no estén respaldadas por la documentación correspondiente o que no se refieran al período fiscal que se liquida.
- c) Los impuestos sobre la renta y sobre las ventas, el impuesto selectivo de consumo y los impuestos específicos de consumo y las tasas especiales que sobre éstos se fijan, 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.
- ch) Las utilidades, participaciones sociales o dividendos, pagados o acreditados a socios, accionistas, dueños de empresas o personas físicas que tributen de acuerdo con esta ley.
- d) Los gastos e impuestos ocasionados en el exterior, salvo los expresamente autorizados por esta Ley.
- e) Los gastos en inversiones de lujo o de recreo personal. Cuando estas inversiones estén 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) Lo pagado por la compra de derechos de llave, marcas de fábrica o de comercio, procedimientos de fabricación, derechos de propiedad intelectual, de fórmulas de otros activos intangibles similares, así como lo pagado por concepto de las indemnizaciones a que se refiere la Ley No 4684 del 30 de noviembre de 1970 y sus modificaciones.
- g) Las retenciones, los pagos a cuenta y parciales efectuados de acuerdo con esta Ley.
- h) No son deducibles de las renta bruta:
 - 1. Las remuneraciones no sometidas al régimen de cotización de la Caja Costarricense de Seguro Social.
 - 2. Los obsequios y regalías o donaciones hechas a los socios o a parientes consanguíneos o afines.
 - 3. Los gastos de subsistencias del contribuyente y de su familia.
 - 4. 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 hijos y a sus parientes, hasta el tercer grado de consanguinidad.
- i) Las pérdidas de capital producidas en virtud de traspaso, a cualquier título, de bienes muebles o inmuebles, con excepción de las depreciaciones para compensar el desgaste, deterioro o la obsolescencia económica, funcional o tecnológica de los bienes tangibles productores de rentas gravadas, propiedad del contribuyente, así como la depreciación de las mejoras con carácter permanente, o las reevaluaciones. No se admitirá depreciación del valor de la tierra.
- j) Cualquier otra erogación que no esté vinculada con la obtención de rentas

gravables.

3.1.6.3 Cálculo del impuesto

A la renta imponible se le aplicarán las tarifas que a continuación se establecen, para el año 2007.

Persona física con actividad lucrativa

Hasta ¢2.074.000.00 anuales	exento
Sobre el exceso de ¢2.074.000.00 hasta ¢3.097.000.00	10%
Sobre el exceso de ¢3.097.000.00 hasta ¢5.167.000.00	15%
Sobre el exceso de ¢5.167.000.00 hasta ¢10.354.000.00	20%
Sobre ¢10.354.000.00	25%

El impuesto se calcula con base en la renta líquida gravable.

Persona jurídica

Hasta ¢31.043.000.00	10%
Hasta ¢62.444.000.00	20%
Más de ¢62.444.000.00	30%

La tarifa se determina con base en los ingresos brutos y el impuesto se calcula sobre la renta neta.

3.1.6.4 Declaración y pago del impuesto

Los sujetos pasivos del impuesto sobre la renta deberán presentar la declaración jurada de sus rentas y simultáneamente, cancelar el impuesto respectivo. Utilizarán los medios de declaración jurada que determine la Administración Tributaria, dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes al término del período fiscal, cualquiera sea la cuantía de las rentas brutas obtenidas, y aun cuando estas estén, total o parcialmente, exentas o no estén sujetas por disposición legal a pagar el impuesto. La obligación de presentar la declaración subsiste aun cuando no se pague el impuesto.

3.1.6.5 Pagos parciales del impuesto

Los contribuyentes a que se refiere el Artículo 2 de esta Ley están obligados efectuar pagos parciales a cuenta del impuesto de cada período fiscal, conforme con las reglas siguientes:

- Servirá de base para calcular las cuotas de pagos parciales el impuesto determinado en el año inmediato anterior, o el promedio aritmético de los tres últimos períodos fiscales, el que fuere mayor.
- En el caso de contribuyentes que por cualquier circunstancia no hubieren declarado en los tres períodos fiscales anteriores, la base para calcular las cuotas de los pagos parciales se determinará utilizando las declaraciones que

hubieren presentado y, si fuere la primera, mediante estimación fundada que al efecto deberá presentarse a más tardar en el mes de enero de cada año. Si no se presentarse, la administración Tributaria establecerá de oficio cuota respectiva.

- c) 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 de marzo, junio y setiembre de cada año.
- d) Del impuesto total que se liquide al presentar la declaración jurada, deberán deducirse los pagos parciales que correspondan a se período fiscal. El saldo resultante deberá pagarse dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes al término del período fiscal respectivo. Las empresas que obtengan sus ingresos de actividades agropecuarias exclusivamente, podrán pagar el impuesto del período fiscal 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 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 para el período fiscal del que se trate.

3.1.6.6 Retenciones

Toda empresa pública o privada, sujeta o no al pago de este impuesto, incluidos el Estado, los bancos del Sistema Bancario Nacional, el Instituto Nacional de Seguros y las demás instituciones autónomas o semi-autónomas, las municipalidades y las asociaciones e instituciones, está obligada a actuar como agente de retención o de percepción del impuesto, cuando pague o acredite rentas afectas al impuesto establecido en esta Ley. Para estos fines, los indicados sujetos deberán retener y enterar al Fisco, por cuenta de los beneficiarios de las rentas que a continuación se mencionan, los importes que en cada caso se señalan:

- Salarios y cualquier otra remuneración que se pague en ocasión de trabajo personal ejecutado en relación de dependencia. En estos casos el pagador o patrono deberá calcularle el impuesto mensual que corresponda a cada uno de los beneficiarios de las rentas indicadas.
- Si el beneficiario fuere una persona no domiciliada en Costa Rica, sobre el monto pagado o acreditado se retendrán las sumas del impuesto que procedan.
- Dietas provengan o no de una relación laboral dependiente, gratificaciones y otras prestaciones por servicios personales, en ocasión del trabajo en relación de dependencia. En estos casos, si los beneficiarios de tales rentas fueren personas domiciliadas en el país, el pagador deberá retener el quince por ciento (15%) sobre los importes que pague o acredite a dichas personas; si los receptores de las rentas fueren personas no domiciliadas en Costa Rica, se retendrán las sumas que correspondan, según lo estipulado en el artículo 59 de la ley del impuesto sobre la renta.

- Los emisores, agentes pagadores, sociedades anónimas y otras entidades públicas o privadas que, en función de captar recursos del mercado financiero, paguen o acrediten intereses o concedan descuentos sobre pagarés y toda clase de títulos valores, a personas domiciliadas en Costa Rica, deberán retener el quince por ciento (15%) de dicha renta por concepto de impuesto.
- Remesas o créditos a favor de beneficiarios domiciliados en el exterior. En estos casos, el pagador retendrá, como impuesto único y definitivo, las sumas del impuesto que correspondan de acuerdo con lo señalado en el Artículo 59 de esta Ley.
- El Estado o sus instituciones, autónomas o semi-autónomas, las municipalidades, las empresas públicas y otros entes públicos, en los casos de licitaciones públicas o privadas, contrataciones, negocios u otras operaciones realizadas por ellas, que paguen o acrediten rentas a personas físicas o jurídicas con domicilio en el país, deben retener el dos por ciento (2%) del producto bruto sobre las cantidades mencionadas, aun cuando se trate de pagos a cuenta o adelanto de esas operaciones.

Esas retenciones deben practicarse en las fechas en que se efectúen los pagos o los créditos que las originen. Las sumas retenidas deberán depositarse en los bancos del Sistema Bancario Nacional o en sus agencias o sucursales, que cuenten con la autorización del Banco Central, dentro de los primeros quince (15) días naturales del mes siguiente a la fecha de la retención.

Los agentes de retención y percepción señalados en esta Ley, deberán presentar una declaración jurada, en los medios que para tal efecto disponga la Administración Tributaria, por las retenciones o percepciones realizadas durante el mes. El plazo para presentarla será el mismo que tienen para enterar al fisco los valores retenidos o percibidos.

3.1.7 Impuesto a las remesas al exterior

3.1.7.1 Renta Gravada

Este impuesto grava toda renta o beneficio de fuente costarricense destinada al exterior (artículo 52), Son rentas de fuente costarricense: (artículo 54):

- a) Las provenientes de bienes inmuebles situados en el territorio de la República, tales como alquileres, arrendamientos, usufructos, a título oneroso y otras contrataciones de bienes raíces.
- b) Las producidas por el empleo de capitales, bienes o derechos invertidos o utilizados en el país, tales como intereses de depósitos o de préstamos de dinero, de títulos, de bonos, de notas y otros valores, dividendos, participaciones sociales y, en general, por el reparto de utilidades generadas en el país, ahorros, excedentes e intereses provenientes de las cooperativas y asociaciones solidaristas y similares, constituidas en

el país; arrendamiento de bienes muebles, regalías, subsidios periódicos, rentas vitalicias y otras que revistan características similares; la diferencia entre las primas o cuotas pagadas y el capital recibido como consecuencia de contratos de ahorro y capitalización; las herencias, legados y donaciones; y los premios de las loterías nacionales.

c) Las originadas en actividades civiles, comerciales, bancarias, financieras, industriales, agropecuarias, forestales, pesqueras, mineras o de explotaciones de otros depósitos naturales; las provenientes de servicios públicos, por el ejercicio de profesiones, oficios, arte y toda clase de trabajo remunerado, por la prestación de servicios personales o por el desempeño de funciones de cualquier naturaleza, desarrolladas o gestionadas dentro del territorio de la República, sea que la renta o remuneración consista en salarios, sueldos, dietas, honorarios, gratificaciones, regalías, ventajas, comisiones, o en cualquier otra forma de pago o compensación originada en la relación laboral. Se incluyen los ingresos por licencias con goce de sueldo, salvo que se trate de licencias para estudios debidamente comprobados y siempre que los montos de que se trate constituyan renta única, bajo las previsiones del presente Artículo y los pagos - cualquiera que sea la denominación que se les dé -, las pensiones, jubilaciones y semejantes - cualquiera que sea su origen - que paguen o acrediten el Estado, sus instituciones autónomas o semi-autónomas, las municipalidades y las empresas o entidades privadas o de capital mixto de cualquier naturaleza.

ch) Las que por concepto de aguinaldo o decimotercer mes les paguen o acrediten a sus trabajadores el Estado y las instituciones públicas o privadas.

d) Los pagos o créditos que se realicen por el uso de patentes, suministro de fórmulas, marcas de fábrica, privilegios, franquicias, regalías, reafianzamientos y primas de seguros de cualquier clase.

Todo otro beneficio no contemplado en los incisos precedentes que haya sido generado por bienes de cualquier naturaleza o utilizado en el país, o que tenga su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en el territorio de la República.

Casos especiales de rentas de fuente costarricense

Sin perjuicio de las reglas establecidas en el artículo anterior, también se consideran de fuente costarricense: (artículo 55)

a) Los sueldos, honorarios y otras remuneraciones que el Estado, las municipalidades y demás entidades públicas les paguen a sus representantes, funcionarios o empleados en el exterior. En el caso de remuneraciones de diplomáticos y de agentes consulares solamente se grabará la parte del ingreso consignado en la Ley No 3530 del 5 de agosto de 1965.

b) Los sueldos, honorarios y otras remuneraciones que se les paguen a los miembros de la tripulación de naves aéreas o marítimas y de vehículos terrestres, siempre que tales naves o vehículos se encuentren matriculados o registrados en Costa Rica,

independientemente de la nacionalidad, el domicilio de los beneficiarios de las rentas y de los países entre los que se realice el tráfico.

c) Los intereses y comisiones sobre préstamos invertidos o utilizados en el país, aun cuando el pago o crédito de tales intereses y comisiones, o el reembolso de capital, se efectúe fuera del país.

ch) Los ingresos provenientes de la exportación de bienes.

d) Los ingresos provenientes del transporte y las comunicaciones entre la República y países extranjeros y viceversa, cuando las empresas que presten los servicios estén domiciliadas en el país, o cuando tales servicios se contraten en él por medio de agencias o representaciones de empresas extranjeras.

e) Los ingresos que resulten por la diferencia entre el precio de venta, en el país, de mercancías de toda clase, recibidas por agencias o representantes de empresas extranjeras y su valor de importación, así como los ingresos obtenidos por dichas agencias o representantes, por la contratación en el país de servicios de cualquier naturaleza para ser prestados en el exterior.

f) El producto del suministro de noticias desde el exterior a personas domiciliadas en el país.

g) Los ingresos obtenidos por personas no domiciliadas en el país, provenientes de la producción, la distribución, la intermediación y cualquier otra forma de negociación, en el país, de películas cinematográficas y para la televisión, "video tapes", radionovelas, discos fonográficos, tiras de historietas, fotonovelas y todo otro medio similar de proyección, transmisión y difusión de imágenes y sonidos.

h) Las remuneraciones, sueldos, comisiones, honorarios, dietas, gratificaciones que paguen o acrediten empresas o entidades domiciliadas en el país a miembros de directorios, consejos u otros organismos directivos que actúen en el exterior, así como todo pago o crédito por asesoramiento técnico, financiero, administrativo y de otra índole que se les preste desde el exterior a personas domiciliadas en el país.

3.1.7.2 Renta Exenta

No se pagarán impuestos por los intereses, comisiones y otros gastos financieros pagados por empresas domiciliadas en el país a bancos en el exterior - o a las entidades financieras de éstos -, reconocidos por el Banco Central de Costa Rica como instituciones que normalmente se dedican a efectuar operaciones internacionales, incluidos los pagos efectuados por tales conceptos a proveedores del exterior por la importación de mercancías.

Tampoco se pagará el impuesto por los arrendamientos de bienes de capital y por los intereses sobre préstamos, siempre que éstos sean utilizados en actividades industriales o agropecuarias por empresas domiciliadas en el país, pagados a

instituciones del exterior reconocidas por el Banco Central de Costa Rica como instituciones de primer orden, dedicadas a este tipo de operaciones.

3.1.7.3 Determinación de la Renta

La base de la imposición del impuesto será el monto total de las rentas remesadas, acreditadas, transferidas, compensadas o puestas a disposición del beneficiario domiciliado en el exterior. (artículo 58)

Presunciones:

Renta neta presuntiva de empresas no domiciliadas (Artículo 11)

Se presume, salvo prueba en contrario, que la renta neta anual mínima de sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes que actúen en el país, de personas no domiciliadas en Costa Rica que se dediquen a las actividades que a continuación se mencionan, es la que en cada caso se señala:

a) Transporte y comunicaciones: El quince por ciento (15%) de los ingresos brutos por fletes, pasajes, cargas, radiogramas, llamadas telefónicas, télex y demás servicios similares prestados entre el territorio de la República, el exterior y viceversa.

b) Reaseguros: Diez coma cinco por ciento (10,5%) sobre el valor neto de los reaseguros, reafianzamientos y primas de seguros de cualquier clase, excepto las del ramo de vida, cedidos o contratados por el Instituto Nacional de Seguros con empresas extranjeras.

c) Películas cinematográficas y similares: Treinta por ciento (30%) de los ingresos brutos que las empresas productoras, distribuidoras o intermediarias obtengan por la utilización en el país de películas cinematográficas y para televisión, grabaciones, radionovelas, discos fonográficos, historietas y, en general, cualquier medio similar de difusión de imágenes o sonidos, cualquiera que sea la forma de retribución que se adopte.

ch) Noticias internacionales: Treinta por ciento (30%) de los ingresos brutos obtenidos por el suministro de noticias internacionales a empresas usuarias nacionales, cualquiera que sea la forma de retribución.

Para determinar el monto del tributo que corresponde pagar con base en el presente Artículo, se deberá aplicar sobre el monto de la renta neta presuntiva la tarifa del impuesto a que se refiere el Artículo 15 de esta Ley. Los representantes o agentes de las empresas a que se refieren los incisos precedentes, están obligados al pago del impuesto que resulte por la aplicación del Artículo 15 de esta Ley.

