

**ASAMBLEA LEGISLATIVA
DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA**

PROYECTO DE LEY

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

EXPEDIENTE No.

PROYECTO DE LEY

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

EXPEDIENTE N.

ASAMBLEA LEGISLATIVA:

1. Contexto Fiscal

Actualmente el país enfrenta una deteriorada situación fiscal que obedece a problemas estructurales de las finanzas públicas. La historia muestra un déficit fiscal que ha persistido durante las últimas tres décadas, agudizándose en los últimos seis años. Particularmente, la tendencia del periodo 1987-2008 estuvo marcada por varios momentos de superávit primario, misma que se rompe del 2009 al 2014, cuando permanece un balance primario negativo en aumento (gráfico 1).

Gráfico 1.

Balance primario y financiero del Gobierno Central, 1987-2014

Fuente: Ministerio de Hacienda

Parte importante del déficit fiscal obedece al estancamiento de la carga tributaria, la cual se ha mantenido ligeramente por encima del 13% del PIB. Entre las razones que contribuyen a explicar su evolución se encuentra el incumplimiento tributario el cual se ha estimado en 7,75% del PIB (2012), que obedece en buena parte a las deficiencias técnicas propias de las leyes de los impuestos de renta y general sobre las ventas vigentes, las cuales tienen una desactualización de más de 20 años y no gravan el sector más dinámico de la economía. A lo anterior debemos adicionar las exoneraciones por el orden del 6% del PIB y los limitados

controles legales que existen para fiscalizar su uso y otorgamiento, así como la obsolescencia de la plataforma tecnológica que limita los controles para identificar a los evasores.

Gráfico 2

Gobierno Central: Distribución de la carga tributaria

Porcentaje del PIB

Fuente: Ministerio de Hacienda

Por el lado de los egresos la mayor dificultad ha sido la creación de nuevos gastos sin que se establezca su fuente de financiamiento; esta práctica, si bien es positiva desde un punto de vista de desarrollo estatal, no es responsable fiscalmente hablando.

Entre los años 2008-2010 se crearon nuevas obligaciones que incrementaron el gasto total en casi cuatro puntos del PIB. Cabe señalar algunos hitos que particularmente contribuyeron a dicho aumento. Uno de ellos es la política salarial del Percentil 50, que pretendía la equiparación de las remuneraciones del Gobierno Central con las del sector autónomo estatal. Otro elemento fue el aumento en el Presupuesto Nacional producto de asignaciones prefijadas en la Constitución Política y en leyes especiales que no crearon las fuentes correspondientes, como por ejemplo los recursos que se destinan al Poder Judicial y a la Educación, así como el aumento en las transferencias a FODESAF a mediados del 2009.

Gráfico 3.

Ingresos, gastos y balance fiscal del Gobierno Central, 2006-2013

Porcentajes del PIB

Fuente: Ministerio de Hacienda

Lo expuesto plantea una situación donde la lenta evolución en los ingresos tributarios, así como la creación de gastos sin las respectivas fuentes de ingreso, generó una brecha entre ingresos y gastos que se abre más cada año, suponiendo un reto de política fiscal que como país debemos asumir. Por ello, es necesario buscar soluciones estructurales que contribuyan a paliar el déficit, tales como reformas legales que modernicen los tributos y mejoren la forma de asignar los recursos públicos.

Ingresos para asegurar la continuidad del Estado Social costarricense

A través de la historia Costa Rica se ha dado a conocer como un país de alto desarrollo humano, que bajo el modelo de un Estado Social provee a la población diferentes servicios tales como educación gratuita en todos los niveles, seguridad y un sistema de salud universal. Como se observa en el gráfico 4, países con niveles de desarrollo humano muy alto tienen un gasto público que supera el 20% del PIB, mientras que países con niveles medios tienen un gasto inferior al 17%. Costa Rica presenta un desarrollo humano semejante a Brasil y Uruguay, sin embargo la proporción de gasto se mantiene muy por debajo del de ambas naciones. Ello evidencia la necesidad de buscar recursos frescos que contribuyan a seguir financiando el pacto social del Estado costarricense con la ciudadanía. No garantizar estos recursos puede amenazar los logros alcanzados en las últimas décadas en áreas sensibles para nuestro desarrollo actual y comprometer el de las futuras generaciones.

Gráfico 4.

Gasto del Gobierno Central de varios países según IDH, 2012

Porcentaje del PIB

Fuente: elaboración propia con datos del FMI y del PNUD

Diversos autores coinciden en que el problema fiscal de Costa Rica no se origina en el gasto, sino más bien en una insuficiencia impositiva que debe ser corregida. (Conejo et al., 2011 y Rodríguez y Angulo, 2002). De hecho basta comparar la carga tributaria de Costa Rica con otras regiones, para corroborar que esta se mantiene por debajo del promedio de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) y de América Latina y el Caribe.

Gráfico 5.

Carga impositiva como porcentaje del PIB, 2008-2010

(Promedio simple)

*En el 2008 la carga tributaria fue de un 15%, con lo que se incrementó el promedio 2008-2015. El dato corresponde al Ministerio de Hacienda.

Fuente: Elaboración propia con base en MH y BID (2014), con base en BID y CIAT (2012) y FMI (2011)

La insuficiencia de ingresos tributarios para financiar el gasto social, ha hecho que el país tenga que recurrir al endeudamiento como mecanismo para cubrir el faltante entre ingresos y gastos. En el 2014 la relación entre la deuda del Gobierno Central con respecto al PIB llegó al 40%, cifra que podría acrecentarse, rápidamente, si no se realizan las reformas fiscales estructurales a tiempo. Asimismo, la escasez de recursos amenaza el avance social que ha consolidado el país a lo largo de la historia, pues entre mayor sea el déficit, hay un aumento en el monto destinado al servicio de la deuda, lo que resta recursos para financiar las funciones del Estado costarricense.

Acciones para el fortalecimiento de la Hacienda Pública

Para dar solución al problema fiscal del país, el Ministerio de Hacienda ha planteado un ajuste fiscal integral que incluye acciones administrativas y proyectos de ley, que contribuirán a sanear las finanzas públicas gradualmente. El ajuste requerido está estimado en 3,75% del PIB y se compone de un 2,50% de aumento de ingresos y un 1,25% de contracción en el gasto.

Las acciones de esta propuesta iniciaron en el 2014 en las áreas de ingresos, gastos y plataforma tecnológica. Algunas de estas medidas fueron:

En el área de **Ingresos** se derogó la Directriz 030-P que prohibía a la Procuraduría General de la República conciliar en la sede penal con evasores fiscales. Esto no significa condonación de deuda pues se cobran las sumas adeudadas por evasión de impuestos, intereses y daño social.

También se consolidó el AMPO (Análisis Multifuncional Programado y Objetivo), una herramienta para sistematizar información de los grandes contribuyentes y a partir de ello generar perfiles de riesgo que posibiliten mejores acciones de control tendientes a mejorar el recaudo de los tributos.

Como medida para mejorar la recaudación del impuesto de ingresos y utilidades, se implementó la retención del 1.77% como pago a cuenta del impuesto sobre la renta en las compras con tarjetas de crédito y débito.

Por otra parte varios de los Proyectos de Ley del área de ingresos fueron presentados a la Asamblea Legislativa. Entre ellos: el proyecto de N° 19.425, denominado **Ley para Mejorar la Lucha Contra el Fraude Fiscal**, el Proyecto de Ley N° 19.407 **Ley Para Mejorar la Lucha Contra el Contrabando**, que se elaboró en la Comisión Contra el Comercio Ilícito en conjunto con la UCCAEP y el proyecto de Ley No. 19.531 **Regímenes de Exenciones y No Sujeciones del Pago de Tributos, su Otorgamiento y Control Sobre su Uso y Destino**, que incorpora una serie de aspectos de orden y control en el tema, dejando solo aquellas exoneraciones que aparecerán en el Proyecto de Ley. Además, se crean sanciones cuando se determine que se le dio un mal uso y destino a los bienes exonerados.

Las acciones en el área de la **Administración Tributaria** se encaminaron a establecer planes de actuación conjunta y cruces de información sobre los impuestos de Renta, Ventas y los aduaneros; se estableció un grupo de trabajo permanente entre las cuatro direcciones (Aduanas, Tributación, Hacienda y Policía de Control Fiscal), con el propósito de fortalecer la labor de inteligencia a partir de información cruzada de bases de datos.

En lo que se refiere a la **Plataforma Tecnológica del Ministerio de Hacienda** se consolidó un equipo central de informática para todo el Ministerio y se diseñaron planos de un data center que permita dar más seguridad a los contribuyentes y en general a las funciones que ejerce el Ministerio de Hacienda, entre otras medidas.

En el área de **Egresos** se emitieron varias directrices para el control del gasto. Entre ellas la **Directriz 009-H, 17-P, 14-H y 23-H** que buscan congelar plazas vacantes; recortes presupuestarios de una serie de partidas consideradas como gastos evitables, tales como viáticos, horas extra, capacitación, alimentación, entre otras; revisión de contratos de alquiler y servicios de gestión y apoyo, entre otras acciones para desacelerar el crecimiento del gasto.

También se aplicó la Ley N° 7.858, vigente desde 1998, para topar las pensiones mayores a \$2.6 millones, con cargo al Presupuesto Nacional. Lamentablemente, esta medida fue suspendida por la Sala Constitucional, como respuesta a un número considerable de recursos presentados por beneficiarios con pensiones elevadas. Posteriormente, en julio de 2015 se presentó el Proyecto de **Ley Reforma a la Normativa de los Regímenes Especiales de Pensiones con Cargo al Presupuesto Nacional Para Contener el Gasto de Pensiones**, que limitará el crecimiento de todas las pensiones de los regímenes manejados por la Dirección

Nacional de Pensiones y establece la aplicación de una cotización especial y solidaria sobre las pensiones en curso de pago que superen la suma resultante de 12 veces el salario base más bajo pagado en la Administración Pública.

En el primer semestre de 2015 se presentó el Proyecto **Ley Eficiencia Administración de Recursos Públicos**, Expediente número 19.555, que permite declarar la caducidad de fondos con más de dos años en Caja Única, los cuales deberán ser devueltos al Presupuesto Nacional.

En el 2015, comprometido con la contención del gasto, el Ministerio de Hacienda envió a la Asamblea Legislativa un presupuesto extraordinario (Expediente No. 19.504), que incluyó una rebaja de ¢192.893 millones al Presupuesto, de los cuales ¢132.000 millones corresponden a la rebaja de amortización de deuda producto de canjes realizados y una de ¢60.893 millones por concepto de reducción de gastos a diferentes órganos del Gobierno. La rebaja final aprobada por la Asamblea Legislativa ascendió a los ¢176.345 millones.

2. Ley del Impuesto sobre la Renta

Tal y como se indicó en la primera parte de la presente exposición, las acciones que la actual Administración ha tomado, se encuentran dirigidas a lograr una mejor gestión del gasto, así como una mejor recaudación de ingresos. Sin embargo, las estimaciones del Ministerio Hacienda revelan que todas estas acciones por si mismas resultan insuficientes. Por tal razón, para lograr un balance adecuado de las finanzas del Gobierno es necesario incrementar la carga tributaria buscando una mayor progresividad del sistema tributario considerado integralmente.

Tomando en consideración que el Impuesto sobre la Renta vigente en nuestro país, data de 1988 y que responde a un contexto económico nacional muy diferente al actual y que de la misma forma que sucede con el Impuesto General sobre las Ventas, no grava los sectores más dinámicos de la economía, ni algunas manifestaciones de riqueza muy evidentes, es que se propone un nuevo Impuesto sobre la Renta que tenga una estructura técnica más equitativa y progresiva.

La aprobación de este Proyecto de Ley contribuiría con el fortalecimiento de las finanzas públicas y sería una importante señal para los organismos financieros internacionales, en virtud de que ha sido elaborado ajustándose a las normas internacionales más recientes emitidas por la OCDE. Así, la propuesta detallada en este proyecto permite que el país pueda contar con un Impuesto sobre la Renta que cumple con los estándares internacionales y las mejores prácticas en la materia.

La estructura del impuesto vigente tiene una base netamente territorial que grava únicamente las rentas de fuente costarricense, generando con esto la fuga de capitales al extranjero con el fin de evitar el pago del impuesto a nivel nacional.

De igual forma, existe una gran dispersión tarifaria, con tasas que van desde el 5% en algunos casos, al 50% en otros, ocasionando un gran arbitraje por parte de los contribuyentes y dificultando la fiscalización por parte de la Administración Tributaria.

Otra característica del Impuesto sobre la Renta vigente es que tiene una estructura cédular sumamente marcada, lo cual no permite gravar la capacidad contributiva real de las personas, haciendo que se pierda progresividad. A esto se suma el hecho de que existen rentas que dada la estructura del impuesto no se encuentran gravadas como ocurre con las ganancias de capital.

Con la propuesta se introduce el concepto de renta territorial reforzada como un paso transitorio a un esquema de renta mundial. La misma consiste en gravar las rentas pasivas provenientes del exterior de personas domiciliadas en el país, al momento de su utilización en el territorio nacional, directa o indirectamente. El gravar los rendimientos de las rentas pasivas provenientes del exterior, tiene el beneficio adicional de limitar las posibilidades de elusión del impuesto por la vía de justificar los ingresos como obtenidos en el exterior.

Estas disposiciones van de la mano con mecanismos para evitar la doble imposición tributaria internacional, que se introducen en el proyecto, de manera que se reconoce un crédito por el impuesto pagado en el exterior con un tope máximo de la tarifa del 15% establecida para este tipo de impuesto. Se ha optado por el mecanismo de renta territorial reforzada, considerando de manera residual, que el efecto de gravar las rentas empresariales obtenidas en el exterior,

luego de reconocer el impuesto pagado en el país de la fuente, tendría un efecto neutro, dado que en no pocas ocasiones, este es igual o superior a la tarifa máxima nacional.

Otro ajuste técnico que se introduce en el proyecto, que tiene como objetivo dotar a la legislación interna de una mayor progresividad, es el esquema que se ha denominado como de transición a renta global. A través de este, las empresas deberán declarar la totalidad de sus ingresos de conformidad con lo establecido en el Título I, Impuesto a las Utilidades, con independencia de la naturaleza de las rentas y podrán deducir la totalidad de los gastos asociados a estas, acreditándose las retenciones que como pago a cuenta se les hubiera practicado.

En el caso de las personas físicas con actividad lucrativa, la globalización del impuesto a las utilidades, en su caso se da, cuando tratándose de rentas pasivas, afectas o vinculadas a la actividad, los ingresos provenientes de estas, se deben adicionar a los ingresos obtenidos por su actividad lucrativa, deduciendo los gastos asociados y acreditándose las retenciones que como a pago a cuenta se les hubiera practicado. Ahora bien, en el supuesto de que esta misma persona, también perciba ingresos por concepto de rentas del salario u otras gravadas en el Título II, deberán sumarlos a su renta imponible como persona física con actividad lucrativa, solamente para determinar la tarifa a partir de la cual se aplicará la tabla establecida en el numeral 3 del artículo 16 del proyecto de Ley a la renta imponible, sin que de forma alguna se deba producir una doble imposición sobre los ingresos gravados en el Título II.

En el caso de las ganancias de capital se incorpora el gravamen a ellas con una tarifa del 15%, más allá del que hoy existe para las rentas pasivas del capital mobiliario.

Finalmente, se procura reducir la dispersión tarifaria existente hoy en día, con la finalidad de mitigar el planeamiento fiscal nocivo, tratando de homogenizar al 15% las ganancias del capital, las remesas al exterior y las rentas pasivas provenientes del exterior.

3. Resumen del proyecto

El presente Proyecto de Ley propone sustituir la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley No. 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas por la propuesta que a continuación se expone en el presente documento.

El **Capítulo I** comprende el hecho generador y la materia imponible, detallando en su **artículo 1** la materia imponible del impuesto, la cual alcanza las rentas derivadas del capital así como las ganancias y pérdidas de capital. Se enfatiza también el carácter lucrativo que deben tener las actividades económicas en general, para que su utilidad sea gravable, sean estas en dinero o en especie.

El **Capítulo II** comprende los **artículos 2 y 3**, detallando los contribuyentes, las entidades no sujetas y las exentas. Se incluye en el **artículo 2** como contribuyentes a las personas físicas o jurídicas y entidades colectivas sin personalidad jurídica, domiciliadas en Costa Rica, que desarrollen actividades lucrativas en el país. Asimismo, son contribuyentes de este impuesto las empresas públicas, entre las que sobresalen la Refinadora Costarricense de Petróleo, el Instituto Costarricense de Electricidad, Compañía Nacional de Fuerza y Luz, Empresa de Servicios Públicos de Heredia y la Junta Administrativa de Servicios Eléctricos de Cartago; estas últimas, por los ingresos derivados de su operación en mercados nacionales competitivos de servicios y productos de telecomunicaciones. Asimismo, se sujeta la prestación de servicios de educación privada en todos los niveles académicos, independientemente de la forma jurídica adoptada para la realización de su actividad. Adicionalmente, se incluye una definición de “establecimiento permanente”, a fin de delimitar los escenarios en que los contribuyentes deben clasificarse como tales. Esta definición se adapta, además, a los estándares internacionales establecidos en materia de Tributación Internacional, que buscan evitar la elusión del impuesto.