También quedan obligados al pago del impuesto a que se refiere el inciso c) del Artículo 19 de esta Ley, a cargo de sus respectivas casas matrices del exterior, cuya base de imposición se establecerá de acuerdo con las normas del artículo 16.

“Artículo 19 inciso c): Tratándose de sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes de personas no domiciliadas en el país que actúen en él, el ciento por ciento (100%) de la renta disponible que se acredite o remese a la casa matriz estará sujeto al pago de un impuesto del quince por ciento (15%) sobre el indicado crédito o remesa, según corresponda. En estos casos, los representantes de sucursales, agencias o establecimientos permanentes deberán retener y pagar al Fisco, por cuenta de su casa matriz, el impuesto antes indicado.”

Las empresas de transporte en general y las de comunicaciones, cuyos propietarios sean personas no domiciliadas en el país, que efectúen operaciones con países extranjeros y que dificulten la determinación de la renta atribuible a Costa Rica, de conformidad con los preceptos que se establezcan en el Reglamento de esta Ley, podrán solicitar a la administración tributaria un sistema especial de cálculo de su renta líquida. La administración tributaria quedará facultada para autorizar su empleo, siempre que no se contravengan las normas generales de determinación consignadas en la Ley.

3.1.7.4 Determinación de Rentas Especiales

En el caso del gravamen sobre las utilidades, dividendos y participaciones sociales, intereses, comisiones, gastos financieros, patentes, regalías, reaseguros, reafianzamientos y primas de seguros de toda clase, la administración tributaria queda facultada para eximir total o parcialmente del impuesto, cuando las personas que deben actuar como agentes de retención o de percepción del impuesto, o los propios interesados, comprueben, a satisfacción de la administración tributaria, que los perceptores de tales ingresos no les conceden crédito o deducción alguna en los países en que actúen o residan, por el impuesto pagado en Costa Rica, o cuando el crédito que se les concede sea inferior a dicho impuesto, en cuyo caso solamente se eximirá la parte no reconocida en el exterior.

No procederá eximir del gravamen a que se refiere el párrafo anterior, cuando las rentas mencionadas no se graben en el país en que actúen o residan sus perceptores con un Impuesto Sobre la Renta similar al que establece esta Ley. (Artículo 61, Ley 7092 de Impuesto Sobre la Renta)

Mediante Ley de Simplificación Tributaria, Ley No.8114 del 04-07- 2001 se adiciona el artículo No. 61 bis.

El nuevo artículo 61 bis, cuyo texto dirá:

"61 bis —Impuesto especial sobre bancos y entidades financieras no domiciliados. Son contribuyentes del impuesto establecido en el presente artículo, los bancos o las entidades financieras no domiciliados en Costa Rica que formen 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° 7558, de 3 de noviembre de 1995; asimismo, los bancos o las entidades financieras no domiciliados en Costa Rica, vinculados con una

entidad financiera o un banco domiciliados en Costa Rica, en tanto se encuentren acreditados como entidades financieras de primer orden para efectos del beneficio establecido por el artículo 59 de la Ley del impuesto sobre la renta, N° 7092, de 21 de abril de 1988, y sus reformas.

Para los efectos de esta Ley, se entiende que existirá vinculación entre:

- a) Un banco o entidad financiera no domiciliados en Costa Rica y otro banco o entidad financiera domiciliados 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 domiciliados 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%).
- c) Un banco o entidad financiera no domiciliados en Costa Rica y otro banco o entidad financiera domiciliados en Costa Rica, en los cuales el mismo grupo de interés económico posea una participación, directa o indirecta, en el capital social de ambas sociedades, igual o superior al veinticinco por ciento (25%).

Para los efectos de los incisos a), b) y c) 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.

Los contribuyentes indicados en el párrafo anterior deberán pagar, en sustitución del impuesto sobre las remesas al exterior, un impuesto en moneda nacional, equivalente a ciento veinticinco mil dólares estadounidenses anuales (\$125,000,00). El período del impuesto correrá del 1º de enero al 31 de diciembre de cada año; se devengará el 1º de enero y se auto-liquidará 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 Dirección General de Tributación, 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.

Los contribuyentes, directamente o mediante su agente de percepción, deberán inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes, utilizando el formulario o los medios establecidos al efecto por la Dirección General de Tributación, durante los quince días naturales posteriores a la vigencia de esta Ley o al iniciar actividades.

El retraso en la declaración y el pago del impuesto establecido en el presente artículo,

por un plazo mayor que 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 domiciliados 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 domiciliados 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 domiciliados en Costa Rica como entidad financiera de primer orden, para efecto de los beneficios establecidos en el artículo 59 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, N° 7092, de 21 de abril de 1988, y sus reformas.
- ii) Cuando se trate de las entidades referidas en los incisos a), b) y c) del presente artículo, la Administración Tributaria procederá a cancelar la entidad financiera o el banco no domiciliados en Costa Rica como entidad financiera de primer orden, para efecto de los beneficios establecidos en el artículo 59 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, No. 7092, de 21 de abril de 1988, y sus reformas.

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 domiciliados en Costa Rica como entidad financiera de primer orden, para efecto de los beneficios establecidos en el artículo 59 de la Ley del impuesto sobre la renta, No. 7092, de 21 de abril de 1988, y sus reformas, deberá ser publicada en el diario oficial La Gaceta."

3.1.7.5 Regímenes especiales para la determinación de la renta

Tratándose de personas no domiciliadas en el país que obtengan rentas de fuente costarricense, por la prestación de servicios personales de cualquier naturaleza, deberán pagar un impuesto del quince por ciento (15%) sobre el ingreso bruto, sin deducción alguna. El pagador de la renta estará obligado a efectuar la retención correspondiente. (artículo 26)

3.1.7.6 Liquidación y Pago del Impuesto

El impuesto deberá liquidarse en el momento en que ocurra el hecho generador y su pago deberá verificarse dentro de los quince primeros días naturales del mes siguiente de solicitado aquél.

Los agentes de retención o de percepción, o los representantes de los contribuyentes, son solidariamente responsables del pago del impuesto y de los recargos, multas e intereses que correspondan. Constituye pago único y definitivo a cargo de los beneficiarios en el exterior: (artículo 60 Ley 7092 del Impuesto Sobre la Renta, modificado por el artículo l) de la ley 8114 del 4 de julio del 2001)

3.1.7.7 Tarifas

Por el transporte y comunicaciones se pagará una tarifa del ocho coma cinco por ciento (8,5%).

Por las pensiones, jubilaciones, salarios y cualquier otra remuneración que se pague por trabajo personal ejecutado en relación de dependencia se pagará una tarifa del diez por ciento (10%).

Por los honorarios, comisiones, dietas y otras prestaciones de servicios personales ejecutados sin que medie relación de dependencia se pagará una tarifa del quince por ciento (15%)

Por los reaseguros, reafianzamientos y primas de seguros de cualquier clase se pagará una tarifa del cinco coma cinco por ciento (5,5%).

Por la utilización de películas cinematográficas, películas para televisión, grabaciones, discos fonográficos, historietas y, en general, cualquier medio de difusión similar de imágenes o sonidos, así como por la utilización de noticias internacionales se pagará una tarifa del veinte por ciento (20%) Por radionovelas y telenovelas se pagará una tarifa del cincuenta por ciento (50%).

Por las utilidades, dividendos o participaciones sociales a que se refieren los Artículos 18 y 19 de esta Ley se pagará una tarifa del quince por ciento (15%), o del cinco por ciento (5%), según corresponda. (Artículo 59, Ley 7092-88)

Cuando se trate de arrendamiento por actividades comerciales, se pagará una tarifa del quince por ciento (15%) sobre los pagos remesados al exterior. La Dirección General de la Tributación reglamentará, en todo lo concerniente, este tipo de financiamiento, por arrendamiento.

Por cualquier otro pago basado en intereses, comisiones y otros gastos financieros no comprendidos en los enunciados anteriores se pagará una tasa del quince por ciento (15%).

Por 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, se pagará una tarifa del veinticinco por ciento (25%).

Por cualquier otra remesa de las marcas de fuente costarricense referidas en los Artículos 49 y 50 de esta Ley, no contempladas anteriormente, se pagará una tarifa del treinta por ciento (30%). (Ley 7097 Alcance 25 Gaceta 166, 10 Sep. 1988).

3.1.8 Régimen Simplificado

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 contribuyentes, para ello realizará, de oficio, los estudios pertinentes para establecer los regímenes de tributación simplificada considerando, entre otros, los siguientes elementos:

- Tipo de actividad.
- Capitales promedios invertidos en la actividad de que se trate. En ningún caso se autorizará el régimen cuando el capital invertido, sea superior al promedio determinado para la actividad o el grupo estudiado.
- Monto de compras efectuadas. En ningún caso, el régimen se autorizará cuando las compras efectuadas sean superiores al promedio determinado para la actividad o el grupo estudiado o la proporción mensual correspondiente.
- Rendimientos bruto y neto promedio de la actividad estudiada.
- Número de empleados y monto de salarios pagados.
- Cualesquiera otros estudios que se consideren necesarios realizar por la índole de la actividad.

Para calcular el impuesto establecido en esta ley, los contribuyentes aplicarán, a la variable que corresponde según la actividad que se trate: compras, en caso de vendedores de mercancías; 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, la tarifa vigente del impuesto de ventas.

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 contribuyentes que se acojan a estos regímenes, únicamente estarán obligados a llevar un registro auxiliar legalizado, donde 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:

A la fecha de elaboración de esta memoria, pueden ingresar al régimen de tributación simplificada los contribuyentes que se dediquen a las siguientes actividades:

- 1 Bares, cantinas, tabernas o establecimientos similares;
- 2 Comerciantes minoristas;
- 3 Estudios fotográficos;
- 4 Fabricación artesanal de calzado;
- 5 Fabricación de muebles y sus accesorios;
- 6 Fabricación de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana;
- 7 Fabricación de productos metálicos estructurales;
- 8 Floristerías;
- 9 Panaderías;
- 10 Restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos de venta de comidas, bebidas o ambas.

Las principales ventajas de este régimen para el contribuyente son:

- El contribuyente no está obligado a emitir facturas para efectos fiscales, aunque sí debe entregarlas cuando el cliente lo solicite.
- El cálculo de los impuestos se efectúa mediante una operación sencilla.
- No debe conservar los comprobantes de todas sus operaciones, sino únicamente las facturas de compras

Podrán ingresar al régimen simplificado los contribuyentes que realicen actividades económicas descritas en los incisos precedentes, siempre que cumplan, en conjunto, con los siguientes requisitos:

- a) Que efectúen compras anuales por un valor no superior a quince millones de colones, incluyendo el impuesto sobre las ventas. A estos efectos se entiende por “compras”, las adquisiciones tanto de materiales y suministros destinados a la elaboración de productos terminados, ya sea para su venta o para la prestación de cualquiera de los servicios enumerados en el artículo 2 anterior, como las adquisiciones de mercancías destinadas para la venta o los consumidores finales. En cuanto a licores, cervezas, bebidas gaseosas, cigarrillos y cualesquiera otros artículos gravados con el impuesto sobre las ventas, pero sometidos al sistema de recaudación en fábricas o aduanas, las compras –cuando corresponda- se tomarán por los montos totales facturados por los fabricantes o distribuidores, en virtud de que en estos casos el tributo no aparece por separado en las facturas de ventas.
- b) Que el número de personas necesarias para llevar a cabo sus operaciones no exceda de tres, independientemente del tipo de relación contractual o de parentesco que exista entre éstas y el contribuyente, medie o no contribución al respecto. Para este efecto, no se contará la participación del contribuyente.
- c) Que la actividad no tenga su origen en la explotación de una franquicia, marca, nombre comercial, o en mantener la condición de comercializador exclusivo o único de otro ente económico, o que la misma persona mantenga más de un establecimiento abierto al público, dedicados a cualquiera de las actividades cubiertas por este régimen.

Para el cálculo del impuesto sobre la renta y del impuesto general sobre las ventas, los contribuyentes acogidos a este Régimen, aplicarán los siguientes factores al total de compras del trimestre y deberán autoliquidar y pagar una declaración trimestral:

ACTIVIDAD	RENTA	VENTAS
a) Bares, cantinas, tabernas o establecimientos similares.	0.02	0.040
b) Comerciantes minoristas	0.01	0.020
c) Estudios fotográficos	0.01	0.020
d) Fabricación artesanal de calzado	0.01	0.026
e) Fabricación de muebles y sus accesorios	0.01	0.065
f) Fabricación de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana	0.01	0.020
g) Fabricación de productos metálicos estructurales	0.01	0.052
h) Floristerías	0.01	0.058
i) Panaderías	0.01	0.020
j) Restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos de ventas de comidas, bebidas o ambos	0.02	0.040

3.2 Impuesto sobre la Ventas

El modelo costarricense del impuesto de ventas, esta basado sobre el valor agregado en la venta de mercancías y en la prestación solo de algunos servicios.

3.2.1 Objeto del Impuesto

Así el artículo 1º establece un impuesto sobre el valor agregado en la venta de mercancías y en la prestación de los servicios siguientes:

- a) Restaurantes
- b) Cantinas
- c) Centros nocturnos, sociales, de recreos y similares
- ch) Hoteles, moteles, pensiones y casas de estancia transitoria o no.
- d) Talleres de reparación y pintura de toda clase de vehículos.
- e) Talleres de reparación y refacción de toda clase de mercancías.
- f) Aparcamientos de vehículos.
- g) Servicios telefónicos, de cable, de télex, radiolocalizadores, radiomensajes y similares.
- h) Servicios de revelado y copias fotográficas, incluso fotocopias.

- i) Servicios de bodegaje y otros servicios financieros que brinden los almacenes generales de depósito, almacenes de depósito fiscal y estacionamientos transitorios de mercancías.
- j) Servicios de lavandería y aplanchado de ropa de toda clase.
- k) Espectáculos públicos en general, excepto los deportivos, teatros y cines estos últimos cuando exhiban películas para niños.
- l) Servicios publicitarios prestados a través de la radio, la prensa la televisión. Estarán exentas de esta disposición las emisoras de radio y los periódicos rurales.
- ll) Transmisión de programas de televisión por cable, satélite y otros sistemas similares, así como la grabación de videos y pistas y su arrendamiento.
- m) Servicios de agencias aduanales.
- n) Servicios de correduría de bienes raíces.
- ñ) Servicios de mudanzas internacionales
 - o) Primas de seguro, excepto las referidas a los seguros personales, los riesgos del trabajo, las cosechas y las viviendas de interés social.
- p) Servicios prestados por imprentas y litografías.
- q) Lavado, encerado y demás servicios de limpieza y mantenimiento de vehículos.

3.2.2 Contribuyentes y Declarantes

De acuerdo con el artículo 4º son contribuyentes toda persona física o jurídica, de derecho o de hecho, públicas o privadas, que realicen ventas o presten servicios en forma habitual.

Las personas de cualquier naturaleza, que efectúen importaciones o internaciones de bienes, están obligadas a pagar el impuesto.

Son declarantes, las personas físicas o jurídicas, de derecho o de hecho, públicas o privadas, que realicen ventas por exportaciones.

3.2.3 Inscripción

Toda persona física o jurídica debe inscribirse en el registro de contribuyentes de la Administración Tributaria respectiva con el formulario D-140.

3.2.4 Obligaciones de los Contribuyentes y declarantes

Los contribuyentes y declarantes están obligados a extender facturas o documentos equivalentes, debidamente autorizados por la Administración Tributaria, en la venta de mercancías o prestación de servicios. En las ventas a crédito, en consignación y apartados de mercaderías, el original de la factura o comprobante quedará en poder del vendedor hasta su cancelación.

3.2.5 Exenciones

El artículo 9º establece las exenciones del pago de este impuesto:

- 33 Artículos definidos en la Canasta Básica Alimentaria
- 34 Los reencaches y llantas para maquinaria agrícola exclusivamente
- 35 Productos veterinarios
- 36 Insumos Agropecuarios (definidos por el M.A.G. Y Ministerio de Hacienda)
- 37 Medicinas
- 38 Queroseno
- 39 Diesel para pesca no deportiva
- 40 Libros
- 41 Composiciones musicales
- 42 Cuadros y pinturas creados por pintores nacionales o extranjeros
- 43 Cajas mortuorias
- 44 Consumo de energía eléctrica residencial igual o inferior a 250 KW/h.
- 45 Las exportaciones de bienes gravados o no por este impuesto
- 46 La reimportación de mercancías nacionales (dentro de los tres años siguientes a su exportación)

3.2.6 Hecho imponible

El hecho generador del impuesto ocurre:

- 1 En la venta de mercancías, en el momento de la facturación o entrega de ellas, en el acto que se realice primero.
- 2 En las importaciones o internaciones de mercancías, en el momento de la aceptación de la póliza o del formulario aduanero, según corresponda.
- 3 En la prestación de servicios, en el momento de la facturación o de la prestación del servicio, en el acto que se realice primero.
- 4 En el uso o consumo de mercancías por parte de los contribuyentes, en la fecha en que aquéllas se retiren de la empresa.
- 5 En las ventas en consignación y los apartados de mercaderías, en el momento en que la mercadería queda apartada, según sea el caso.

3.2.7 Tarifa del impuesto

La tarifa del impuesto de ventas es un trece por ciento (13%)

3.2.8 Base de Imposición en la Venta de Mercancías

El impuesto se determina sobre el precio neto de venta, que incluye cuando corresponda el monto del impuesto selectivo de consumo.

No forman parte de la base imponible:

- 1 Los descuentos aceptados en las prácticas comerciales.
- 2 El valor de los servicios que se presten con motivo de las ventas de mercancías gravadas.
- 3 Los gastos financieros que se facturen y contabilicen por separado.

3.2.9 Base de Imposición en la Prestación de Servicios

El impuesto se determina sobre el precio de venta, después de deducir los importes sobre descuentos y otros rubros cuando corresponda.

3.2.10 Base de Imposición en Importaciones

En la importación o internación de mercancías, el valor sobre el cual se determina el impuesto se establece adicionando al valor CIF, aduana en Costa Rica, lo pagado efectivamente por:

- 1 Derechos de importación.
- 2 Impuesto selectivo de consumo o específico
- 3 Cualquier tributo que incida sobre la importación o la internación de mercancías.
- 4 Otros cargos que figuren en la póliza o en el formulario aduanero.

3.2.11 Determinación del Impuesto

Se determina por la diferencia entre el débito y crédito fiscales, debidamente respaldos por comprobantes y registrados en la contabilidad del contribuyente.

Débito Fiscal: Se determina aplicando la tarifa de impuesto (13%) al total de ventas gravadas del mes correspondiente.

Crédito Fiscal: Se establece sumando el impuesto realmente pagado sobre las compras, importaciones o internaciones realizadas durante el mes correspondiente. El impuesto pagado por concepto de primas de seguro que protegen bienes, maquinaria e insumos directamente incorporados o utilizados en forma directa en la producción del bien o la prestación de servicios gravados.

3.2.12 Saldo a Favor del Contribuyente

Cuando la diferencia entre el débito y el crédito fiscales sea a favor del contribuyente, el saldo existente se transferirá al mes o meses siguientes y se sumará al crédito fiscal originado por las adquisiciones efectuadas en esos meses.

3.2.13 Liquidación y Pago

El impuesto se debe liquidar a más tardar el decimoquinto (15) día natural de cada mes. Mediante declaración jurada de las ventas correspondientes al mes anterior. El impuesto se debe declarar y pagar en el Formulario D-104 Declaración jurada del Impuesto sobre las Ventas.

3.2.14 Pagos a Cuenta del Impuesto sobre las Ventas

El artículo 15 bis de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas (adicionado por el artículo 74 de la Ley de Contingencia Fiscal, N° 8343 de 18 de diciembre del 2002), y artículo 20 bis del Reglamento de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, establecen la obligatoriedad de pagos a cuenta en el impuesto sobre las ventas. Las procesadoras de pagos de tarjetas de crédito o débito (adquirentes) deben actuar como agentes de retención cuando paguen, acrediten o, en cualquier forma, pongan a disposición de las empresas afiliadas, las sumas que correspondan a ingresos por concepto de ventas de bienes o servicios gravados.

La retención establecida será de hasta un 6% sobre el importe neto de venta pagado, acreditado o en cualquier otra forma, puesto a disposición del afiliado, constituyendo esta retención un pago a cuenta del impuesto sobre las ventas.

Para que el adquirente aplique la retención a cada afiliado, la Administración Tributaria le suministrará un factor de cálculo. Este factor considerará tanto la retención que le corresponde a cada afiliado según el porcentaje de margen de valor agregado, como la relación porcentual existente entre las ventas de mercancías y servicios gravados y el monto total de ventas.

3.2.14.1 Definición de Semestres

Para el año 2003, se estableció que como semestre trasanterior se tomaría el segundo semestre de 2002, a partir del año 2004 se consideraron los semestres del 1º de enero al 30 de junio y del 1º de julio al 31 de diciembre.

3.2.14.2 Porcentaje de Retención

La retención la determina la Administración Tributaria al afiliado con base en el porcentaje de margen de valor agregado, para lo cual se utilizará la información suministrada en las declaraciones del impuesto general sobre las ventas del semestre trasanterior.

El adquirente determina el pago a cuenta del impuesto sobre las ventas, aplicando el factor suministrado al total de ventas realizadas por el contribuyente con tarjetas de crédito o débito.

3.2.14.3 Plazo para pagar las Retenciones

Los agentes de retención deben depositar las sumas retenidas, el día hábil siguiente de haber efectuado la retención, en el formulario D-173 "Declaración retención a cuenta del

impuesto sobre las ventas”, en las entidades recaudadoras autorizadas.

3.2.14.4 Actualización del Factor

La administración actualizará el factor semestralmente y lo comunicará al adquirente en los primeros 15 días naturales del mes inmediato anterior al inicio de cada semestre. Es decir, al inicio de los meses de diciembre y junio.

3.2.14.5 Casos en que no procede aplicar la Retención

No procede aplicar la retención cuando un afiliado no venda mercancías o servicios gravados con el impuesto general sobre las ventas, o cuando el afiliado esté inscrito en alguno de los regímenes de Tributación Simplificada o pequeño contribuyente o liquide el impuesto por el sistema de compras. Asimismo sobre las ventas que realice en le Depósito libre de Golfito y las tiendas libres del IMAS.

3.2.14.6 Suministro de información a la Administración Tributaria

El adquirente debe suministrar mensualmente, dentro de los primeros 10 días naturales del mes, un resumen de las retenciones efectuadas a los afiliados en el mes anterior, en el formulario D-153 “Declaración mensual resumen de retenciones de pago a cuenta impuesto sobre las ventas”.

3.2.15 Regimenes Especiales

La ley establece algunos regimenes especiales para la liquidación de este impuesto que son: Liquidación por el sistema de compras, sistema especial de determinación y pago del impuesto a nivel de mayorista y aduanas, ordenes especiales para autorizar adquisiciones sin el pago del impuesto, régimen de Tributación Simplificada (Decreto N° 25514-H y sus Reformas), Liquidación por el sistema de compras- esto para contribuyentes que no ejerzan actividades industriales o de servicios y que se dediquen exclusivamente comercio al detalle.

En el sistema especial de determinación y pago del impuesto a nivel de mayorista y aduanas, en aquellas mercancías que se dificulte la recaudación del tributo, la Administración Tributaria está facultada para determinar la base imponible y ordenar la recaudación a nivel de fábrica, mayorista o aduana.

Ordenes especiales para autorizar adquisiciones sin el pago del impuesto, lo que comúnmente conocemos como compras autorizadas, es un régimen en donde se otorgan ordenes especiales para adquirir mercancías sin el pago previo del impuesto, cuando no puedan compensar el crédito fiscal o se dificulte su aplicación, este beneficio esta orientado básicamente a los siguientes grupos de contribuyentes:

- Declarantes productores de mercancías exentas
- Exportadores

- Contribuyentes sobre la maquinaria de alto valor
- Fabricantes de mercancías exentas o para la exportación.
- Contribuyentes, fabricantes o comerciantes, que efectúen más del 50% del total de sus ventas a instituciones del estado o empresas que gocen de exención de impuesto de ventas.

Régimen especial de Tributación Simplificada

Como ya se indico para el impuesto sobre la renta constituye una opción sencilla para que los pequeños contribuyentes cumplan con los deberes tributarios, simplificando sus obligaciones y su contabilidad. Entre las ventajas que tiene el contribuyente es que no está obligado a emitir facturas para efectos fiscales, el cálculo de los impuestos se efectúa mediante una operación sencilla, y no debe conservar los comprobantes de todas sus operaciones.

3.3 PRINCIPALES IMPUESTOS SELECTIVOS

3.3.1 Materia Imponible

- a) Impuesto específico sobre las bebidas alcohólicas: impuesto específico de dieciocho colones con setenta céntimos (¢18,70) por unidad de consumo de bebidas alcohólicas, que recaerá sobre la producción nacional y la importación de estos productos. (Resolución No. 24 de la Dirección General de Tributación, Gaceta No. 159 del 21 de agosto del 2001).
- b) Que la Ley No. 4961 del 10 de marzo de 1972, reformada especialmente por la Ley No. 6820 del 3 de noviembre de 1982, estableció un impuesto sobre el valor de las transferencias de varias mercancías comprendidas en el anexo de la Ley 8114 Ley de Simplificación Tributaria; tributo que se denomina como Impuesto Selectivo de Consumo.
- c) Impuesto único por tipo de combustible, los cuales quedan gravados por este único impuesto y exonerado de pago del impuesto de ventas y consumo.
- d) Impuesto específico sobre las bebidas envasadas sin contenido alcohólico (excepto la leche) y los jabones de tocador. Estas quedan gravadas con el impuesto sobre las ventas y no con selectivo de consumo.

El monto del impuesto a bebidas alcohólicas, el Impuesto único por tipo de combustible y el impuesto específico sobre las bebidas envasadas sin contenido alcohólico (excepto la leche) y los jabones de tocador, se actualiza en forma trimestral de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor final.

3.3.2 Determinación de la Base

La base imponible del impuesto selectivo de consumo tanto en la producción, y el proceso de envasado como en la importación de bebidas alcohólicas esta fijado en la siguiente forma: (Artículo 10 Ley 7972).

- 1 En la producción y el proceso de envasados nacionales, en el precio más alto de venta de los fabricantes o envasadores, independientemente de las condiciones en que se pacte la operación. Este precio de venta estará conformado por el costo de producción más la utilidad de los fabricantes o envasadores. El costo de producción estará constituido por todo lo necesario para la confección o el envasado (materias primas, concentrados, bienes intermedios, insumos, embalajes, mano de obra directa e indirecta y costos indirectos de fabricación) hasta el traslado del producto terminado a los inventarios. El embalaje está compuesto por elementos tales como cajas, tapas, etiquetas, cápsulas, medallas y envases. Los envases de vidrio o plástico no formarán parte del costo de producción hasta por el porcentaje que represente la condición de retornable. El costo de producción no podrá disminuirse mediante los ingresos provenientes de la comercialización de subproductos.
- 2 En la importación o internación de mercancías, adicionando al valor aduanero los derechos de importación.

En el ejercicio de fiscalización, la Administración Tributaria estará facultada para verificar y, en los casos de sub-valoración de la base imponible, determinar los porcentajes de utilidad de los fabricantes que facturen la venta de sus productos a distribuidores exclusivos o únicos; también podrá verificar la conformación de los precios facturados que incluyan los impuestos a los que se encuentran afectos. Para aplicar el impuesto, se entenderá por venta cualquier acto que involucre o tenga como fin último transferir el dominio del producto, con independencia de su naturaleza jurídica, de la designación y de las condiciones pactadas por las partes.

Asimismo, se entenderá por importación o internación el ingreso al territorio nacional, cumplidos los trámites legales, de las bebidas alcohólicas provenientes tanto de Centroamérica como del resto del mundo: (Artículo 3 Ley 7972).

El impuesto ordenado en el artículo 1º de esta ley deberá calcularse antes del impuesto general sobre las ventas creado por la ley No. 6826, de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, de cuya base imponible formará parte. Sin embargo, no estará incluido en la base imponible para calcular los impuestos a favor del Instituto de Desarrollo Agrario y el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal: (Artículo 8 Ley 7972).

Cada vez que se reporte a la Administración Tributaria un precio de venta al público, sugerido por el fabricante o importador para cigarrillos, cigarros y puros de cualquier marca se procederá a determinar la base imponible del impuesto selectivo de consumo de la siguiente forma: (Artículo 12 Ley 7972).

- 1 Cuando el precio resulte menor que el último reportado, no se utilizará para calcular la base imponible si no ha transcurrido un plazo de seis meses posterior al reporte de ese precio. Si en ese período el precio vuelve a subir, el precio menor no se tomará en cuenta para dicho cálculo.
- 2 Cuando el precio resulte mayor que el último reportado, éste se utilizará para

ajustar y establecer la nueva base imponible dentro de los ocho días siguientes a su reporte o a la fecha en que la Administración Tributaria tenga conocimiento fundado.

La base imponible se calculará según con la siguiente fórmula:

$$BI = \{ [PVS / (1 + PUD) / (1 + PDESC) / (1 + PUDIST)] - IIDA - IGV \} / (1 + TISC)$$

Para efectos de este artículo, se define lo siguiente:

BI: Base imponible.

PVS: Precio de venta sugerido al público.

PUD: Porcentaje de utilidad presuntiva del detallista.

PDESC: Porcentaje aplicable por concepto de descuento por volumen.

PUDIST: Porcentaje de utilidad presuntiva de distribución.

IIDA: Monto del impuesto a favor del Instituto de Desarrollo Agrario.

IGV: Monto del impuesto general sobre las ventas.

TISC: Tarifa porcentual del impuesto selectivo de consumo.

Todos los elementos porcentuales consignados en la fórmula anterior se computarán como fracción de unidad, de modo tal que un cincuenta por ciento (50%) debe entenderse consignado en la fórmula como cero coma cincuenta (0,50).

Cada vez que el precio de venta sugerido al público se modifique, el fabricante o importador estará obligado a comunicárselo a la Administración Tributaria. De incumplirse esta obligación, se aplicarán las disposiciones del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Cuando respecto de una misma marca de cigarrillos, cigarros y puros existan diferencias en el precio de venta al público sugerido por el fabricante y el importador o diferencias en el precio de venta al público sugerido por dos o más importadores o fabricantes, prevalecerá el precio más alto sugerido.

El Impuesto Selectivo de Consumo establecido sobre los combustibles se aplicará tomando en consideración en la base tributaria el promedio de los precios internacionales del petróleo que establece la fórmula de la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP) hasta por un valor de 28 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica precio cóctel. En caso de que dicho precio aumente, el tributo se calculará sobre el porcentaje menor, en caso de que disminuya, deberá también el impuesto calcularse sobre el menor valor. (Artículo 1 Ley 4961).

La ARESEP deberá ejercer sus competencias para la fijación de los precios de los combustibles tomando en consideración lo establecido en el presente decreto.

La fórmula que establece la presente disposición únicamente se aplicará al cálculo del Impuesto Selectivo de Consumo sobre los combustibles, sin afectar cualesquiera otros tributos aplicables a esta mercancía. (Artículo 13 Ley 4961).