En el **artículo 3**, se establece la diferencia entre los entes que deben considerarse no sujetos al impuesto (al no perseguir un fin lucrativo con la actividad económica que realizan) y los entes exentos. Entre los no sujetos se incluyen las entidades públicas, en el tanto desarrollen su actividad en condiciones monopólicas o bien, suministren bienes o servicios cuyas tarifas estén sujetas a regulación y se rijan por el principio de servicio al costo.

En cuanto a los entes exentos, se modifica la regulación de las cooperativas, gravando a las Cooperativas de Ahorro y Crédito cuya renta bruta durante el período fiscal supere los mil seiscientos doce (1612) salarios base.. Lo anterior por cuanto se considera que las mismas están consolidadas y pueden cumplir con lo dispuesto en el artículo 18 de la Constitución Política, es decir, pueden ser solidarias para contribuir con los gastos del Estado de

conformidad con su capacidad económica.

El artículo 4, modifica el período fiscal impositivo anual para que abarque del 1° de enero hasta el 31 de diciembre. Este cambio va de la mano con las mejores prácticas internacionales, lo que facilita tanto el control tributario como el cierre del período y la presentación de la declaración tributaria de parte de los contribuyentes.

En **el artículo 5** se modifica la determinación de la renta bruta. Se introduce un párrafo para regular lo relativo a las transacciones en moneda extranjera, su valoración en moneda local y el tratamiento de las diferencias cambiarias.

El **artículo 6** se refiere al tema de las exclusiones de la renta bruta. Así, se incorpora el ajuste por inflación en el caso de las revaluaciones de activos fijos y se aproxima en este punto la regulación fiscal a los nuevos planteamientos contables contenidos en las Normas Internacionales de Información Financiera, reformándose, además, los aspectos necesarios para excluir de esta renta aquellas utilidades, dividendos y participaciones y otros dividendos sociales sujetos al Título III de la propuesta. En el caso de personas físicas, las ganancias de capital estarán excluidas del Título I, en el tanto no estén afectas a la actividad del contribuyente o no provengan de una actividad habitual.

Para efectos de determinar la Renta Neta del **artículo 7**, los contribuyentes deben deducir únicamente la proporción que corresponda a las rentas gravadas, diferenciando aquellos costos, gastos o erogaciones autorizadas que se efectúen para producir indistintamente rentas gravadas, exentas y no sujetas.

Los gastos deducibles de la renta bruta están contemplados en **el artículo 8**, de manera tal que son deducibles los gastos útiles y necesarios para producir rentas gravadas. Para acercar más la relación de gastos deducibles a la realidad económica de las empresas, el inciso e) contempla la deducibilidad de los gastos financieros, creando en general un clima fiscal más amable y acorde con las mejores prácticas internacionales imperantes en la materia. Esto sin perjuicio de lo que más adelante se señala en el artículo 9 sobre subcapitalización.

Continuando con los gastos deducibles, se podrán amortizar las inversiones en derechos e intangibles, además de otras deducciones que en principio buscan evitar conductas elusivas.

En cuanto a los gastos de representación, viáticos y otros similares, estos podrán ser deducibles en el tanto no superen el 1% de los ingresos brutos del contribuyente. En el caso de las donaciones, la deducción no podrá ser mayor al 10% de la renta neta. También se incorpora una deducción por las reservas y provisiones técnicas para el caso de empresas aseguradoras y reaseguradoras.

Finalmente, el inciso i) de este **artículo 8**, permite que las personas físicas con actividad lucrativa realicen la deducibilidad de las remuneraciones sometidas al régimen de cotización de la Caja Costarricense del Seguro Social (CCSS) únicamente por los aportes al seguro de enfermedad y maternidad, sin posibilidad de aplicar deducción similar de algún otro régimen. Por otra parte, el inciso g) establece que en el caso de los ingresos o gastos derivados de la enajenación de bienes, el contribuyente deberá revaluar esos activos con base en la evolución del índice de precios al consumidor.

El **artículo 9** limita la deducción de intereses con el fin de evitar que se le provoque un perjuicio a la Administración Tributaria por el abuso en la figura del endeudamiento, fenómeno conocido como subcapitalización, que erosiona la base impositiva mediante el traslado de utilidades.

La compensación de pérdidas de períodos fiscales anteriores, se incorpora en el **artículo 10** que aplica para todas las empresas, no sólo para las industriales o agrícolas, como lo indica la Ley No. 7092. De la mano con lo anterior, las pérdidas de un período fiscal podrán ser compensadas con las bases imponibles positivas de los tres períodos impositivos siguientes. En el caso particular de las empresas agrícolas, esta deducción podrá hacerse en los siguientes cinco períodos. Este artículo también establece límites a la compensación de pérdidas y define las circunstancias por las que una entidad puede compensar las bases imponibles negativas.

En el **artículo 11** se establecen los gastos no deducibles de la renta bruta, siendo estos los que se divorcian de la actividad lucrativa del contribuyente. Se adiciona en este mismo artículo un inciso k), en el cual se hace la consideración que no son gastos fiscalmente deducibles, los correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales o jurisdicciones no cooperantes. Asimismo, se adiciona el inciso l) en donde se consideran gastos no deducibles, los pagos de dádivas en

beneficio de funcionarios públicos o empleados del sector privado que busquen agilizar o facilitar una transacción.

En un orden similar de ideas, **en el artículo 12** se establece la posibilidad de que la Administración Tributaria ajuste la tasa de interés ante la presunción de onerosidad en ingresos gravables por préstamos y financiamientos que se realicen entre entidades vinculadas, con el fin de evitar perjuicios al fisco.

Se simplifica **el artículo 13** para regular la renta presuntiva de las empresas de transporte internacional no domiciliadas en el país, a las que se les aplicará un mecanismo especial de cálculo con base en la actividad desarrollada en territorio nacional y los gastos incurridos por esa actividad.

El **artículo 14** expone sobre otras rentas presuntivas, siendo en el inciso 2, subinciso b) donde se mantienen los salarios base para explotar el transporte terrestre remunerado de personas y carga; sin embargo la renta neta mínima anual presuntiva se aplicará por cada unidad.

En el caso del **artículo 15** de esta propuesta, en relación con la renta imponible, se incorpora la opción para que las personas físicas que lleven a cabo una actividad lucrativa, apliquen gastos presuntos del 25% de su renta bruta sin necesidad de comprobante alguno; además tendrán derecho a un mínimo exento las personas físicas con actividad lucrativa, regulándose también la aplicación de este beneficio.

Con respecto a la definición de las tarifas y créditos aplicables de este impuesto establecidas en el **artículo 16**, estas quedan en un 30% para las personas jurídicas; mientras que a las personas físicas y a todas aquellas calificadas como micro y pequeñas empresas, se les aplicará una tarifa en cuatro tramos, del 10% hasta el 25%, en el tanto su renta bruta no supere los ciento seis millones de colones (¢106.000.000,00) anuales.

El **Capítulo VIII**, incluye los **artículos 17 al 22** y hace referencia al plazo, liquidación y pago de la obligación, siendo que este deberá pagarse dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes a la terminación del período fiscal respectivo y su cancelación debe realizarse en las entidades autorizadas para tal efecto. Cabe señalar que el artículo 19 establece las condiciones para la liquidación y pago del impuesto en caso de cambio de domiciliado a no domiciliado y

viceversa, de conformidad con las reglas dadas en el Título I o IV sobre las Remesas al Exterior, según corresponda. En lo que interesa a los pagos parciales del impuesto, la prescripción de la acreditación y las deducciones del impuesto, estas se mantienen igual a las establecidas en la Ley No. 7092.

El **Capítulo IX** que se refiere a los **artículos del 23 al 26**, definen los criterios para la certificación de estados contables, los libros de contabilidad y las normas aplicables al respecto. El artículo 23 regula la posibilidad de contar con un contador público autorizado para la certificación de los estados contables y financieros que acompañarán la declaración. El artículo 24 regula la validez de las certificaciones y la responsabilidad en relación con la certificación otorgada por el contador. El artículo 25 mantiene la redacción del artículo equivalente de la Ley 7092; y en el artículo 24 se distinguen los efectos entre las normas fiscales y las estrictamente contables.

En el **Título II** de este Proyecto se refiere a las rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión u otras remuneraciones por servicios personales. En su **artículo 27** se indican los ingresos afectos de las personas físicas domiciliadas en el país cuya fuente sea el trabajo personal dependiente, independiente, jubilación, pensión u otras remuneraciones por otros servicios personales; además se incluye a las rentas provenientes de excedentes distribuidos y pagados por asociaciones solidaristas y cooperativas.

La escala de tarifas presentada en el **artículo 28** parte de la renta total mensual percibida por el trabajador. A este monto se le aplica un mínimo exento, no sujeto al impuesto, y se aceptará como gasto deducible únicamente lo correspondiente al aporte del trabajador al régimen de cotización del seguro de enfermedad y maternidad de la Caja Costarricense del Seguro Social, sin posibilidad de aplicar deducción similar de algún otro régimen. La escala de tarifas a utilizar aplica a partir de los excesos de la tabla escalonada presentada en este artículo y las tarifas van del 0%, 10%, 15%, 20% hasta el 25%, según corresponda. Una vez calculado el impuesto, los contribuyentes tendrán derecho a deducir de él, los créditos familiares por el conyugue e hijos.

El **artículo 30** se refiere a los ingresos percibidos no sujetos a este impuesto; no obstante se sujeta el pago de la cesantía sobre el exceso del tope máximo de los 8 años y se grava con

una tarifa del 15%, a fin de equiparlo a las rentas por concepto de dietas y gratificaciones establecidas en el Título II.

En el **Capítulo IV** de este Título II se detalla sobre los períodos de trabajo discontinuos, rentas accesorias y de más de un empleador, incluyendo las remuneraciones a diplomáticos nacionales. Finalmente en los **Capítulos V y VI** de este Título se expone lo referente a la retención, pago y sanciones.

El **Título III** llamado **Rentas de Capital y Ganancias y Pérdidas de Capital**, incorpora la legislación necesaria para gravar las ganancias de capital y rentas generadas por este concepto. En el **artículo 40** se define el objeto de la regulación; el **artículo 41** define el hecho generador del impuesto sobre las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital. Por su parte, el **artículo 42** define la materia imponible, delimitando en sus incisos 1) y 2) las consideraciones para clasificar las rentas del capital mobiliario e inmobiliario. En este mismo artículo se define lo que se considera como ganancias y pérdidas de capital, que son aquellas variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente, puestas de manifiesto con un cambio de la composición de aquél. Además, en el **artículo 42** se definen las situaciones en las que no existen ganancias ni pérdidas de capital. El **artículo 43** define las circunstancias en las que no se considera que haya existido ganancia o pérdida de capital en casos de reorganización empresarial. El **artículo 44** define como contribuyentes afectos este Título, a todas las personas físicas, jurídicas, entes colectivos sin personalidad jurídica y a los fondos de inversión, domiciliados en el territorio nacional, que obtengan rentas gravadas, haciendo la salvedad de las rentas que quedarían afectas al Título I de esta Ley.

Conforme al **artículo 45** se establecen las exoneraciones a este impuesto, de las que merece destacarse por su importancia socioeconómica, la distribución intersocietaria de dividendos, las ganancias de capital obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente y las derivadas de las transmisiones a título gratuito (herencias, legados y donaciones).

En cuanto a la renta del capital inmobiliario del **artículo 46**, en el caso de este Título III, la renta imponible del capital inmobiliario estará constituida por la diferencia entre la renta bruta y los gastos deducibles; dicha deducción constará en una reducción del 15% del ingreso bruto, sin necesidad de prueba alguna y sin posibilidad de ninguna otra deducción.

El **artículo 47** establece la renta imponible en lo referente al capital mobiliario, que está constituida por el total de la renta bruta generada por el capital mobiliario. En el caso de la renta imponible de las ganancias o pérdidas de capital, estas están constituidas, tratándose de transmisiones onerosas, por la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión de los bienes o derechos. Para las otras situaciones estará constituida por el valor de mercado de los bienes o derechos que se incorporen al activo o patrimonio del contribuyente. Las transmisiones onerosas se regulan en el **artículo 49**, mientras que el **artículo 50** establece ciertas normas específicas de valoración de la renta imponible de las ganancias y pérdidas de capital.

El impuesto que se deberá aplicar a lo dispuesto en esta reforma del Título III, se devengará cuando surja o se genere la renta de capital, debiéndose liquidar y pagar en los primeros 15 días naturales del mes siguiente al momento en que se produjo el hecho generador. El impuesto establecido en este apartado tendrá una tasa del 15%, excepto en el caso de los títulos del Sistema Financiero para la Vivienda, así como los emitidos por cooperativas de ahorro y crédito, que pagarían un 8%, por los rendimientos pagados por concepto de ahorro a sus asociados, los que tendrán un límite anual exento de un 25% de un salario base; sobre el exceso se pagará un 8%.

Antes de continuar con los comentarios a los dos últimos Títulos de este Proyecto de Ley, es conveniente hacer una mención a uno de los elementos centrales de esta reforma. A través de esta Ley, el sistema de imposición sobre la renta mantiene en Costa Rica su carácter cedular. En el caso de la generación de rentas de naturaleza lucrativa (las del Título I) y del capital (las del Título III), por una misma persona, en particular si es una persona física, podría caber la pregunta de si una renta del capital tiene naturaleza de tal, exclusivamente, o si en realidad formaría parte de una actividad lucrativa. Conviene señalar que esta situación no se dará para las entidades que realicen exclusivamente actividades lucrativas (tales como las sociedades mercantiles), para las cuales toda su renta se considerará renta de la actividad lucrativa sujeta al Título I de este proyecto.

Para clarificar el tratamiento de determinadas rentas del capital, este Proyecto empieza por distinguir entre las rentas (ganancias y pérdidas) del capital que provienen de un bien o derecho afecto a una actividad lucrativa, de aquellas rentas que no provienen de un bien o derecho afecto a una actividad lucrativa. Cuando los bienes o derechos de los que deriva la

renta (por ejemplo unas acciones o un inmueble) estén afectos a la actividad lucrativa del contribuyente, entonces tributarán por el Título I. Cuando esos derechos o bienes no estén afectos a la actividad lucrativa del contribuyente, entonces tributarán por el Título III de rentas del capital y ganancias y pérdidas del capital.

A estos efectos, el artículo 65 establece una definición detallada de lo que se considera afectación de bienes o derechos a la actividad lucrativa. El resultado es que el contribuyente (esencialmente persona física), tendrá claro cuándo hay afectación y cuándo no. En relación con lo anterior, merece hacer mención específica al tratamiento de las acciones. Para favorecer la autofinanciación, se mantiene una exención de toda distribución de utilidades que queda en el circuito empresarial (en forma de dividendo o de ganancia de capital); esto es, cuando la utilidad se transmite de una sociedad a otra, siendo ambas activas. No obstante, también se evita la múltiple tributación, porque cuando abandona el circuito empresarial, se hace tributar a esa renta disponible una sola vez. La particularidad de esta regulación es que esa única tributación se produce en el momento de la primera distribución de dividendos inter-societarios; no así al llegar a manos del socio persona física o no domiciliada.

El **Título IV** se refiere al Impuesto sobre las Remesas al Exterior, que grava las ganancias de no domiciliados obtenidas en territorio nacional. Estas rentas se gravan en la actualidad en la Ley No. 7092; sin embargo esta propuesta simplifica la aplicación del impuesto.

De acuerdo con el **artículo 56**, la base imponible está constituida por el monto total de las rentas o beneficios pagados o exigibles por el beneficiario domiciliado en el exterior. En el caso de las ganancias y pérdidas de capital, la base imponible se determinará conforme a lo dispuesto en el Título III de este Proyecto.

El **artículo 57** unifica la tarifa en un 15% sobre los ingresos brutos, salvo lo dispuesto para el transporte internacional y las comunicaciones, así como los reaseguros, reafianzamientos y primas de seguros, que pagarán un 5,5% de impuesto. Cabe señalar que se exonera del pago de este impuesto a los intereses, comisiones y otros gastos financieros, así como por los arrendamientos de bienes de capital pagados o acreditados por personas físicas o jurídicas domiciliadas en Costa Rica a entidades o personas físicas del exterior, que procedan de créditos otorgados por bancos multilaterales de desarrollo y organismos multilaterales o bilaterales de desarrollo, agencias de desarrollo gubernamentales de países cooperantes con

el Gobierno de Costa Rica, así como las organizaciones sin fines de lucro domiciliadas en el exterior que estén exoneradas del impuesto o no sean sujetas al impuesto según la legislación vigente de la jurisdicción en la que estén domiciliadas.

En el caso del pago de **intereses**, las tarifas reducidas establecidas en el segundo párrafo del inciso h) del artículo 59 de la Ley No. 7092, modificado mediante el artículo 60 de la Ley No. 9274 del 12 de noviembre de 2014, denominada “Reforma Integral de la Ley No.8634 Ley del Sistema de Banca para el Desarrollo y Reforma de otras Leyes”, se mantendrán en el cinco coma cinco por ciento (5,5%) durante el primer año de vigencia de esa misma Ley; durante el segundo año de su vigencia se pagará un nueve por ciento (9%) y durante el tercer año se pagará un trece por ciento (13%). A partir del cuarto año de vigencia de la Ley No. 9274, antes citada, se aplicará la tarifa general del Impuesto sobre las Remesas al Exterior, prevista en el párrafo segundo del inciso c) del artículo 57 del presente Proyecto, correspondiente a un quince por ciento (15%) del monto total de la renta o beneficio pagado o que resulte exigible por el beneficiario domiciliado en el exterior.

El **Título V** de este Proyecto de Ley, es relativo a las disposiciones generales no relacionadas con la administración de este impuesto.