3.3.3 Sujetos Pasivos

Son contribuyentes del tributo creado en el artículo 1 de la ley 7972: (artículo 4º Ley 7972)

- 1 En la producción nacional, los fabricantes de bebidas alcohólicas.
- 2 En la importación o internación, toda persona física o jurídica que introduzca este tipo de productos o a cuyo nombre se importen o internen.

En lo que respecta a la producción nacional, las normas y los procedimientos para inscribir a los contribuyentes están establecidas en el reglamento a la ley.

3.3.4 Tasa

Se estableció en un diez por ciento (10%) la tarifa del impuesto selectivo de consumo para las bebidas alcohólicas. Estas mercancías no estarán sujetas a lo dispuesto en el artículo 12 de la ley No. 4961, de 10 de marzo de 1972, a su reforma ni a su interpretación auténtica, referentes al mecanismo de flexibilidad del Poder Ejecutivo para modificar las tarifas: (Artículo 9º Ley 7972).

Y en el noventa y cinco por ciento (95%), la tarifa del impuesto selectivo de consumo para los cigarrillos, cigarros y puros. Estas mercancías no estarán sujetas a lo dispuesto en el artículo 12 de la ley No. 4961, de 10 de marzo de 1972, a su reforma ni a su interpretación auténtica, referentes al mecanismo de flexibilidad del Poder Ejecutivo para modificar las tarifas: (artículo 11 Ley 7972)

3.3.5 Declaración y Pago de Impuesto

El impuesto creado en el artículo 1 de la presente ley se liquidará y pagará de la siguiente manera: (artículo 5º Ley 7972).

- 1 En la producción nacional, durante los primeros quince días naturales de cada mes, salvo si el día en que se vence este plazo no es hábil, en cuyo caso, se entenderá como prorrogado hasta el próximo día hábil. El fabricante presentará la declaración por todas las ventas efectuadas en el mes anterior, respaldadas debidamente mediante los comprobantes autorizados por la Administración Tributaria; para ello, utilizará el formulario de declaración jurada que apruebe la Dirección General de Tributación. La presentación de esta declaración y el pago del impuesto son simultáneos.
- 2 En las importaciones o internaciones, en el momento previo al desalmacenaje del producto, efectuado por las aduanas. No se autorizará desalmacenarlo si los interesados no presentan el comprobante correspondiente al pago del impuesto, documento que en la declaración aduanera deberá consignarse por separado.
- 3 En materia de sanciones y multas, son aplicables a este tributo las disposiciones del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
- 4 Liquidación y pago del impuesto selectivo de consumo para bebidas alcohólicas, cigarrillos, cigarros y puros.
- 5 El impuesto selectivo de consumo para las bebidas alcohólicas, cigarrillos,

cigarros y puros se liquida y paga del siguiente modo: (Artículo 13 Ley 7972)

- 6 Tratándose de importaciones o internaciones, en el momento previo al desalmacenaje de las mercancías efectuado por las aduanas. No se autorizará la introducción de mercancías, si los interesados no prueban haber pagado antes el respectivo impuesto selectivo de consumo, que se consignará por separado en la declaración aduanera.
- 7 En la venta de mercancías de producción nacional, los fabricantes deben liquidar y pagar el impuesto, a más tardar dentro de los primeros quince días naturales de cada mes. Utilizarán el formulario de declaración jurada que apruebe la Administración Tributaria, por todas las ventas efectuadas en el mes anterior al de la declaración. Al presentar la declaración, debe probarse el pago del impuesto declarado. En todas las ventas efectuadas por fabricantes, es obligatorio emitir facturas y consignar en ellas, por separado, el precio de venta de las mercancías y el impuesto selectivo de consumo aplicable.

4. PAPEL DE LA CONTABILIDAD O REGISTROS CONTABLES Y DE LOS BOLETOS O FACTURAS EN LA GESTION DE LOS DIFERENTES IMPUESTOS

Los registros contables, así como la emisión de comprobantes de ingresos en nuestro país, son obligaciones formales que tienen todos los contribuyentes, de acuerdo con el sistema tributario, además son medios utilizados por la Administración Tributaria para hacer la determinación real de los tributos.

Deberes Formales de los Contribuyentes

- 1 Llevar los libros y registros especiales
- 2 Inscribirse en los registros pertinentes
- 3 Comunicar el cambio del domicilio fiscal
- 4 Presentar las declaraciones que correspondan
- 5 Conservar en forma ordenada los libros, documentos y antecedentes de las operaciones
- 6 Presentar o exhibir las declaraciones, informes, documentos y demás comprobantes que se les soliciten, en las oficinas de la administración o ante los funcionarios autorizados
- 7 Dar facilidades a los funcionarios fiscales
- 8 Concurrir personalmente cuando su presencia sea requerida

Legalización de Libros

En general las personas físicas o jurídicas con actividades lucrativas, deberán legalizar y llevar los siguientes libros Diario, Mayor e Inventarios y Balances

Las sociedades anónimas además deberán legalizar:

- 1 Actas de asamblea de socios
- 2 Actas de consejo de administración
- 3 Registro de socios

- 4 Registro de obligaciones cuando corresponda

Excepciones sobre Legalización de Libros

Técnicos y profesionales liberales deben llevar:

- 1 Un libro de ingresos y egresos
- 2 Un registro auxiliar de activos

Régimen simplificado

- 1 Un libro de registro de compras

Facturas o Comprobantes de Ingresos

Todo contribuyente o declarante está obligado a extender facturas o documentos equivalentes, debidamente autorizados por la Administración Tributaria. La impresión de sus comprobantes la puede realizar en cualquiera de las imprentas debidamente autorizadas por la Dirección General de Tributación. La imprenta le debe mostrar la autorización correspondiente, cuyo número de oficio, debe quedar impresos en las facturas. Si vende al consumidor final y no es contribuyente del Impuesto Selectivo de Consumo está autorizado para trabajar con el impuesto de ventas incluido.

Sistemas Alternos

Si el contribuyente desea trabajar con un sistema computadorizado, (hand held, puntos de venta) o con caja registradora como medio para emitir comprobantes de ingresos, puede hacerlo sin necesidad de autorización de la Administración Tributaria, siempre y cuando el sistema empleado cumpla con los requisitos establecidos en la ley.

5. LA TRIBUTACION REGIONAL

5.1 Principales figuras tributarias. Importancia Recaudatoria

Actualmente la Administración Tributaria cuenta con diez Administraciones Regionales Tributarias, que realizan las actuaciones de información y asistencia a los contribuyentes, recaudación, comprobación, fiscalización y valoración que resulten necesarias para que los tributos se apliquen con generalidad, equidad y eficiencia promoviendo el cumplimiento voluntario y detectando, corrigiendo y en su caso, sancionando los incumplimientos.

De acuerdo con el módulo de estadísticas del Sistema de Información Integral Tributaria (SIAT), se puede determinar la recaudación por administración tributaria, es así como tenemos que la Administración Tributaria de Grandes Contribuyentes aporta un 70% del total de la recaudación, y en segundo lugar se ubica la Administración Tributaria de San José con un 20%, las otras 8 administraciones tributarias aportan el 10% restante, esto en cuanto a recaudación.

En cuanto a número de contribuyentes la Administración Tributaria de San José, tiene

el mayor número de contribuyentes adscritos, por lo que es la Administración que enfrenta la masividad en sus procesos, funciones, y trámites, al 31 de diciembre de 2006 y según el módulo de estadísticas del RUC, San José cuenta con 192.109 contribuyentes activos, y la Administración Tributaria de Grandes Contribuyentes con 497, el total de contribuyentes activos es de 468.528, lo que representa para San José un 56.2% y para la Administración de Grandes Contribuyentes un 0.14%.

5.2 Competencias tributarias de las Administraciones Regionales: legislación, gestión, auditoría, recaudación u otras.

De acuerdo con el Decreto N°. 27146-H de 21 de mayo de 1998, en su artículo 13 se establecieron las funciones de las Administraciones Tributarias así:

1. Las administraciones tributarias desarrollarán todas las funciones de índole ejecutiva atribuidas a la institución, con excepción de las que por este reglamento o por otra disposición expresa se asignen a un órgano diferente. En particular, desempeñan las siguientes funciones:

- Llevar a cabo las actuaciones administrativas de cobro voluntario, moroso y ejecutivo de las obligaciones tributarias, las de registro, información y asistencia a los contribuyentes y las de control del cumplimiento de las obligaciones, de acuerdo con los planes, directrices e instrucciones establecidos por la División de Recaudación y Atención al Contribuyente (posteriormente se modificó y ahora en la estructura hay una División de Recaudación y otra de Gestión).
- Ejecutar los planes y programas de auditoría, inspección en investigación tributaria, de acuerdo con las directrices e instrucciones dictadas por la División de Fiscalización.
- Preparar los proyectos de resolución de determinación de las obligaciones tributarias y los de imposición de sanciones administrativas, de acuerdo con los criterios interpretativos y los procedimientos dictados por la División de Normativa.
- Atender los actos que el artículo 146 del Código de Normas y Procedimientos asigna al cuerpo especializado.
- Ejecutar los lineamientos de la División de Informática en cuanto al procesamiento de datos, el mantenimiento de los sistemas de información y la custodia y conservación de los equipos de cómputo.
- Realizar las valoraciones de bienes muebles e inmuebles atribuidas a la institución, siguiendo las directrices e instrucciones del Órgano de Normalización Técnica en Valoración de Bienes.

2. Cada administración ejerce sus competencias en relación con los contribuyentes y demás obligados tributarios que le correspondan de acuerdo con los criterios fijados en las disposiciones legales. No obstante, al objeto de lograr el mejor aprovechamiento de los recursos humanos y materiales disponibles, el Director General podrá acordar que,

de modo transitorio o continuado, alguna o algunas de las administraciones asuman determinadas funciones en relación con contribuyentes asignados a otra u otras de ellas, cuando la naturaleza o el volumen de las tareas a realizar, las especialidades del asunto o razones geográficas así lo aconsejen.

3. Cada Administración estará a cargo de un Gerente y su estructura y funcionamiento internos serán aprobados mediante resolución de la Dirección General.

5.3. Formas de integración de la tributación nacional y regional: impuestos cedidos en su totalidad; participación en los Entes Regionales en determinados porcentajes; otras formas de integración.

En el decreto N° 27146-H, citado en el punto anterior, en su artículo 14, establece lo siguiente:

Artículo 14. La Administración de Grandes Contribuyentes.

1. La Administración de Grandes Contribuyentes desarrollará sus funciones en todo el territorio nacional, en relación con los contribuyentes de mayor significación fiscal, los cuales serán seleccionados aplicando los criterios establecidos mediante resolución de la Dirección General debidamente publicada.

2. El Gerente de esta administración comunicará a los sujetos pasivos su adscripción a la misma con al menos un mes de antelación respecto a la fecha en que haya de surtir efectos.

Su objetivo es mantener un contacto adecuado con los contribuyentes de mayor significación fiscal, con el fin de comprobar y mejorar el grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias de éstos; además de aplicar los lineamientos establecidos por las Divisiones de Fiscalización, Recaudación, Gestión, Informática y Normativa. Tiene jurisdicción funcional en todo el territorio nacional.

Asimismo en el artículo 15, se establecen la existencia de las demás administraciones tributarias. Existen las administraciones territoriales que a continuación se indican:

- a) Administración Tributaria de San José
- b) Administración Tributaria de Alajuela:
- c) Administración Tributaria de Cartago:
- d) Administración Tributaria de Heredia:
- e) Administración Tributaria de Guanacaste
- f) Administración Tributaria de Puntarenas:
- g) Administración Tributaria de Limón:
- h) Administración Tributaria de Zona Norte:
- i) Administración Tributaria de Zona Sur:

Cada una de estas administraciones ejercerá sus funciones en relación con los

contribuyentes que, no estando calificados como grandes contribuyentes nacionales, tengan el domicilio fiscal dentro de su ámbito geográfico de competencia.

Para el mejor desempeño de sus actividades y, en particular, para ofrecer un servicio más adecuado a los contribuyentes, el Director General podrá crear, mediante resolución, oficinas tributarias en aquellas localidades o zonas cuya población o situación geográfica así lo aconseje. Estas oficinas dependerán orgánica y funcionalmente de las administraciones tributarias en cuyo territorio se ubiquen.

6. LA FINANCIACIÓN DE LOS MUNICIPIOS. PRINCIPALES FIGURAS TRIBUTARIAS

De la lectura de los artículos 121.13 y 170 de la Constitución Política, resulta de fácil extracción que existe un mandato del constituyente hacia el legislador, en el sentido de que, para garantizar la autonomía municipal, el legislador está obligado a dotar de recursos propios a las Municipalidades, siendo que los mismos no sólo deben ser de naturaleza tributaria, sino que también deben ser suficientes para que las Municipalidades puedan cumplir cabalmente con los cometidos de desarrollo de sus respectivas circunscripciones territoriales.

El análisis de las estadísticas de ingresos totales del Sector Público en el período 1990-1998 muestra que del 100% de los ingresos totales, el 31.16% corresponde al Gobierno Central, el 22.32% a las Instituciones Públicas de Servicios, el 18.88% a las Empresas Públicas Financieras, el 15.24% a las Empresas Públicas no Financieras, el 11.02% a las Empresas Públicas Constituidas como Sociedades Anónimas; siendo que sólo un exiguo 1,35% correspondió a los Ingresos Locales (Fuente: Contraloría General de la República).

Esta situación pone de manifiesto la profunda dependencia que, en términos financieros, tienen las municipalidades costarricenses con respecto al Gobierno Central, situación ésta que indudablemente impide la verdadera autonomía de las primeras. Por otro lado para el año 1998 el ingreso tributario de las Municipalidades fue de apenas el 40.58%.

6.1 Ingresos Tributarios

- Impuestos a la propiedad: Impuesto detalle de caminos, Compensación zonas verdes, Impuestos sobre bienes inmuebles Ley No.7729, Impuestos sobre bienes inmuebles Ley No.7509, Otros impuestos a la propiedad.
- Impuestos selectivos s/ la producción y consumo de bienes.
- Impuesto destace ganado vacuno y porcino, Impuesto s/ palma africana y producción de aceite, Impuesto sobre el banano, Impuesto sobre el azúcar, Impuesto sobre el cemento, Otros impuestos sobre bienes.
- Impuestos selectivos sobre servicios.
- Impuestos sobre espectáculos públicos 6%, Impuestos sobre construcciones, Impuestos de vapores (derecho entrada puerto), Impuestos a los bailes públicos,

Impuestos pro cementerio, Impuesto sobre rótulos públicos, Otros impuestos sobre servicios.

- Licencias profesionales y comerciales, Patentes municipales, Patentes de licores, Recargo del 5% Ley de patentes, Patentes varias.
- Impuestos sobre el comercio exterior y Transacciones Internacionales, Impuestos sobre tonelada de carga portuaria, Impuestos a personas que entran y salen del país, Otros impuestos al comercio exterior y transacciones internacionales
- Otros impuestos, Timbres municipales y Timbres Pro-parques nacionales.

6.2 Ingresos no Tributarios

- Venta de Bienes, Venta de agua potable e industrial, Venta de producto de planteles y fábricas, Venta de otros bienes.
- Venta de Servicios: Alquiler mercado, Alquiler edificios y locales, Alquileres varios, Servicio de recolección de basura, Servicio mantenimiento de parques y obras ornamentales, Servicio aseo de vías y sitios públicos, Servicio alumbrado público, Servicio depósito y tratamiento de basuras, Servicio instalación de cañerías, Servicio de instalación y limpieza de cloacas, Servicios de cementerio, Servicio de matadero, Servicio de Seguridad y vigilancia y Venta de otros servicios.
- Renta de factores productivos y financieros: Alquiler de terrenos milla marítima, Derecho de explotación de tajos y Ríos, Utilidad comisión de fiestas 2000, Intereses sobre inversiones financieras, Comisiones, Compañía Nacional de Fuerza y Luz (5% alumbrado) y Otros productos.
- Derechos y tasas administrativas: Derecho estacionamiento y terminales, Derecho matadero, Derecho plaza ganado, Derechos cementerios, Derecho entrada instalaciones recreativas y deportivas, Derecho de medidores. Derecho feria del agricultor, Derecho público, edictos e inspección de lotes y Otros derechos
- Multas y remates: Multas por mora en pago de impuestos y tasas, Multas por infracción Ley de parquímetros, Multas por infracción Ley de construcciones, Multas por aprehensión de animales, Interés por mora en tributos, Multas varias, Remates.
- Otros no tributarios, Reintegros, Depósitos de particulares y Otros no tributarios.