El nuevo **artículo 59** regula los requisitos para acogerse a la exoneración de donaciones y cesiones gratuitas de derechos, las cuales se sujetarán a lo establecido en el Código Civil.

El **artículo 60** expresamente se refiere a las transacciones entre partes vinculadas, materia conocida como “precios de transferencia”, manteniendo el principio de que las operaciones entre partes vinculadas se deben valorar a precios de mercado, con el fin de evitar perjuicios a la Administración Tributaria por el traslado de rentas gravables vía precio, entre contribuyentes sometidos a diferente tratamiento tributario.

El **artículo 61** de esta propuesta define las rentas que se consideran de fuente costarricense, reformulando la definición en algunos casos (servicios) e incluyendo también las rentas derivadas de las ganancias de capital.

A su vez, el **artículo 62** establece los casos especiales de rentas de fuente costarricense, rescatándose la redacción vigente del artículo, pero aclarándose en el inciso e) referido al transporte y las comunicaciones, que se trata del servicio que se origine en Costa Rica.

En el **artículo 63** se establecen otros casos especiales de renta de fuente costarricense, para sustentar un criterio de territorialidad reforzada, solo que limitado a la repatriación de rentas del capital percibidas en el extranjero por parte del domiciliado en Costa Rica (dividendos, rendimientos, regalías, alquileres de inmuebles, ganancias de capital). Dentro de los supuestos establecidos destaca el referido a los premios y cualquier tipo de remuneración, que perciban los clubes deportivos y deportistas profesionales domiciliados en Costa Rica, generados por su participación en eventos internacionales, con independencia del domicilio del pagador.

Con respecto al **artículo 64**, este busca evitar la doble imposición para el contribuyente, a través de la corrección de la misma, en el caso de la generación de rentas pasivas.

Tal y como se mencionó, el **artículo 65** regula el concepto de bienes o derechos afectos a una actividad lucrativa.

En el **Capítulo II del Título V**, se establece en los artículos **66 al 68**, la obligación de las diferentes personas físicas y jurídicas, en las circunstancias que se señalan en este Proyecto, de actuar como agentes de retención, cuando paguen o resulten exigibles por terceros, rentas tales como: salarios y otras remuneraciones similares, dietas, las rentas del capital mencionadas en el artículo 42, las ganancias de capital generadas por las participaciones de los fondos de inversión, las remesas al exterior y los pagos efectuados por entidades estatales en casos de licitaciones públicas o privadas, ya sean por contrataciones, negocios u otras operaciones. Quienes actúen como agentes de retención deberán cumplir con los deberes formales y materiales correspondientes. Los responsables de retención son responsables solidarios del pago de este impuesto.

El **artículo 69** indica que la acreditación de las retenciones dadas por el artículo 67 puede ser aplicada como un pago a cuenta, en los casos en que el contribuyente deba tributar tales rentas conforme al Título I y no conforme al Título III. Esta acreditación es una consecuencia del criterio de renta global a aplicarse en nuestro país, a partir de la modificación del artículo 1 de este Proyecto.

Este Título cobra importancia para la correcta aplicación del impuesto, pues se ha decidido fundamentar la gestión del tributo sobre la figura de la retención, de modo que sólo la renta del Título I (lucrativa), las ganancias de capital en general y algunas rentas marginales, quedarán fuera de la órbita de la retención.

En el caso de las ganancias de capital, **el artículo 71** propone que para la venta de bienes inmuebles situados en el territorio nacional, cuya propiedad es de un no domiciliado, la persona que adquiere el bien está obligada a retener el 3% del valor de la transacción.

Asimismo, en este capítulo se establece que en los casos en los que no se puedan efectuar las retenciones, la renta deberá ser objeto de declaración por el contribuyente dentro de los primeros 15 días naturales del mes siguiente al momento en que se generó.

El Régimen de Tributación Simplificada está dado a través del **Título VI**, con un capítulo único que agrupa los **artículos 73 al 82**, en donde se incluyen los requisitos para que los contribuyentes puedan optar por adherirse a este régimen, tarifa y cálculo del impuesto, presentación de la declaración y fecha de pago. El **artículo 78** hace hincapié en la emisión de facturas, estableciendo que los contribuyentes están obligados a emitir facturas por las ventas de bienes y la prestación de servicios que realicen y a solicitarlas a sus proveedores. Finalmente, en relación con los registros contables, los contribuyentes de este régimen únicamente estarán obligados a llevar un registro auxiliar de sus transacciones.

Por último, se aclara que el tratamiento de las empresas que se encuentran dentro del Régimen de Zonas Francas, no está siendo objeto de modificación por este Proyecto de Ley.

Es por lo anteriormente expuesto que se somete a consideración de las señoras Diputadas y de los señores Diputados el presente Proyecto de Ley:

ASAMBLEA LEGISLATIVA
DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA
DECRETA:
LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
TITULO I
DEL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES
CAPITULO I
DEL HECHO GENERADOR Y DE LA MATERIA IMPONIBLE

ARTÍCULO 1.- *Impuesto que comprende la ley, hecho generador y materia imponible.*

Se establece un impuesto sobre las utilidades de las personas físicas, jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, que desarrollen actividades lucrativas, indicados en el artículo 2 de esta Ley.

El hecho generador del impuesto sobre las utilidades referidas en el párrafo anterior es la obtención de rentas procedentes de actividades lucrativas. También, es parte del hecho generador de este impuesto, la obtención de toda renta derivada del capital y de las ganancias y pérdidas de capital realizadas, que provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente y que se encuentren afectas a la actividad lucrativa.

A los efectos de este impuesto tendrán la consideración de actividades lucrativas, debiendo tributar conforme a las disposiciones de este Título, la totalidad de los ingresos o ganancias o pérdidas de capital, con independencia de la fuente de que provengan, obtenidos por las personas jurídicas que desarrollen actividades lucrativas en el país, en particular las sociedades mercantiles. Las fundaciones y asociaciones distintas de las solidaristas que realicen parcialmente actividades lucrativas estarán gravadas por este Título en la proporción de estas actividades.

El impuesto grava la percepción de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, provenientes de fuente costarricense, así como cualquier otro ingreso o beneficio de fuente costarricense no exceptuado ni considerado no sujeto por esta Ley.

CAPITULO II
DE LOS CONTRIBUYENTES Y DE LAS PERSONAS EXENTAS

ARTÍCULO 2.- Contribuyentes.

Son contribuyentes de este impuesto todas las personas físicas o jurídicas y entidades colectivas sin personalidad jurídica, que desarrollen actividades lucrativas en el país, domiciliados en Costa Rica a los efectos de este impuesto; 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. Lo anterior sin perjuicio de lo dispuesto en el Título IV referente a la tributación de las remesas al exterior.

La condición de domiciliado en el país se determinará conforme al Reglamento.

En particular tendrán la consideración de contribuyentes:

a) Personas físicas domiciliadas en Costa Rica.

b) Otras entidades:

I Las personas jurídicas legalmente constituidas, las sociedades de hecho, las sociedades de actividades profesionales, entes colectivos sin personalidad jurídica y las cuentas en participación.

II Las sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes que operen en Costa Rica, de personas no domiciliadas en el país.

Se entiende por establecimiento permanente cualquier sitio o lugar fijo de negocios en el que se desarrolle total o parcialmente la actividad esencial de la empresa.

Se considerarán establecimientos permanentes:

1. Los centros administrativos.
2. Las sucursales.

3. Las oficinas.
4. Las fábricas.
5. Los talleres.
6. Las minas, las canteras y cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

La expresión “establecimiento permanente” comprende asimismo:

i. Las obras, una construcción o un proyecto de instalación o montaje o actividades de inspección relacionadas con ellos, pero solo cuando tales obras, proyecto o actividades continúen durante un período o períodos que sumen o excedan en total más de 183 días en cualquier período de doce meses que empiece o termine durante el año fiscal considerado.

ii. La prestación de servicios por una empresa, incluidos los servicios de consultores, por intermedio de sus empleados o de otro personal contratado por la empresa para ese fin, pero solo en el caso de que las actividades de esa naturaleza prosigan (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo) durante un período o períodos que sumen o excedan en total más de 183 días en cualquier período de doce meses que empiece o termine durante el año fiscal considerado.

Con el único propósito de determinar si se ha superado el plazo de 183 días que se indica anteriormente se considerará lo siguiente:

- a) cuando una empresa no domiciliada presta servicios o realiza actividades en Costa Rica en un lugar donde se realizan obras o proyectos de construcción o de instalación, y esos servicios o actividades se llevan a cabo durante períodos de tiempo que no superan el plazo de 183 días, y
- b) una o varias empresas asociadas con la primera empresa llevan a cabo servicios al mismo cliente o actividades en el mismo lugar donde se prestan servicios o se realizan obras o proyectos de construcción o

de instalación (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo), durante períodos de tiempo adicionales,

Esos períodos adicionales se sumarán al período en el cual la primera empresa prestó servicios o llevó a cabo actividades en ese lugar donde se realizan obras o proyectos de construcción o de instalación.

iii. Cuando una persona actúe en Costa Rica por cuenta de una empresa no residente, salvo si esta persona fuera un agente independiente, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en Costa Rica respecto de las actividades que dicha persona realice para la empresa, si esa persona:

a) ostenta y ejerce habitualmente en Costa Rica poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa; o

b) no ostenta dichos poderes, pero mantiene habitualmente en Costa Rica un depósito de bienes o mercancías desde el cual realiza regularmente entregas de bienes o mercancías en nombre de la empresa.

III Los fideicomisos y encargos de confianza constituidos conforme a la legislación costarricense.

IV Las sucesiones, mientras permanezcan indivisas.

V Las empresas individuales de responsabilidad limitada.

VI Los entes que se dediquen a la prestación de servicios de educación privada, independientemente de la forma jurídica adoptada.

VII Las entidades empresariales del Estado, citadas a continuación:

1. Banco Crédito Agrícola de Cartago.

2. Banco de Costa Rica.
3. Banco Nacional de Costa Rica.
4. Banco Popular y de Desarrollo Comunal.
5. Compañía Nacional de Fuerza y Luz, Empresa de Servicios Públicos de Heredia y la Junta Administrativa de Servicios Eléctricos de Cartago por los ingresos derivados de su operación en mercados nacionales competitivos de servicios y productos de telecomunicaciones.
6. Fábrica Nacional de Licores.
7. Instituto Costarricense de Electricidad únicamente por los ingresos derivados de su operación en mercados nacionales competitivos de servicios y productos de telecomunicaciones, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18 de la Ley No. 8660, Fortalecimiento y Modernización de las Entidades Públicas del Sector Telecomunicaciones, de 8 de agosto de 2008, y el artículo 6 de la Ley No. 8642, Ley General de Telecomunicaciones, de 4 de junio de 2008.
8. Instituto Costarricense de Puertos del Pacífico.
9. Instituto Nacional de Seguros por los ingresos derivados de su actividad en condiciones de competencia.
10. Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica,
11. Radiográfica Costarricense Sociedad Anónima.
12. Refinadora Costarricense de Petróleo.
13. Sistema Nacional de Radio y Televisión Cultural.

VIII. Las entidades deportivas, sociedades anónimas deportivas y similares sin importar la forma de asociación o agrupación.

ARTÍCULO 3.- Entidades No Sujetas y Exentas.

Se consideran no sujetos:

- a) El Estado, las municipalidades, las instituciones autónomas y semiautónomas del Estado que por ley no estén obligados al pago de impuestos. Las universidades estatales, así como los fideicomisos constituidos por estas, el Consejo Nacional de

Rectores y el Sistema Nacional de Acreditación de la Educación Superior, por las actividades educativas y conexas que realicen y por los recursos provenientes de la venta de servicios, siempre y cuando sean reinvertidos en el desarrollo y cumplimiento de sus fines institucionales. Las empresas públicas no mencionadas expresamente en el inciso b), sub inciso VII del artículo anterior, siempre y cuando desarrollen su actividad en condiciones monopólicas o suministren bienes o servicios cuyas tarifas se encuentren sujetas a regulación y estén regidas por el principio de servicio al costo.

- b)** Los partidos políticos.

- c)** Las instituciones religiosas, cualquiera que sea su credo, por los ingresos que obtengan y que sean utilizados en forma exclusiva para el mantenimiento del culto o para los servicios de asistencia social que presten sin fines de lucro.

- d)** 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, a fines públicos, de investigación o de beneficencia que le son propios y que, en ningún caso, se distribuyan directa o indirectamente entre sus integrantes.

- e)** Las juntas de educación y las juntas administrativas de las instituciones públicas de enseñanza.

- f)** El Hospicio de Huérfanos de San José.

- g)** Las asociaciones civiles, sin fines de lucro, 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, que únicamente comercialicen insumos agropecuarios, y que los ingresos que obtengan, así como su patrimonio, se destinen exclusivamente a los fines de su creación y, en ningún caso, se distribuyan directa o indirectamente entre sus integrantes.

- h)** El cuerpo de Bomberos.

- i) La Benemérita Cruz Roja Costarricense.

Se consideran exentos:

- a) Las cooperativas debidamente constituidas de conformidad con la Ley No. 6756, Reforma Integral a Ley de Asociaciones Cooperativas, de 5 de mayo de 1982, y sus reformas, con excepción de las Cooperativas de Ahorro y Crédito cuya renta bruta durante el período fiscal supere los mil seiscientos doce (1612) salarios base...

Las cooperativas que en atención a lo dispuesto en este inciso estén gravadas con el impuesto establecido en el presente Título, podrán deducir como gasto las reservas y cargas parafiscales definidas de conformidad con la legislación vigente.

- b) Las asociaciones solidaristas, por los aportes de sus asociados, así como por los rendimientos provenientes de aquellos recursos, servicios y demás beneficios prestados exclusivamente a sus asociados.

Se entenderán gravados por este impuesto los ingresos provenientes de actividades lucrativas desarrolladas con terceros no asociados.

- c) 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.

- d) Las siguientes instituciones educativas:

- I. Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda, creada mediante la Ley No. 7044, de 29 de setiembre de 1986.

- II. El Centro Agronómico Tropical de Investigación y Enseñanza (CATIE), creado mediante convenio entre el Gobierno de Costa Rica y el Instituto Interamericano de Cooperación para la Agricultura (IICA) de la Organización de Estados

Americanos (OEA), ratificado mediante la Ley No. 8028, de 27 de setiembre de 2000.

III. La Universidad para la Paz.

- e) La Corporación Hortícola Nacional, la Corporación Bananera Nacional, la Corporación Arrocera Nacional, la Corporación Ganadera Nacional, el Instituto del Café de Costa Rica y la Liga Agrícola Industrial de la Caña de Azúcar.

CAPITULO III DEL PERÍODO FISCAL

ARTÍCULO 4.- *Período del impuesto.*

El período del impuesto es de un año, contado a partir del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año. Con las salvedades que se establezcan en la presente Ley, cada período del impuesto se deberá liquidar de manera independiente de los ejercicios anteriores y posteriores.

No obstante lo anterior, la Administración Tributaria podrá establecer, cuando se justifique, con carácter general, períodos del impuesto con fechas de inicio y de cierre distintos, por rama de actividad y sin que ello perjudique los intereses fiscales.

CAPITULO IV DE LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

ARTÍCULO 5.- *Renta bruta.*

La renta bruta es el conjunto de los ingresos o beneficios percibidos o devengados en el período del impuesto por el contribuyente, en virtud de las actividades lucrativas gravadas por el impuesto a que se refiere el artículo 1 de esta Ley.

Todos los contribuyentes que tributen bajo este Título, cuando efectúen operaciones en

moneda extranjera que incidan en la determinación de su renta gravable, deberán efectuar la conversión de la moneda que se trate a moneda nacional utilizando el tipo de cambio de referencia para la venta establecido por el Banco Central de Costa Rica. Las diferencias cambiarias originadas en activos o pasivos que resulten entre el momento de realización de la operación y el de percepción del ingreso o pago del pasivo, o el del cierre del período fiscal constituirán una ganancia gravable o una pérdida deducible en su caso, en el período fiscal. Salvo disposición expresa en contrario, las reglas de conversión establecidas en el presente párrafo serán de aplicación en los restantes Títulos de esta Ley.

También forma parte de la renta bruta cualquier incremento del patrimonio que no tenga su justificación en ingresos debidamente registrados y declarados.

Para estos fines, el contribuyente está obligado a demostrar el origen de tal incremento y, además, que ha tributado de conformidad con las disposiciones legales aplicables al caso, o que está exento o no sujeto por ley o que se obtuvo en un período ya prescrito; de lo contrario, dicho incremento del patrimonio se computará como renta bruta, en el momento que la Administración Tributaria lo determine y afectará el período que corresponda. Para esos efectos, no se considera como incremento del patrimonio la repatriación de capitales cuando provenga de rentas generadas en el extranjero.

Para la verificación de estos antecedentes, todo contribuyente obligado a declarar el impuesto sobre la renta deberá acompañar a su declaración anual un estado patrimonial de sus bienes, incluidos sus activos y pasivos, de acuerdo con lo que se disponga en el reglamento de esta Ley.

ARTÍCULO 6.- Exclusiones de la renta bruta.

No forman parte de la renta bruta:

- a) Los aportes de capital social en dinero o en especie.
- b) Las revaluaciones de activos fijos, sin perjuicio de que para efectos del cálculo de las cuotas de depreciación solo sea aceptable la revaluación que corresponda al ajuste por inflación del período fiscal, con fundamento en la variación experimentada por el

índice de precios al consumidor establecido por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC).