Por Ley 8106 del 10 de julio del 2001, se modifico el artículo 170 de la Constitución Política...

"Artículo 170. —Las corporaciones municipales son entes autónomas. En el Presupuesto Ordinario de la República, se les asignará a todas las municipalidades del país una suma que no será inferior a un diez por ciento (10%) de los ingresos ordinarios calculados para el año económico correspondiente.

La ley determinará las competencias que se trasladarán del Poder Ejecutivo a las corporaciones municipales y la distribución de los recursos indicados.

Transitorio.—La asignación presupuestaria establecida en el artículo 170 será progresiva, a razón de un uno coma cinco por ciento (1,5%) por año, hasta completar el diez por ciento (10%) total.

Periódicamente, en cada asignación de los recursos establecidos en el artículo 170, la Asamblea Legislativa deberá aprobar una ley que indique las competencias por trasladar a las corporaciones municipales. Hasta que la Asamblea Legislativa apruebe cada una de las leyes, no se les asignarán a las municipalidades los recursos correspondientes a ese período, de conformidad con lo indicado en ese mismo numeral.

7. ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL

7.1 Ministerio Responsable

Historia del Ministerio de Hacienda

Anteriormente, la recaudación, administración y distribución de la renta pública en Costa Rica estaba a cargo de Tesorería General de Hacienda del Estado, creado en 1825 por la Asamblea constitucional del Estado libre de Costa Rica.

El 14 de octubre de 1825, fue creado por Decreto Ejecutivo LV con el nombre de Tesorería General de Hacienda del Estado. El 25 de octubre de 1825, se modifica su nombre por Dirección General de Hacienda.

En 1948 como resultado de modificaciones a sus objetivos y funciones se cambia su nombre de Cartera de Economía y Hacienda por Ministerio de Economía y Hacienda.

En 1966 La Dirección General de Estadísticas y Censos, y la Dirección General de Integración Económica se separaron de la Cartera de Economía y Hacienda, lo que motiva a cambiar el nombre por el que actualmente conocemos: Ministerio de Hacienda.

El Ministerio de Hacienda es el órgano que, en la estructura administrativa de la República de Costa Rica, cuida básicamente de establecer y ejecutar la política Hacendaria.

La legislación vigente establece que compete al Ministerio de Hacienda cuidar de los siguientes asuntos:

- 1 Política y administración tributaria y aduanera, fiscalización y recaudación;
- 2 Administración financiera y del presupuesto, control interno, y contabilidad pública;
- 3 Administración de las deudas públicas interna y externa;
- 4 Administración patrimonial;
- 5 Negociaciones económicas y financieras con gobiernos y entidades nacionales, extranjeras e internacionales;

- 6 Velar por la correcta y eficiente recaudación de todos los impuestos, tasas, contribuciones, producto del uso de la propiedad fiscal y, en general, de todos los ingresos públicos;
- 7 Coordinar los aspectos fiscales con las políticas monetaria, cambiaria y crediticia fijadas por el Banco Central de Costa Rica;
- 8 Dirigir y coordinar dependencias del propio Ministerio y sus relaciones con los sectores público y privado;
- 9 Minimizar el déficit fiscal mediante una mejor recaudación, la racionalización del gasto y una mayor flexibilidad en su asignación.

Misión

Asegurar a la sociedad costarricense la efectiva y justa recaudación y captación de los recursos financieros, indispensables para satisfacer sus necesidades y obligaciones; así como, mediante su adecuada asignación, contribuir con eficiencia y transparencia al desarrollo económico y social del país.

Visión

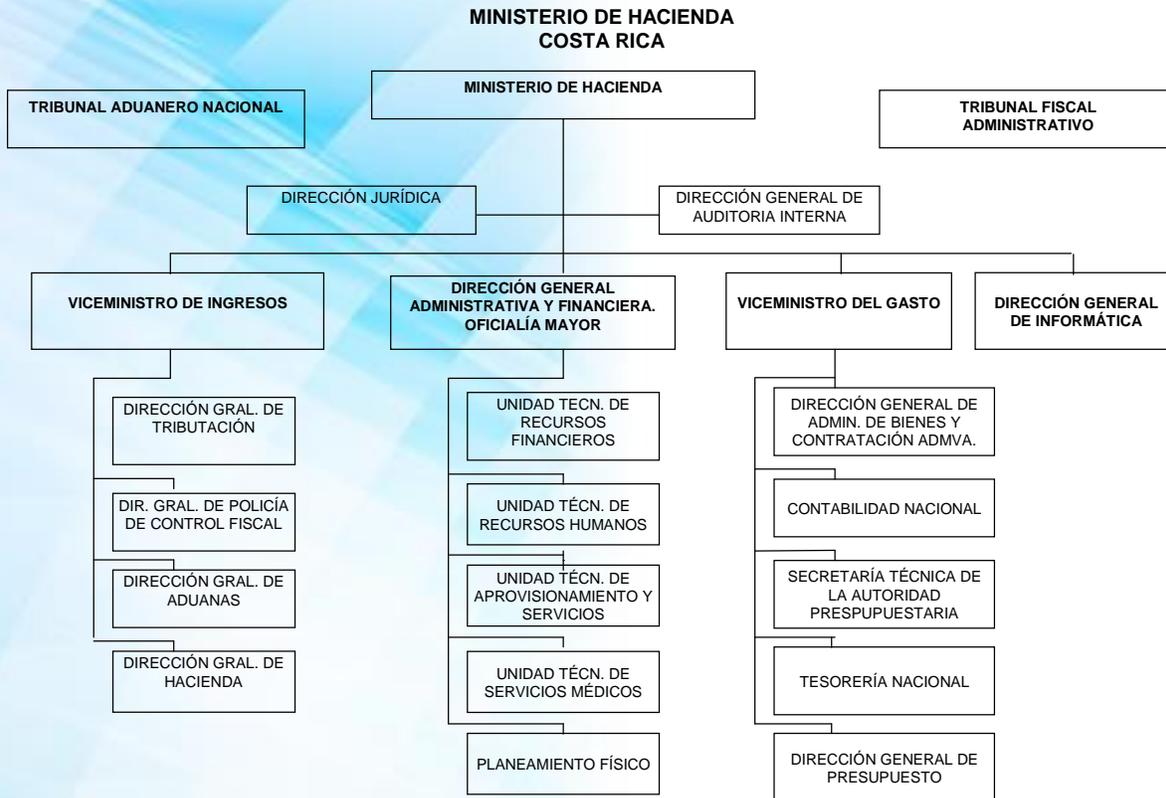
Seremos una institución líder, con tecnología de punta y una sólida integración a lo interno, generando confianza en los costarricense mediante un desempeño eficiente y la definición de una política fiscal sostenible.

Estructura Organizacional del Ministerio de Hacienda

El Ministerio de Hacienda está organizado de la siguiente forma: el Ministro, y vinculados directamente al ministro están: dos viceministerios el de Ingresos y Recursos Financieros y Administración del Gasto.

El sistema organizacional está compuesto de la siguiente forma: el Ministro es la autoridad superior; el que cuenta con dos Viceministros (Ingresos y Egresos); unidades de apoyo como lo son Asesoría y Dirección Jurídica; las unidades ejecutoras están constituidas por: Dirección General de Aduanas, Dirección General de Hacienda, Dirección General de Tributación, Dirección Administrativa y Financiera, Dirección de Presupuesto Nacional, Tesorería Nacional, Contabilidad Nacional, Proveeduría Nacional, Oficina de Control de Presupuesto, Dirección de Crédito Público y Dirección General de Informática.

Al Ministerio de Hacienda están vinculadas las siguientes Instituciones: Banco Central de Costa Rica (BCCR), la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF), la Superintendencia General de Valores (SUGEVAL) y la Superintendencia de Pensiones (SUPEN) las cuales funcionan bajo la dirección de un órgano Colegiado denominado Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero (CONASSIF).



Organigrama Ministerio de Hacienda

7.2 Centros Directivos: sus competencias

Brevemente se presentan las competencias de cada una de las dependencias Directivas más importantes del Ministerio de Hacienda:

7.2.1 Dirección General de Aduanas

La base legal que regula al Servicio Nacional de Aduanas esta constituida por Ley General de Aduanas, Ley N° 7,557 del 20 de octubre de 1995, modificada recientemente por medio de la Ley 8373 del 18 de agosto del 2003, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano CAUCA, aprobado por Ley No. 7,485, publicada en el Alcance No. 18 de la Gaceta No. 99 del 24 de mayo de 1995 y su Reglamento aprobado por decreto No. 25270-H, publicado en el Alcance No. 37 de la Gaceta 123 del 28-6-96, procura guardar un equilibrio entre la estructura, los principios de eficiencia y la actualización tecnológica y administrativa; por ello se emite el Reglamento de Organización, Competencias y Funciones del Servicio Nacional de Aduanas.

Los objetivos y funciones que tiene encomendadas son:

- 1 Regular, intervenir, controlar y fiscalizar la entrada de mercancías al país, su salida al extranjero y su tránsito por el territorio nacional; así como el aforo de conformidad con las disposiciones legales vigentes.
- 2 Brindar un servicio ágil, óptimo y oportuno a los usuarios que demanden la

prestación; así como fortalecer el concepto de una aduana moderna, que responda a las necesidades del desarrollo y a los cambios en los mecanismos de comercialización a los cuales se anexan los diferentes sectores económicos del país.

7.2.2 Dirección General de Hacienda

Mediante Ley de creación No. 3022 del 24 de agosto de 1962, se establece la Dirección General de Hacienda, la cual tiene como principal función, ser un organismo técnico especializado y asesor del Ministro del ramo en materia fiscal.

Por ello, es que solo las dependencias de la Dirección y las autorizadas por ésta pueden administrar los recursos fiscales.

En lo concerniente a las exenciones de derechos de importación o exportación, el Ministro y el Director General de Hacienda son los autorizados a darlas y tienen la facultad de delegarlo en otro funcionario, con las responsabilidades que ello implica.

Además, es la única Dirección facultada a dar facilidades a los deudores del fisco para que se pongan al día en sus obligaciones, condonar multas y tomar todas las medidas necesarias, para que la percepción de los recursos públicos se haga de la manera más exacta y eficaz.

7.2.3 Dirección General de Tributación

Reseña Histórica

Sus orígenes datan de 1917, cuando se crea la Oficina de la Tributación Directa, según decreto No. 160 del 30 de junio de 1917, con el fin de formar y llevar los registros de los contribuyentes de las Leyes de Contribución Territorial e Impuesto sobre la Renta, creadas el 18 de diciembre de 1916. En ese entonces, la Oficina de Tributación Directa se componía de dos secciones, una encargada de la contribución territorial y la segunda del impuesto sobre la renta, entre sus principales funciones estaba la de formar los registros de propietarios sujetos al pago, Registro de Personas y Sociedades, llevar los preliminares para la creación de la Contabilidad General, la estadística agrícola y pecuaria de la República así como la estadística del comercio y de todas las industrias y la sección de Catastro.

Misión

Garantizar al Estado Costarricense la recaudación de los impuestos designados por la constitución Política de la república y las leyes a esta dirección para su administración, facilitando a los contribuyentes el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias propiciando un adecuado equilibrio entre los fines públicos, derechos y garantías de los contribuyentes y demás obligados tributarios. Asimismo atender oportunamente las solicitudes de avalúos que las instituciones del estado soliciten.

Visión

Aspiramos a ser una organización plenamente capaz de prestarle a los contribuyentes, servicios de máxima calidad y al menor costo posible, para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y de descubrir y regularizar con eficacia el fraude fiscal. Por eso, queremos una organización interna articulada y coherente, que incorpore y utilice tecnologías avanzadas de información y comunicación, y que cuente con un recurso humano motivado, íntegro y en constante desarrollo profesional.

Funciones Principales

- 1 Administrar los impuestos directos e indirectos que por ley le competen.
- 2 Mantener actualizados los registros de los contribuyentes de los diversos tributos, con el fin de lograr una mayor eficiencia en la recaudación que se deriva de las leyes tributarias.
- 3 Mejorar los índices de cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante acciones de fiscalización y programas especiales de educación.
- 4 Aplicar las sanciones pertinentes, en función de la legislación establecida a quienes incumplan con sus obligaciones tributarias.
- 5 Interpretar las disposiciones legales en materia tributaria y establecer las normas y procedimientos atinentes a esta materia; brindando así un mejor servicio al contribuyente.
- 6 Promover reformas a las leyes vigentes, con el fin de aumentar la recaudación y lograr una mayor equidad en materia tributaria.
- 7 Colaborar con el establecimiento, a nivel de Ministerio de Hacienda, de políticas y planes en materia tributaria.
- 8 Atender todos los reclamos y solicitudes que gestionan los contribuyentes.
- 9 Brindar asesoramiento, tanto interno como externo, en lo que a materia tributaria se refiere.
- 10 Coordinar acciones con otros entes públicos, a fin de mejorar los mecanismos de recaudación, de control, de fiscalización y de estadísticas tributarias.

Estructura organizacional

La estructura de la organización fue modificada mediante el Decreto No. 27146-H del 21 de mayo de 1998, publicado en la Gaceta No. 136 del 15 de julio de 1998, buscando completar el proceso de desconcentración operativa, y de fortalecer la centralización normativa, aprovechando con ello las ventajas que se derivan de la especialización del trabajo, y dotando a la Tributación del máximo grado de flexibilidad en su organización interna.

La Dirección General de la Tributación está estructurada sobre la base de tres niveles institucionales, a saber:

Primer Nivel

Se establece claramente que la Dirección General es la superior jerárquica inmediata de los Directores de División y de los Gerentes Tributarios. Está integrada por el Director General y la Subdirección General, cuyo objetivo es determinar las políticas,

directrices y acciones hacia el logro de los fines y metas de la Institución.

Segundo Nivel

Es aquel integrado por las divisiones que, con carácter general y normativo, llevarán a cabo la programación y dirección de las actividades de las áreas funcionales que le son atribuidas en el decreto. Para tal efecto, dictarán instrucciones o directrices de obligado cumplimiento por parte de los órganos ejecutivos. Cada División estará a cargo de un Director de División. Existen seis divisiones legalmente establecidas que son: Recaudación, Gestión, Fiscalización, Normativa, Informática y Órgano de Normalización Técnica en Valoración de Bienes.