En los casos en que, por aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, sea necesario modificar el valor contable de un bien o derecho, el contribuyente podrá optar entre incorporar esa modificación con efectos fiscales o no, tomando, en este último caso, el valor histórico de los bienes o derechos a efectos de una futura enajenación de estos. El contribuyente deberá mantener la opción elegida por todo el plazo correspondiente al tiempo que el bien permanezca en su patrimonio. Se admitirá que el contribuyente cambie la opción elegida en las condiciones y con los límites que se establezcan reglamentariamente.

- c) Las utilidades, los dividendos, las participaciones sociales y cualquier forma de distribución de beneficios sujetos al Título III de esta Ley, por provenir de activos que no se consideran afectos a la actividad lucrativa, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 1.

Estarán exentas las utilidades, los dividendos, las participaciones sociales y cualquier otra forma de distribución de beneficios, pagados o acreditados por sociedades mercantiles, a sociedades mercantiles domiciliadas en Costa Rica, sin perjuicio de la obligación de retención según lo dispuesto en el artículo 67 inciso 2 de la presente Ley.

Cuando se distribuyan dividendos en acciones nominativas o en cuotas sociales de la propia sociedad que los paga, la exención se aplicará con independencia, de la naturaleza jurídica del perceptor.

- d) Las rentas generadas en virtud de contratos, convenios o negociaciones sobre bienes o capitales localizados en el exterior, aunque se hayan celebrado y ejecutado total o parcialmente en el país, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 62 y 63 de esta Ley.
- e) Las ganancias de capital gravadas en el Título III, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 1, y salvo cuando constituyan una actividad habitual, en cuyo caso

deberán tributar de acuerdo con las disposiciones de este Título.

No obstante, estarán exentas las ganancias de capital obtenidas por sociedades mercantiles en virtud de la enajenación de acciones y de otros títulos de participación en los fondos propios de otra sociedad mercantil, en la parte correspondiente a utilidades no distribuidas.

Para los efectos de esta Ley, por habitualidad ha de entenderse la actividad a la que se dedica una persona o empresa y que ejecuta en forma pública y frecuente.

- f) Las herencias, los legados, las donaciones y los bienes gananciales.
- g) Los premios de las loterías nacionales.
- h) Las donaciones, respecto del donante, conforme a lo establecido en el inciso q) del artículo 8 de esta Ley.
- i) Los rendimientos, dividendos y ganancias o pérdidas de capital generados por las participaciones de los fondos de inversión contemplados en la Ley No. 7732, Ley Reguladora del Mercado de Valores, de 17 de diciembre de 1997.

ARTÍCULO 7.- Renta Neta.

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 por comprobantes y registradas en la contabilidad.

En el reglamento de esta Ley se fijarán las condiciones en que se deben presentar estos documentos.

Cuando los costos, gastos o erogaciones autorizados se efectúen para producir indistintamente rentas gravadas, o exentas y no sujetas, se deberá deducir solamente la proporción que corresponda a las rentas gravadas.

ARTÍCULO 8.- Gastos Deducibles.

Son deducibles de la renta bruta:

- a.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.
- a.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. Además, podrá deducirse una cantidad igual adicional a la que se pague por los conceptos mencionados en los párrafos anteriores de este artículo a las personas con discapacidad a quienes se les dificulte tener un puesto competitivo, de acuerdo con los requisitos, las condiciones y las 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.
- a.c) Los impuestos y las tasas que afecten los bienes, los servicios y las negociaciones del giro habitual de la empresa, o las actividades ejercidas por personas físicas, con las excepciones contenidas en el inciso c) del artículo 11.
- a.d) Las primas de seguros contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos, contratados con instituciones aseguradoras autorizadas.
- a.e) 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, excepto los que deban capitalizarse contablemente.

Las deducciones por este concepto estarán sujetas a las limitaciones establecidas en los párrafos siguientes:

No serán deducibles los intereses cuando no se haya retenido el impuesto correspondiente a ellos.

En todo caso, el contribuyente deberá demostrar a la Administración Tributaria el uso de los préstamos cuyos intereses pretende deducir, a fin de establecer la vinculación con la generación de la renta gravable, lo cual deberá evidenciarse en los documentos que deban acompañar la declaración.

Sin perjuicio de los supuestos previstos en los párrafos anteriores, no serán deducibles los intereses, cuando medien circunstancias que revelen desconexión entre los intereses pagados y la renta gravable en el período respectivo.

- a.f)** 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, de acuerdo con las normas que se establezcan en el reglamento de esta Ley.
- a.g)** Las depreciaciones y amortizaciones para compensar el desgaste, el deterioro o la obsolescencia económica, funcional o tecnológica de los bienes o derechos productores de rentas gravadas, propiedad del contribuyente, así como la depreciación de las mejoras con carácter permanente o sobre las revaluaciones, conforme se establece para este caso en el inciso b) del artículo 6 de esta Ley.

Las depreciaciones y amortizaciones a las que hace referencia el párrafo anterior, deberán estar registradas, en los libros y registros que en cada caso corresponda.

La Administración Tributaria, a solicitud del contribuyente, podrá aceptar métodos especiales de depreciación y amortización técnicamente aceptables, 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 efectos de mantener y fortalecer sus ventajas competitivas.

En el reglamento se determinarán los porcentajes máximos que prudencialmente puedan fijarse por concepto de depreciación y amortización o los años de vida útil de los bienes y derechos. Se tomará en consideración la naturaleza de los bienes y derechos, así como la actividad económica en la cual estos son utilizados.

Cuando el contribuyente enajene bienes o derechos por cualquier título, y por un valor diferente del valor en libros o registros a la fecha de la transacción, tal diferencia se incluirá como ingreso gravable o pérdida deducible, según corresponda, en el período en el que se realice la operación. Para estos efectos, se entiende por valor en libros el costo histórico, incluidas las inversiones y mejoras, más la revaluación correspondiente menos la depreciación acumulada. En ningún caso, la revaluación a que se refiere este párrafo podrá ser superior a la variación experimentada por el índice de precios al consumidor establecido por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), atendiendo al año de adquisición del bien o derecho.

Si el contribuyente los diera de baja de sus libros o registros, se entenderá realizada la ganancia o pérdida de capital afecta a su actividad en ese momento; a estos efectos, se entenderá, como valor de enajenación, el valor de mercado del bien o derecho en ese momento.

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.

-
- a.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.
- a.i)** Las cuotas patronales que se establezcan en las leyes. Para las personas físicas con actividad lucrativa, únicamente será deducible el monto correspondiente al aporte al régimen de cotización del seguro de enfermedad y maternidad de la Caja Costarricense del Seguro Social, sin posibilidad de aplicar deducción similar de algún otro régimen.
- a.j)** Las remuneraciones, los sueldos, las comisiones, los honorarios o las dietas que se paguen o resulten exigibles por miembros de directorios, de consejos o de otros órganos directivos que actúen en el extranjero, siempre y cuando se demuestre que son gastos útiles y necesarios para generar rentas de fuente costarricense.
- a.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, 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, así como materiales para “videotapes”, radionovelas, discos fonográficos, tiras de historietas, fotonovelas, y todo otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos.

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 periodo fiscal correspondiente.

- a.l) Los gastos de representación y similares en que se incurra dentro o fuera del país, los viáticos que se asignen o se paguen a dueños, socios, miembros de directorios u otros organismos directivos o a funcionarios o empleados del contribuyente, siempre que no representen más del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos declarados. No obstante, la Administración aceptará gastos reales que superen este límite y en casos especiales de contribuyentes que, por la naturaleza de su actividad, tal límite conlleve una clara violación de su capacidad económica efectiva.
- a.m) Los gastos pre operativos o de organización de las empresas, los cuales podrán deducirse en el período fiscal en que se paguen o resulten exigibles o, si se acumulan, 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.
- a.n) Las prestaciones y las jubilaciones, limitado su monto al triple del mínimo establecido en el Código de Trabajo, así como, en general, las indemnizaciones que deban pagarse en el contexto de la actividad lucrativa.
- a.o) Los gastos de publicidad y de promoción, incurridos dentro o fuera del país, necesarios para la producción de ingresos gravables.
- a.p) Los gastos de transporte y de comunicaciones, los sueldos, los honorarios y cualquier otra remuneración pagada a personas no domiciliadas en el país.
- a.q) Las donaciones debidamente comprobadas que hayan sido entregadas, durante el período fiscal respectivo, al Estado, a sus instituciones autónomas y semiautónomas, a las corporaciones municipales, a las universidades estatales, a la Junta de Protección Social, a las juntas de educación y las juntas administrativas de las instituciones públicas de enseñanza del Ministerio de Educación Pública, 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 a favor de las asociaciones civiles y deportivas 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 el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación, en las zonas definidas como rurales según el reglamento de esta Ley, durante el período tributario respectivo.

La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta calculada del contribuyente donante sin tomar en cuenta la donación.