Objetivos de cada División

- 1 **Recaudación y Atención al Contribuyente:** Planear y dirigir las actuaciones administrativas de cobro voluntario y moroso de las obligaciones tributarias. Efectuar las funciones de administración y control de la cuenta integral tributaria. Asesorar, vigilar y coordinar el cumplimiento de los convenios con instituciones financieras o de otro tipo que presten servicios de recaudación en relación con los impuestos administrados por la institución. Esta conformada por las subdivisiones de Cuenta Integral, Cobros y Entidades Colaboradoras.
- 2 **Gestión:** Planear y dirigir las actuaciones administrativas de información y asistencia a los contribuyentes; de administración y control del censo de contribuyentes, responsables y declarantes de los tributos administrados por la institución; las de control de cumplimiento de los deberes formales de los obligados tributarios y las de control de cumplimiento de las obligaciones formales y materiales en las categorías de casos que se determinen por resolución de la Dirección General, siempre que no supongan la comprobación general de la situación tributaria del sujeto pasivo. Esta conformada por las subdivisiones de Información, Registro de Contribuyentes y Control Cumplimiento Formal y Material.
- 3 **Fiscalización:** Planear, dirigir, dar seguimiento y brindar apoyo técnico en las actuaciones de auditoría o inspección de la situación tributaria de los sujetos pasivos y demás obligados, y captar, preparar y explotar información y estudios que posean trascendencia tributaria. Para lo cual cuenta con las subdirecciones de Inspecciones Tributarias, Programación, Información y actuaciones tributarias complejas.
- 4 **Normativa:** Velar por la correcta y uniforme aplicación de las normas tributarias mediante la emisión y difusión interna y externa de criterios interpretativos de las mismas, preparar las contestaciones a las consultas planteadas por los contribuyentes, dar seguimiento a los procesos constitucionales, judiciales o administrativos en que intervenga la Dirección General, colaborar en la elaboración de proyectos normativos y en la negociación de tratados internacionales de contenido tributario y elaborar procedimientos en materia de

resoluciones, determinaciones, sanciones, recursos e ilícitos penales. Está conformada por las Subdivisiones de Planificación Estratégica para la coordinación entre las Áreas, Derecho Tributario general y formal, Derecho tributario Especial, Digesto Tributario y Centro de Documentación y Fiscalidad Internacional

- 5 **Informática:** Desarrollar, actualizar, documentar y dar mantenimiento a los sistemas computarizados de información para el registro, estadística y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias y para facilitar el funcionamiento interno de la institución, elaborar las políticas y estrategias informáticas, formular las especificaciones técnicas de los equipos y programas que se requieran. Está conformada por las subdivisiones de Ingeniería de Sistemas, Soporte Técnico, Servicio a Usuarios y Gestión y Control de Proyectos.

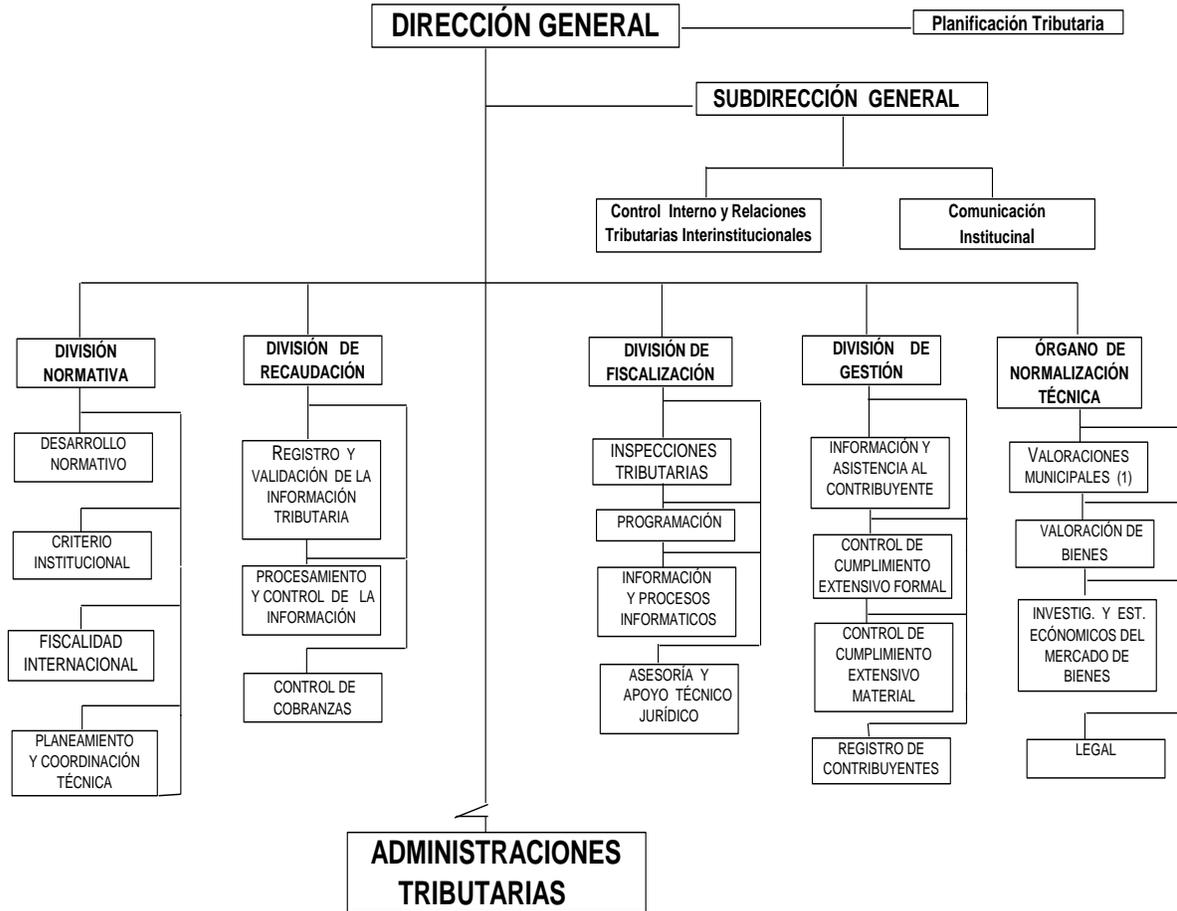
- 6 **Órgano de Normalización Técnica en Valoración de Bienes:** Operando en un régimen de desconcentración mínima, le corresponderá establecer las disposiciones generales de valoración para el uso de las municipalidades, mantener coordinación estricta con éstas y el Catastro Nacional para desarrollar en forma óptima la valoración, suministrar a las municipalidades los métodos de depreciación, tasas de vida útil, valores de las edificaciones según los tipos, los métodos para valorar terrenos, factores técnicos y económicos por considerar en cuanto a topografía, ubicación, descripción, equipamiento urbano y servicios públicos del terreno, y analizar y recomendar la calidad de los avalúos realizados por las municipalidades. Le corresponde programar y dirigir las actuaciones de valoración que las leyes atribuyan a la Dirección General de Tributación. Está conformado por las subdivisiones de Valoraciones Municipales y de Valoraciones Administrativas y Tributarias.

Tercer Nivel

Se define como aquel que tiene a su cargo la dirección técnica operativa, y estará conformado por las Administraciones Tributarias Regionales.

Organigrama

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN ORGANIGRAMA DE SERVICIOS CENTRALES



(1) Actúa como órgano con grado de desconcentración mínima adscrito al Ministerio de Hacienda.

Fuente: Control Interno y Relaciones Interinstitucionales.

7.3 Criterios de organización de la Administración Tributaria en relación con la gestión de los tributos: por impuestos, por funciones, por tipos de contribuyentes, otros.

La estructura de la administración tributaria costarricense está en torno a las funciones básicas del ciclo tributario, a saber: gestión, recaudación y fiscalización, además de la función técnico jurídica que da soporte a las anteriores y la función informática.

En alguna forma el esquema de división de funciones que se verifica a nivel central con las divisiones de gestión, recaudación, fiscalización y normativa se replica en las administraciones tributarias en las áreas del mismo nombre.

En el caso de la Administración Tributaria de San José, y fundamentalmente por ser la Administración de mayor importancia y que maneja un universo de contribuyentes bastante amplio (aproximadamente el 51% del total), se cuenta con una división de funciones más amplia.

7.4 Criterios territoriales de organización y distribución de competencias entre el Órgano Central y las administraciones Territoriales.

Tal y como se ha venido mencionando desde 1998 la Dirección General de Tributación inició un proceso de reestructuración que implicó la descentralización de funciones en las Administraciones Tributarias de acuerdo con los contribuyentes adscritos a cada una y según los cantones correspondientes en la distribución geográfica.

Las administraciones tributarias poseen competencias definidas, aún cuando algunos procesos todavía están centralizados en la Administración Tributaria de San José, a saber: Autorizaciones para adquirir bienes y servicios sin el previo pago de los impuestos de ventas y consumo, reclamaciones relacionadas con el impuesto a la propiedad de vehículos y de derechos de salida del país.

Además las competencias entre el órgano central y las referidas Administraciones Regionales Tributarias, es cumplir y acatar los lineamientos establecidos por las Divisiones de Fiscalización, Recaudación, Gestión, Informática y Normativa, quienes dan los criterios, pautas, planes y procedimientos, en cuanto a cada una de las funciones del control y fiscalización de los impuestos. Asimismo, responden con resultados y cumplen también instrucciones de la Dirección General de Tributación, quién en este caso sería su superior jerárquico.

7.5 La información y asistencia al contribuyente

La información y asistencia al contribuyente, está inmersa en el esquema de todas las Administraciones Regionales Tributarias, asimismo, está normado por la División de Gestión.

Bajo los lineamientos de la Subdirección de Información y Servicio al Contribuyente, se planifica para las Administraciones Regionales Tributarias, parte del trabajo que conlleva esta importante función y dentro de los objetivos están, brindar servicios e información ágiles y oportunos, así como también disponer a los contribuyentes de todo el apoyo e información necesarios, para dar cabida a que los contribuyentes puedan cumplir a satisfacción con todos sus deberes formales y materiales, establecidos en la normativa tributaria costarricense.

El objetivo de la Administración Tributaria, es llegar a todos los estratos de contribuyentes, para que dispongan de información sobre los aspectos. Se producen materiales para tal fin como brochures con informaciones desde, como se llenan las declaraciones de impuestos, hasta de cómo realizar trámites ante la Administración Tributaria, asimismo, información general de los diferentes impuestos.

Actualmente se utiliza la Internet en donde el Ministerio cuenta con una página Web- www.hacienda.go.cr - para disponer información de importancia para los contribuyentes. Por otro lado, se contemplaron en Internet aspectos y guías procedimentales, de los diferentes trámites que el contribuyente puede efectuar ante la Administración Tributaria.

Asimismo, las Administraciones tributarias brindan charlas de capacitación en diferentes

instituciones públicas y privadas, como colegios profesionales, colegios de secundaria, universidades, municipalidades, cámaras, y otros, además desde hace algunos años se realiza la actividad denominada “Semana de la Cultura Tributaria”, actividad que se realiza en todas las Administraciones Tributarias, que tiene como fin primordial llevar todos los servicios que brinda la Administración e información de toda clase a diferentes zonas del país que por su ubicación estratégica e importancia tributaria resultan de especial interés.

En el caso de la Administración Tributaria de Grandes Contribuyentes y de las Áreas de Grandes Empresas Territoriales (Getes), que funcionan en cada una de las Administraciones Tributarias Regionales, el enfoque de información y asistencia al contribuyente, es personalizado y directo, ya que es manejado por gestores tributarios, quienes operan una cartera de contribuyentes, a los cuales deben de prestarle la asistencia y asesoría, atención, servicio e información ágil y oportuno.

Cuenta también la Administración Tributaria con una serie de herramientas informáticas que facilitan el cumplimiento voluntario, y demás obligaciones materiales y formales de los contribuyentes como son Tribunet (declaración electrónica), EDDI y declara, entre otros.

7.6 Presentación de declaraciones y cobranza

Las declaraciones que presentan los contribuyentes tiene el carácter de autodeterminaciones y son presentadas y pagadas en las entidades bancarias autorizadas.

Para que los agentes recaudadores sean autorizados, tienen que tener firmado un convenio de recaudación de impuestos con el Ministerio de Hacienda y el Banco Central de Costa Rica (cajero del Estado), el cual establece toda la regulación de detalle del servicio de recaudación, y procesamientos de las diferentes declaraciones de impuestos, así como también las sanciones aplicables por incumplimientos del recaudador.

7.6.1 Papel de las entidades financieras en el proceso

El papel que juegan las entidades financieras en el proceso, es de gran importancia para el Estado costarricense, ya que a través de ellas es que se obtiene el flujo de caja o ingresos para los diferentes compromisos adquiridos por el Gobierno de la República, tales como pagos de salarios, transferencias, pago de proveedores, deuda interna, etc. Asimismo a través de las entidades financieras autorizadas como agentes recaudadores se alimenta y se dispone de la información para el registro en el sistema de información de la Administración Tributaria (SIAT) de toda la información de las declaraciones de impuestos.

Las entidades bancarias realizan la recepción de las declaraciones y formularios de pago, excepto de las presentadas por Internet, procesan los pagos y los transfieren a las cuentas de la Tesorería Nacional. Además procesan las declaraciones mediante un programa de captura proporcionado por la Administración Tributaria y que incluye:

clasificación, loteo, captura y remisión de datos a la Administración.

En cuanto al procesamiento de las declaraciones (información), el proceso se divide en dos fases, a saber: datos primarios y datos secundarios:

i.- Datos primarios: Este proceso es con el que se construye el resumen detallado de los fondos recaudados, que será presentado ante Banco Central de Costa Rica. Para ello solo se captura el número del formulario y los datos de pago. Este proceso es diario, por lo que sólo se digitan los datos básicos de la declaración, a efecto de no atrasar el ingreso de los fondos recaudados.

ii.- Datos secundarios: Este proceso es la complementación de toda aquella información de la declaración, que no fue procesada en el proceso de datos primarios.

Posteriormente al concluir estos procesos el software de captura consolida la información y se generan las notas de crédito para el cobro de las comisiones por captura de la información y el soporte magnético con toda la información procesada.

La entrega tardía de los fondos al Estado o entrega tardía de soportes magnéticos, es sancionada con el 1% diario por la entrega tardía de fondos y un 5% diario sobre las comisiones por digitación por cada día de demora en la entrega de los soportes de datos y las declaraciones físicas.

7.6.2 Presentación de declaraciones en soporte informático

La administración ha puesto a disposición de los contribuyentes una serie de herramientas informáticas para la confección y presentación de las declaraciones, tales como:

Declara (Declaraciones informativas)

Este programa es una herramienta útil y sencilla, que permite elaborar sin errores, así como imprimir, las siguientes declaraciones informativas:

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

Este programa puede obtenerse en cada una de las administraciones tributarias y en la página Web del ministerio.

EDDI (Elaboración digital de declaraciones de impuestos)

Es un programa de ayuda, que sin ningún costo permite elaborar e imprimir desde la casa u oficina, las siguientes declaraciones de impuestos:

- D 101 Declaración jurada del impuesto sobre la renta
- D 104 Declaración jurada del impuesto sobre las ventas (sistema tradicional)
- D 108 Autoliquidación de pagos parciales
- D 110 Recibo oficial de pago
- D 173 Declaración retención a cuenta del impuesto sobre las ventas

Tribunet (Sistema de Tributación Electrónica)

Es un sitio en Internet que permite elaborar, presentar y pagar las siguientes declaraciones de impuestos:

- D 101 Declaración jurada del impuesto sobre la renta
- D 104 Declaración jurada del impuesto sobre las ventas (sistema tradicional)
- D 107 Impuesto a los casinos y salas de juego
- D 108 Autoliquidación de pagos parciales
- D 110 Recibo oficial de pago
- D 173 Declaración retención a cuenta del impuesto sobre las ventas

Este sistema realiza el cálculo de la obligación tributaria de acuerdo con los datos anotados en la declaración. Facilita el almacenaje de los datos, la impresión, la transmisión electrónica y la confirmación en línea del procesamiento de la declaración. Al presentar las declaraciones y pagar el impuesto por este medio, se puede obtener hasta un 5% de descuento.

El sistema TRIBUNET permite la presentación y pago de declaraciones por medio de Internet, el pago se realiza por medio de una orden de débito directo a una cuenta bancaria previamente autorizada por el contribuyente, este proceso lo realiza el Sistema Interbancario de Negociación y Pagos Electrónicos "SINPE" mediante un proceso batch que se realiza durante la noche.

El sistema TRIBUNET cuenta con una adecuada infraestructura de seguridad y utiliza clave y palabra secreta para la identificación y autenticación del contribuyente. Actualmente este sistema es obligatorio para los Grandes Contribuyentes, Grandes Empresas Territoriales y Casinos.

7.7 Auditoria y Control

7.7.1 Censos de contribuyentes - Impuestos para los que existen y período de actualización

Solamente se lleva un censo de contribuyentes, denominado Registro Único de Contribuyentes "RUC", en él se incluyen todos los contribuyentes que requieren

inscripción.

El Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria, define el Registro de Contribuyentes como:

“Base de datos que contiene la información identificativa de los obligados tributarios por deber formal y el detalle de sus obligaciones.”

Por su parte el Reglamento a la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, indica que:

“Es la nómina de las personas naturales o jurídicas, de las entidades públicas o privadas de toda clase, inscritas en la Administración Tributaria como contribuyentes o declarantes del impuesto.”

Las variables más importantes que componen el registro de contribuyentes son:

- 1 Número de cédula
- 2 Nombre o razón social
- 3 Domicilio fiscal
- 4 Direcciones alternativas
- 5 Número de teléfono
- 6 Actividad económica y actividades secundarias
- 7 Obligaciones tributarias
- 8 Dirección de sucursales
- 9 Datos identificativos del representante legal

El domicilio fiscal y el nombre del representante legal se actualizan en el momento que los contribuyentes se inscriben, dicha inscripción es obligatoria de conformidad con la ley específica de cada impuesto, la inscripción la realizan por medio del formulario D.140 Declaración de Inscripción, Modificación de Datos y Desinscripción y sus anexos. Para realizar modificaciones los contribuyentes lo hacen por medio del mismo formulario. Además, la Administración de oficio con el formulario D 141 puede modificar el domicilio fiscal del contribuyente, si en sus actuaciones de fiscalización, gestión o cobro determina que el contribuyente cambió su domicilio fiscal y no lo reportó a la Administración Tributaria.

El RUC se cruza con la información del padrón electoral, suministrados por el Registro Civil de Costa Rica y el padrón de personas jurídicas que lleva el Registro Nacional, también se cuenta con las bases de datos de otras instituciones como son el Instituto de Electricidad (ICE), Acueductos y Alcantarillados, la Caja Costarricense de Seguro Social, ICE celular, e información brindada por algunas municipalidades.

7.7.2 Código de identificación fiscal

Para acceder a la información tributaria de un contribuyente en particular se necesita contar con un número de identificación tributaria que permita identificar a ese

contribuyente dentro del sistema de información, dicho número de identificación constituye el elemento cohesivo que permite asociar a cada contribuyente las declaraciones y registros que sobre él existen en la base de datos del Sistema de Información de la Administración Tributaria.

En Costa Rica, el número de identificación tributaria se ha asimilado al número de cédula que otorga el Registro Civil a los ciudadanos de la república o el que otorga el Registro Mercantil a las personas jurídicas. En los demás casos, la administración asigna un número de identificación tributaria que deriva del número de cédula de residencia que asigna la Dirección General de Migración y Extranjería o que se refiere a un número estrictamente consecutivo.

El número de identificación tributaria se compone de 10 dígitos que representan el elemento identificativo o consecutivo y dos más para efectos de control o autovalidación del número (dígito verificador).

Seguidamente se muestra un ejemplo de un número de cédula de persona física y jurídica:

- Físicas: 0106750871
- Jurídicas: 3101125782

7.7.3 Comprobación de errores aritméticos: impuestos a los que se aplican y porcentaje anual de declaraciones afectadas.

Los errores aritméticos, son detectados por el sistema de información al realizar la liquidación de la declaración de acuerdo a parámetros y rutinas previamente establecidos. Cuando se detectan diferencias, el proceso genera una liquidación aritmética que puede ser de débito o de crédito, esta liquidación se conoce comúnmente como declaración paralela.

Las liquidaciones paralelas se liquidan por medio del procedimiento de Liquidación Abreviada por Comprobación Formal que está regulado en los artículos 17 y 44 al 51 del Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria. El procedimiento inicia con la notificación del documento "Inicio del Procedimiento de Liquidación Abreviada por Comprobación Formal" que incluye una propuesta de regularización; a lo largo del proceso se garantiza el derecho de defensa y libre valoración de la prueba al sujeto pasivo. El porcentaje anual de declaraciones afectadas por la situación de diferencia aritmética, asciende a un 2% del total general.

Las liquidaciones aritméticas se aplican sobre todos los formularios de declaración; sin embargo, se gestionan mayoritariamente los impuestos de ventas y renta.

7.7.4 Otras comprobaciones de la administración tributaria: contenido, frecuencia e impuestos a los que se aplica.

Todos los años la administración tributaria ejecuta un plan denominado "Plan de Sombras" (Liquidaciones previas por información de terceros), este plan detecta inexactitudes en los datos reportados por el sujeto pasivo determinados por el cruce de las autoliquidaciones y la información de terceros. El impuesto sobre la renta es el único impuesto en el que se ejecuta este plan.

Los casos concluyen con la aceptación de la propuesta de regularización por parte del sujeto pasivo, la notificación del traslado de cargos determinado o la aceptación de las pruebas de descargo presentadas por el contribuyente,

En cuanto a las sanciones, el caso se da por concluido con la notificación del traslado de cargos sancionador por falta de ingreso por omisión o inexactitud (art. 81 del Código Tributario) o por incumplir la obligación de suministrar información dentro del plazo determinado por la ley; se concluye también con la emisión de la resolución resumida que impone dichas sanciones administrativas cuando exista autoliquidación de sanciones por parte del sujeto pasivo.

Antes del inicio de estos planes, las Divisiones de Gestión y Fiscalización determinan los casos que en función de su monto y naturaleza de la información en poder de la Administración Tributaria conviene que sean analizados por la División de Fiscalización.

Los casos gestionados por las áreas de gestión, en los cuales el contribuyente interponga una rectificativa para anular el impuesto determinado o disminuirlo considerablemente, son trasladados a la División de Fiscalización, a efecto de programar el inicio de actuación fiscalizadora.

En los casos en que se cuente con indicios de utilización de facturas falsas o de inexactitudes mayores a la determinada en la declaración sombra son comunicados a la División de Fiscalización para su respectivo análisis.

Los casos de declaraciones y regularizaciones presentadas sin pago, así como el cobro de las resoluciones sancionadoras resumidas son comunicados a las áreas de recaudación para el inicio del procedimiento de cobro.

7.7.5 Criterios de selección de contribuyentes a comprobar.

Las actuaciones de la fiscalización se establecen de acuerdo a los planes anuales de fiscalización, en donde se establecen los criterios, la orientación que tendrán los recursos disponibles de la Administración y aquellas áreas que presenta un especial interés tributario y de riesgo.

7.7.6 Controles específicos existentes: grandes contribuyentes, pequeños contribuyentes agricultores, otros.

Además de lo que ya se señaló en el apartado anterior, las áreas de gestión, recaudación y fiscalización también llevan a cabo controles orientados a minimizar las brechas de incumplimiento, tal es el caso de los planes parciales de Control Tributario.

Los Planes Parciales de Control Tributario

Acorde con la asignación de responsabilidades y competencias relativas a las tareas de control tributario, los órganos con funciones directivas diseñan y ejecutan planes tendentes a detectar, regularizar y sancionar los diferentes incumplimientos de los obligados tributarios. La siguiente es la relación de los diferentes planes que se ejecutarán a lo largo de cada año:

Área funcional	Plan	Brecha de incumplimiento
Gestión	Actualización del RUC	Ocultación y desactualización de datos
	Control de deberes formales	Ocultación y omisión
	Control de facturación	Omisión del deber formal de emitir facturas
	Omisiones de declaraciones informativas	Ocultación y Omisión
	Omisiones en la presentación de declaraciones autoliquidativas y ocultos	Ocultación y Omisión
	Liquidaciones paralelas	Inexactitud
	Liquidaciones sombras	Inexactitud
Fiscalización	Plan Anual de Fiscalización	Inexactitud y fraude complejo
Recaudación	Cobro cuenta morosa renta	Morosidad
	Cobro cuenta morosa ventas	Morosidad
	Cobro de deudas con origen en actuaciones determinativas y sancionadoras	Morosidad
	Devoluciones	Inexactitud

7.7.7 Controles cruzados

Los controles cruzados ya fueron expuestos en el punto 7.7.4 cuando se mencionaron los “Planes de sombras”. Sin embargo es importante indicar que este control se ejecuta dentro de los planes parciales de control tributario en donde se determina como riesgo fiscal la Inexactitud en los datos reportados por el sujeto pasivo determinados por el cruce de las autoliquidaciones y la información de terceros, así como la omisión en la obligación de suministrar información dentro del plazo legal establecido. Este plan establece previamente la meta que se pretende alcanzar, el período de ejecución, la definición de conclusión de casos, los elementos en coordinación y las áreas responsables de la ejecución del plan.

8. RECURSOS HUMANOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Como se indica en la visión de la Dirección General de Tributación, aspiramos a contar con un recurso humano motivado, íntegro y en constante desarrollo profesional, no obstante, existen algunos problemas que impiden todavía esta visión en virtud del método actual para ingresar a la administración y también por la limitación de recursos materiales y presupuestarios que se enfrentan.

Con la reforma tributaria que se pretende lograr y como se mencionó, se quiere llegar a cumplir con este propósito de una manera técnica en donde la capacitación y la especialización del personal, así como el establecimiento de incentivos económicos por la producción individual y por áreas son aspectos relevantes en este campo.

8.1 Número de efectivos

Según información brindada por la Gerencia de Recursos Humanos de la Dirección General de Tributación en este momento la cantidad es de **872** funcionarios, distribuidos de la siguiente manera:

Nivel	Cantidad de Funcionarios
Directivos	18
Técnicos	215
Intermedios	504
Auxiliares	135
Total	872

Fuente: Recursos Humanos al 30-04-2007

8.2 Acceso y capacitación

Para poder ingresar a la Administración Tributaria igual que a cualquier otra institución pública del país, los individuos deben cumplir las estipulaciones del Estatuto de Servicio Civil que regula todo lo atinente en materia de empleo público y capacitación del Estado.

No se aplican pruebas técnicas en conocimiento tributario, sino algunas pruebas psicológicas y psicométricas, establecidos en el Estatuto de Servicio Civil.

La Administración Tributaria puede contratar personal para ocupar alguna plaza vacante pero en forma interina, ya que para ocupar una plaza en propiedad se deben cumplir los reglamentos del Servicio Civil.

Para este tipo de contrataciones lo que se hace es entrevistar a los candidatos y evaluar su perfil de acuerdo al puesto que se quiere llenar, por carrera administrativa y en reconocimiento al desempeño de los funcionarios y su experiencia, por lo general cuando existe alguna plaza vacante se hacen cadenas de ascensos en los puestos y comúnmente se contrata en forma interina a la persona del último puesto en la cadena propuesta.

Si la plaza se debe llenar en propiedad en virtud de existir registros de elegibles lo que se hace es hacer un pedimento a la Unidad Técnica de Recursos Humanos, y estos a su vez lo remite al Servicio Civil, quien envía las ternas para la elección de alguno de los candidatos.

En ninguno de los dos casos, como ya se mencionó, se realiza ningún tipo de prueba adicional aparte de la entrevista y la revisión del perfil; la entrevista es realizada por quien será el superior inmediato del futuro funcionario.

Cada año se práctica una evaluación del desempeño, también estipulada por el Servicio Civil, que no reúne los requisitos necesarios de una verdadera evaluación del desempeño, es muy rígida, no toma en cuenta la clase de funciones que realiza el funcionario, siempre es la misma y no contempla muchos aspectos relevantes como los índices de productividad del funcionario, la aplicación de los conocimientos técnicos en el desempeño de las funciones, la habilidad para la toma de decisiones y las consecuencias de las mismas. El formulario en el que se aplica es el mismo año con año, tiene muchos años de estar vigente y nunca se le ha aplicado ninguna variante.

Capacitación

La Dirección General de Tributación a partir del año 2006 cuenta con un plan de capacitación de inducción, aunque el mismo es muy generalizado y escueto por lo que el funcionario nuevo ya sea en propiedad o interino aprende sobre la marcha de la ejecución de sus funciones; con el transcurso del tiempo y la guía de su superior y compañeros de trabajo va aprendiendo a ejecutar las labores que se le han encomendado de acuerdo a cada área funcional.

Si bien es cierto existe un plan anual de capacitación, lo cierto es que en el pasado y a falta de presupuesto, no se ha tenido un esquema de capacitación permanente, no obstante los niveles superiores están concientes de eso y se han venido realizando esfuerzos importantes en este campo, es así como en el año 2001, 2005 y 2006 se desarrolló un programa integral de nivelación académica de los profesionales de la Administración Tributaria Costarricense. Ello por cuanto se detectó que la Administración Tributaria no cuenta con una base homogénea de manejo de los conceptos básicos del derecho financiero y tributario, lo cual genera inseguridad jurídica a los agentes económicos y presenta distorsiones indebidas en el mercado, producto del diferente tratamiento que en la aplicación de las normas tributarias se le da a los mismos eventos económicos.

Así también se imparten algunos cursos, seminarios, charlas de materia tributaria y otros como dirección, toma de decisiones, liderazgo, entre otros pero no de manera sistemática y programada. En diferentes ocasiones se ha indicado la necesidad que tienen las áreas operativas de capacitación sistemática, formal y permanente ya que frecuentemente se enfrentan a reclamos y todo tipo de impugnaciones de asesores expertos en la materia; nuestro conocimiento y capacitación es totalmente desequilibrado, lo que por supuesto genera repercusiones negativas para la administración.

Ante esta situación se ha adoptado el método de auto capacitaciones mediante charlas que imparten algunos funcionarios según su ámbito de acción al resto de sus compañeros.

El presupuesto para capacitación para este año es de ¢6.884.500.00, lo que equivale a \$13.214.00, según la Gerencia de Recursos Humanos de la Dirección General de Tributación.

9. INFORMATICA TRIBUTARIA

9.1 Tareas del proceso tributario que están informatizadas

Subsistema de Recaudación:

- 1 Proceso de captura de datos de las declaraciones de impuestos, efectuada por software local para los recaudadores.
- 2 Proceso de recepción de información procesadas por los Agentes Recaudadores, que comprende módulos de verificación de formularios, faltantes de formularios, carga de inconsistencias de los formularios.
- 3 Carga y liquidación de declaraciones de los soportes magnéticos
- 4 Distribución a diferentes bases de datos, las declaraciones cargadas: Indefinidos, Rechazos, correctos y base de datos
- 5 Registro de la información en la Cuenta Corriente Tributaria
- 6 Proceso de Traspasos y Compensaciones de saldos a favor de impuestos
- 7 Proceso de Devoluciones de saldos a favor de impuestos
- 8 Proceso de Anulaciones y Correcciones de declaraciones
- 9 Proceso masivo y por rangos de Cuentas Morosas
- 10 Proceso de actualización y depuración del Registro Único Contribuyentes
- 11 Proceso de Control de Recaudadores: Conciliaciones, aplicación y resolución de sanciones, control y registro de las recaudaciones diarias.
- 12 Proceso y depuración en la entrada de datos de las declaraciones informativas

Subsistema de Gestión Tributaria:

- 1 Procesos masivos y por rangos de paralelas de declaraciones de impuestos
- 2 Procesos masivos y por rangos de omisos en presentación de declaraciones por obligación (RUC) y por imputación (información de terceros)
- 3 Procesos de emisión y notificación de sanciones a los contribuyentes
- 4 Proceso de detección de omisos y censo de los obligados a brindar información de trascendencia tributaria, a la Administración Tributaria.
- 5 Proceso de declaraciones sombra, por los cruces de información.

Los procesos anteriores funcionan como módulos que permiten además la asignación y seguimiento de los casos a los funcionarios, generando en forma automática los informes de avance y cierre de las respectivas campañas de control.

Subsistema de Fiscalización:

- 1 Casos de Auditoria y asignados a cada funcionario encargado
- 2 Comunicación de actuación fiscalizadora y ampliación de dicha actuación
- 3 Proceso de selección de casos
- 4 Proceso de acta de conclusión del caso
- 5 Proceso de emisión de documentos de regularización y acta de comprobado conforme
- 6 Proceso de traslado de cargos

Para los casos de comprobación tributaria, se siguen los procesos que en estos momentos están automatizados en el Subsistema de Fiscalización, hasta la culminación del resultado final, que es la determinación o cobro de impuestos omitidos.

Asimismo el SIIAT aún no contempla módulos para la gestión de expedientes, por lo que por ejemplo para la Administración de San José, con recursos humanos de la propia plantilla sacrificado puestos operativos, se han diseñado software para el control de los procesos y trámites pendientes de resolver; los que permiten llevar un control de los casos nuevos, el proceso en que se encuentran y su resultado. Esto para poder rendir informes que solicitan las Divisiones normativas de casos gestionados, pendientes y terminados. Estos programas se han desarrollado para las áreas legales, cobro administrativo, servicios al contribuyente (para el trámite de devoluciones y compensaciones y traspasos) y algunos procesos de gestión como legalización de libros.

Grabación de declaraciones presentadas

La grabación de las declaraciones presentadas en el sistema de información, para la Administración Tributaria, se hace a través de los soportes magnéticos que remiten los diferentes Agentes Recaudadores.

Tales declaraciones, una vez convertidos los soportes a los archivos con el formato de ingreso al SIIAT, se cargan en las plataformas del sistema, se procesan y liquidan con el módulo de carga y liquidación de declaraciones (proceso inmerso en el Área de Informática). Una vez cargada y liquidada toda la información se verifica si conciliaron todos los datos definidos en el soporte de datos, proceso vital para efectuar las conciliaciones necesarias para el control de la información procesada y los fondos reportados por los recaudadores.

Cuando las declaraciones se liquidan, se registran en las diferentes bases de datos del sistema. Algunas declaraciones van a las bases denominadas "indefinidos", por problemas en la cabecera o pie del formulario, otras se registran en las bases de rechazos por problemas en la contemplación de la información fiscal en el cuerpo de los formularios. Este problema en el pasado requirió una gran cantidad de recurso humano para la corrección de los mismos, porque en general obedecían a errores por parte de los contribuyentes y aún cuando esos errores se han minimizado, el problema sigue siendo importante y en este momento la Dirección General de Tributación esta llevando a cabo un proyecto denominada "Tributación Digital" que pretende automatizar todos los servicios tributarios por medio del uso de la Internet; lo que eliminaría este problema

que incide en los procesos que necesitan del sistema tributario para la depuración de la cuenta corriente y demás bases y módulos.

Las declaraciones que no quedan en las bases de datos citadas anteriormente, pasan directamente a la base de correctos y posteriormente a la cuenta corriente tributaria de los contribuyentes.

Verificación de los datos de los declarantes

Como se indicó en el párrafo anterior, el sistema realiza validaciones automáticas a las declaraciones, para ello verifica la información y datos consignados en cada casilla de la declaración; asimismo, coteja si la cédula consignada en la declaración está en el Registro de Contribuyentes y coteja también si los datos de la forma de pago están correctos, caso contrario en primera instancia, si la identificación es diferente, remite la declaración a la base de indefinidos y si la identificación es correcta pero tiene problema en el llenado de la información del cuerpo del formulario, se registra en la base de rechazos.

Por otro lado, los casos que quedaron en las bases de datos de depuración citadas anteriormente son depurados y corregidos mediante el cortejo con las declaraciones originales extraídas del Archivo de Declaraciones (donde son custodiadas) para que posteriormente sean registradas en la cuenta corriente tributaria.

Localización de no declarantes

En el proceso de detección de no declarantes, la Administración Tributaria ha prestado especial atención a la información de las declaraciones de terceros que deben brindar los informadores de transacciones comerciales, pagos, intereses, compras, ventas, etc., obligados por ley.

En estos momentos, al permitir la digitación de tal información o presentarse a través de un soporte magnético por el mismo contribuyente, permite utilizar todos esos datos en procura de detectar los contribuyentes ocultos o la localización de los no declarantes. Para ello, con programas como el proceso de declaraciones sombra se pretende identificar, no solo a los que omiten ingresos por impuestos, sino también aquellos declarantes o contribuyentes que tuvieron que haber cumplido con obligaciones tributarias.

La gestión moderna consiste en el manejo masivo de información a través de sistemas informáticos que permita detectar los incumplimientos a nivel de la primera brecha (contribuyentes no inscritos), de la segunda brecha (omisos de declaración) y de la tercera brecha (declaraciones incorrectas). En este último caso, se trata del cruce de información masiva entre las declaraciones de los contribuyentes y las informaciones que dan los terceros sobre los contribuyentes con los que tienen relaciones económicas y financieras, generando requerimientos de reconocimiento y pago de las diferencias. Así, pueden desarrollarse campañas masivas de omisos y de sombras (cruces de información de terceros).

Para la localización de contribuyentes se ha recurrido a la carga de información alterna al registro de contribuyentes de las siguientes fuentes: Tribunal Supremo de Elecciones, Instituto Costarricense de Electricidad (empresa telefónica), Cámaras, Municipalidades, Compañía Nacional de Fuerza y Luz, entre otros.

Padrones y Censos

El registro de contribuyentes que como se aclaró anteriormente es el único censo con que cuenta la Administración Tributaria, es actualizado en línea en el momento de las capturas los formularios D 140 (formulario de inscripción y desinscripción). Estas bases de datos se alimentan diariamente con lo cual se conforma y depura el censo de contribuyentes de la Administración Tributaria Costarricense.

Programas de comprobación y auditoria tributaria

Sobre este aspecto ya se hizo referencia en el punto 7.7.

Estadísticas tributarias

La Administración cuenta con una herramienta del tipo datawarehouse, denominada Sistema de Estadísticas Tributarias, el cual permite tener acceso a toda la información que se cuenta en la base de datos de acuerdo a vistas y cubos previamente definidos y que se consideren de relevancia fiscal o estratégicos para la toma de decisiones. La información es tomada directamente del Sistema Integral de Información para la Administración Tributaria (SIAT) y trasladada a un servidor independiente, que permite rápidamente el acceso a la información y a la confección de variables elegidas.

Este módulo tiene una serie de criterios de utilización, que pueden combinarse para obtener datos más elaborados, para efectos de análisis y razonamientos más amplios que expliquen determinada situación. No obstante todavía no es suficiente porque no esta disponible para todos los módulos y procesos que realiza la Administración.

Información y Asistencia al Contribuyente

La Administración Tributaria cuenta con un software denominado Digesto Electrónico que recoge toda la jurisprudencia que genera, el mismo puede ser accesado por intranet para los funcionarios pero también por Internet, la página Web como ya se ha manifestado en otros apartados de esta memoria cuenta con amplia información para los contribuyentes.

Recursos, devoluciones.

Recursos: Este proceso no se encuentra informatizado de manera tal que los funcionarios encargados de resolver los recursos interpuestos por los contribuyentes deben realizar en forma manual la atención de todos los casos que les asigna.

Devoluciones: Este proceso actualmente se encuentra en periodo de prueba para su informatización, siendo que al estar en ese trance existen todavía muchas

inconsistencias en la resolución de los casos por lo que un alto porcentaje de los mismos se deben resolver manualmente.

Otros

Actualmente la Dirección General de Tributación está llevando a cabo un proyecto muy ambicioso denominado "Tributación Digital", el mismo consiste en colocar en Internet un portal a disposición de los administrados, en donde éstos puedan realizar todos los trámites tributarios desde la comodidad de sus casas u oficinas las 24 horas del día.

9.2 Evaluación de los avances conseguidos en las diferentes tareas a consecuencia de la informatización.

Con la informatización de procesos de las Áreas de Recaudación, Fiscalización y Gestión Tributaria, que antes no se tenían, la Administración Tributaria dio un paso importante y evolucionó hacia una Administración Tributaria moderna, teniendo procesos más simples y ágiles que facilitan las tareas diarias y rutinarias, lo que se traducen en presencia y control al contribuyente.

En el Área de Recaudación con la informatización de procesos y tareas se tuvo un adelanto en materia de:

Control y conciliación de lo recaudado por los Agentes Recaudadores, se introduce la modalidad de que los mismos procesen las declaraciones y suministren la información en soporte magnético; anteriormente sobre proceso no había control y conciliación de lo recaudado.

La creación de bases de depuración, como indefinidos y rechazos, que sirven como filtro antes de su ingreso correcto a la cuenta corriente tributaria.

Mayores controles a los procesos de entrada de datos, corrección de errores y ajustes.

Identificación de contribuyentes morosos.

No obstante, todavía la cuenta corriente que se utiliza en los procesos tiene muchos vacíos y mejoras que realizarle, porque todavía se cuenta con mucha información "basura", dentro del sistema y la validación de las cuentas corrientes sigue siendo un gran reto para la Administración, situación que se espera subsanar con el "Proyecto de Tributación Digital". Existen procesos que todavía no están disponibles en el sistema, por ejemplo y como ya se ha mencionado, el módulo de gestión de expedientes.

En las áreas de gestión se ha obtenido un mayor acceso y generación en la emisión de planes masivos, como omisos, morosos, sombras, etc., así como en la Generación de los cruces de información para la verificación de la información de las declaraciones y la detección de ocultos.

Aún cuando todavía los módulos de fiscalización no están totalmente terminados, ya se pueden ver las mejoras en los procesos y agilización de los trámites tales como el

proceso automatizado en la asignación de los casos a los funcionarios para la auditoría fiscal, la selección automática de casos, las salidas de actas de conclusión del caso y la emisión de las regularizaciones.

9.3 Vinculación entre el área informática y la administración tributaria. La informática como servicio integrado en la administración tributaria o externo a la misma.

La informática es un pilar estratégico de la Dirección General de Tributación y del Ministerio de Hacienda, y de ahí que los esfuerzos, recursos y planes están orientados hacia este fin: excelencia en el servicio y eficacia en los procesos de la Administración Tributaria.

Tal y como se observa en el organigrama de la Dirección General de Tributación el área de informática en el caso de Costa Rica, es una División de la Dirección General de Tributación, por lo que participa activamente en la consecución de los objetivos y planes estratégicos de la Administración Tributaria.



BIBLIOGRAFIA

Asamblea Legislativa. Constitución Política de la República de Costa Rica, marzo de 1999. San José, Costa Rica.

Instituto de Estudios Tributarios Contables. Ley y Reglamento del Impuesto sobre la Renta, San José, Costa Rica, 2000.

Instituto de Estudios Tributarios Contables. Ley y Reglamento del Impuesto sobre las Ventas, San José, Costa Rica, 2000.

Instituto de Estudios Tributarios Contables. Ley y Reglamento de Consolidación de Impuestos Selectivos de Consumo, San José, Costa Rica, 2000.

Martín Queralt Juan, Lozano Serrano Carmelo, Casado Ollero Gabriel, Tejerizo López José M. Curso de Derecho Financiero y Tributario. Madrid, España, 2001.

Torrealba Navas Adrián. Principios de Aplicación de los Tributos. San José, Costa Rica, 2001.

Dirección General de Tributación. Plan Estratégico, 2005-2008.

Ministerio de Hacienda. Plan de Control Integrado, 2005.

Giovanni Tencio Pereira. Memoria XXIII Curso de Instituciones y Técnicas Tributarias. Memoria sobre la Administración y Sistema Tributario Costarricense. San José, Costa Rica



ANEXOS ESTADISTICOS



ANEXO No. 1
Recaudación de Impuestos Directos
(Por Tributo)

Recaudación de Impuesto Directos (por tributo)		
Período 2006		
(millones de : colones y Dólares)		
Tipo de cambio de venta al día 15-05-2007		
		520,69
Impuesto	Recaudado	
Impuesto s/ la Renta	396.182,07	760,88
Tranf. Bienes inmuebles	16.408,25	31,51
Traspaso vehículos	7.944,42	15,26
Casinos y Salas de Juego	440,02	0,85
Impuesto de Salida	19.794,03	38,01
Propiedad de vehículos	37.395,84	71,82
Total General	478.164,63	918,33

Fuente:
Estadísticas del SIIAT al 23/02/2007
Informe de Recaudación
Presupuesto 2006

ANEXO No. 2
Recaudación de Impuestos Indirectos
(Por Tributo)

Recaudación de Impuesto Indirectos (por tributo)		
Período 2006		
(millones de : colones y Dólares)		
Tipo de cambio de venta al día 15-05-2007		
		520,69
Impuesto	Recaudado	
Imp. Sobre las Ventas	306.764,84	589,15
Combustibles	132.099,16	253,70
Bebidas alcohólicas	19.027,08	36,54
Imp. Selectivo de Consumo	17.300,65	33,23
Bebidas sin alcohol y jabones	14.309,02	27,48
Total General	489.500,75	940,10

Fuente:
Estadísticas del SIIAT al 23/02/2007
Informe de Recaudación
Presupuesto 2006



ANEXO No. 3

Cantidad de contribuyentes activos registrados en los diferentes impuestos

CANTIDAD DE CONTRIBUYENTES ACTIVOS REGISTRADOS EN LOS DIFERENTES IMPUESTOS								
ACUMULADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006								
Renta General	Régimen Simplificado	Ventas	Consumo	Casinos	Bebidas Alcohólicas	Bebidas No Alcohólicas	Jabones de Tocador	Offshore
341814	40397	85024	1139	44	31	66	3	10

Fuente: SIIAT del 31/12/2006

El total de contribuyentes se obtiene de la suma del Régimen de Tributación Simplificada y Renta General



ANEXO No. 4

Cantidad de contribuyentes activos por Administración Tributaria

CANTIDAD DE CONTRIBUYENTES ACTIVOS POR ADMINISTRACIÓN									
ACUMULADO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2006									
Administración	Renta	Régimen Simplificado	Ventas	Consumo	Casinos	Bebidas Alcoh.	Bebidas No Alcoh.	Jabones de Tocador	Offshore
San José	179070	13039	41455	770	21	16	16	2	0
Alajuela	37156	5258	9637	97	2	4	9	0	0
Cartago	28112	4507	6577	62	0	0	8	0	0
Heredia	34773	3888	7558	119	2	3	8	0	0
Guanacaste	14536	2442	4500	11	7	0	2	0	0
Puntarenas	10957	3714	3283	13	4	0	6	0	0
Limón	11636	3199	3958	6	2	0	2	0	0
Zona Norte	14505	2703	4314	4	1	0	0	0	0
Zona Sur	10572	1647	3358	11	1	0	1	0	0
Grandes	497	0	384	46	4	8	14	1	10
Total	341814	40397	85024	1139	44	31	66	3	10

Fuente: SIIAT del 31/12/2006

El total de contribuyentes se obtiene de la suma del Régimen de Tributación Simplificada y Renta General

ANEXO No. 5
Recaudación de los tributos más importantes de los Entes Regionales

RECAUDACIÓN DE LOS TRIBUTOS MAS IMPORTANTES DE LOS ENTES REGIONALES	
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006	
Impuesto	Total Recaudado
Impuesto de Bienes Inmuebles	18,000,000,000

Fuente: Órgano de Normalización Técnica

ANEXO No. 6
Número de Funcionarios de la Administración Tributaria
(Distribución por Niveles)

Nivel	Cantidad de Funcionarios
Directivos	18
Técnicos	215
Intermedios	504
Auxiliares	135
Total funcionarios	872

Fuente: Recursos Humanos al 30-04-2007