Las donaciones en especie se valorarán a su valor de mercado, para efectos de esta deducción.

La Dirección General de Tributación tendrá amplia facultad en cuanto a la apreciación y calificación de la veracidad de las donaciones a que se refiere este inciso, y podrá calificar y apreciar las donaciones solamente cuando se trate de las dirigidas a obras de bien social, científicas o culturales, y a los comités deportivos nombrados oficialmente por el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación, en las zonas definidas como rurales según el reglamento de la presente ley. En este reglamento se contemplarán las condiciones y los controles que deberán establecerse en el caso de estas donaciones, tanto para el donante como para el receptor.

a.r) Las pérdidas por destrucción de bienes, por causas no imputables al contribuyente, debidamente comprobadas y en la parte no cubierta por los seguros.

a.s) Las reservas y las provisiones técnicas relativas a las entidades de seguros y reaseguradoras. La Administración Tributaria definirá, de forma vinculante, los límites técnicos aplicables para determinar las sumas necesarias de reservas y provisiones técnicas, a efectos de fijar la utilidad de las entidades aseguradoras y reaseguradoras.

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

a.u) Las reservas de inversión o fondos de desarrollo, útiles, necesarios y pertinentes para el cumplimiento de las funciones que le han sido asignadas por ley a los

contribuyentes a que se refiere el inciso b) subinciso VII del artículo 2 de esta Ley, en el monto que se les haya aprobado por la entidad competente, en caso de requerirlo; en caso contrario, la Administración Tributaria definirá, de forma vinculante, los límites técnicos aplicables para determinar las sumas necesarias de reservas y provisiones técnicas, a efectos de fijar la utilidad de estos contribuyentes.

La Administración Tributaria aceptará todas las deducciones consideradas en este artículo, excepto la del inciso q), siempre que, en conjunto, se cumplan los siguientes requisitos:

- 1) Que sean gastos necesarios para obtener ingresos, actuales o potenciales, gravados por esta Ley.
- 2) Que se haya cumplido la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en otras disposiciones de esta Ley.
- 3) 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.

La Administración Tributaria está facultada para rechazar, parcial o totalmente, los gastos citados en los incisos anteriores, cuando los considere excesivos o improcedentes o no los considere indispensables para obtener rentas gravables, según los estudios fundamentados que realice.

Para que puedan deducirse los gastos causados y no pagados en el año, será menester que hayan sido contabilizados en una cuenta especial, de manera que cuando se paguen realmente se imputen a dicha cuenta.

Solo serán deducibles los gastos que hayan sido contabilizados en el período fiscal en que se devengaron. La Administración Tributaria podrá aceptar otro tipo de criterio de contabilización para ciertas industrias o contribuyentes.

ARTÍCULO 9.- *Limitación a la Deducción de Intereses.*

Sin perjuicio de otras normas en materia de deducción de intereses, el monto deducible por dicho concepto no podrá exceder del valor resultante de multiplicar el monto total de los intereses devengados en el período impositivo (I) por dos veces la relación existente entre el saldo promedio anual del capital contable (C) y el saldo promedio anual de todas las deudas del contribuyente que devengan intereses (D).

A los efectos del párrafo anterior se entenderá que:

- a. El capital contable será la cantidad que resulte de sumar las cuentas de capital social, reserva legal y utilidad no distribuida de la entidad, de acuerdo con sus estados financieros, excluido el resultado del ejercicio.

El saldo promedio anual del capital contable se calculará sumando el capital al inicio y al final del ejercicio fiscal y dividiendo el resultado por dos.

- b. El saldo promedio anual de todas las deudas del contribuyente que devengan intereses se calculará sumando el saldo de dichas deudas al inicio y al final del ejercicio fiscal y dividiendo el resultado por dos.

- c. La limitación prevista en este artículo no será de aplicación a entidades sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia General de Entidades Financieras, ni a la proporción de operaciones realizadas con este tipo de entidades por los contribuyentes.

- d. Tampoco se aplicará la limitación prevista en este artículo a los intereses provenientes del crédito comercial concedido por proveedores no vinculados, siempre que el interés de este tipo de crédito no sea superior al promedio de tasas activas de interés anual en moneda local, de las entidades del Sistema Financiero Nacional. Para estos efectos se entenderá que existe vinculación entre personas cuando una de ellas ejerce el poder de decisión sobre la otra o cuando el poder de decisión sobre dos o más personas jurídicas involucradas en la operación es ejercido por una misma persona o grupo de interés económico. En uno y otro caso se entiende que existe poder de decisión cuando la persona física o jurídica que lo ejerce posee una

participación directa o indirecta en el capital social de la otra, igual o superior al veinticinco por ciento (25%).

e. En estos casos, el contribuyente queda obligado a probar los intereses, contable y documentalmente, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron e independientemente de la prescripción ordinaria de dicho período. Asimismo deberá demostrar a satisfacción de la Administración que no existe vinculación entre el contribuyente y sus proveedores en caso de ser requerido.

ARTÍCULO 10.- Compensación de pérdidas.

- a) Las pérdidas de un período fiscal podrán ser compensadas con las bases imponibles positivas de los 3 períodos impositivos siguientes. En el caso de empresas agrícolas, esta deducción podrá hacerse en los siguientes cinco períodos.
- b) La determinación de las pérdidas quedará a juicio de la Administración Tributaria y esta las aceptará siempre que estén debidamente contabilizadas como pérdidas diferidas. El comienzo de la prescripción del derecho de la Administración para comprobar o investigar las pérdidas pendientes de compensación comenzará a contarse desde el año en que se inicie su compensación.
- c) Se establecen los siguientes límites a la compensación, aunque los literales I. y II. siguientes no se aplicarán en el período impositivo en que se finalice la actividad lucrativa:
 - I. El setenta por ciento (70%) de la base imponible. Este límite no será aplicable durante los 3 primeros años, en el caso de entidades de nueva creación.
 - II. Trescientos millones de colones (¢ 300,000,000.00).
 - III. No se admitirá la compensación de pérdidas con la parte de base imponible positiva que provenga de una ganancia de capital derivada de la enajenación de un bien o derecho que se hubiera incorporado a los libros y registros del contribuyente menos de doce meses antes de su enajenación.

d) En caso de entidades, no podrán compensarse las bases imponibles negativas cuando concurren las siguientes circunstancias:

I. La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad hubiere sido adquiridos por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la pérdida, siempre que con anterioridad a este momento hubieran tenido una participación inferior al 25 por ciento.

II. La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:

1. No viniera realizando actividad lucrativa dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición;
2. Realizara una actividad lucrativa en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara un importe neto de la cifra de negocios superior al cincuenta por ciento (50%) del importe medio de los 2 años anteriores.

e) El saldo no compensado en los términos indicados no dará derecho al contribuyente a reclamar devoluciones o créditos sobre el impuesto.

f) Las empresas que, por su naturaleza, realicen actividades agrícolas junto con otras actividades deberán llevar cuentas separadas de cada actividad para poder hacer esta deducción.

ARTÍCULO 11.- Gastos no deducibles.

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 las 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 estos se fijen, cuando las personas físicas o jurídicas sean contribuyentes de tales impuestos, lo mismo que los recargos, multas e intereses pagados sobre cualquier tributo o por facilidades de pago concedidas sobre deudas tributarias.
 - d)** Las utilidades, participaciones sociales o dividendos, pagados o acreditados a socios, accionistas, dueños de empresas o personas físicas.
 - e)** Los gastos e impuestos ocasionados en el exterior, salvo los expresamente autorizados por esta Ley.
 - f)** Los gastos en inversiones de lujo o de recreo personal. Cuando estas inversiones o los activos en que estas se manifiestan se dediquen alternativa o simultáneamente para efectos personales y la actividad lucrativa, 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. El contribuyente deberá demostrar fehacientemente la utilización alternativa o simultánea de estos bienes, caso contrario el gasto no será deducible.
 - g)** Lo pagado por la compra de derechos a que se refiere el inciso g) del artículo 8 de esta Ley, sin perjuicio de la posibilidad de amortizar su valor, cuando sean adquiridos a título oneroso.
 - h)** Las retenciones y los pagos a cuenta efectuados de acuerdo con esta Ley.
 - i)** No son deducibles de la renta bruta:
 - 1)** Las remuneraciones no sometidas al régimen de cotización de la Caja

Costarricense de Seguro Social (CCSS).

2) Los obsequios y las regalías o donaciones, con excepción de lo dispuesto en los incisos b) y q) del artículo 8 de esta Ley.

3) Los gastos de subsistencias del contribuyente y de su familia.

j) Las pérdidas de capital producidas en virtud de traspasos, a cualquier título, de bienes o derechos, a excepción de lo dispuesto en el inciso g), del artículo 8 de esta Ley.

k) Tampoco tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los gastos correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados por la Administración Tributaria como paraísos fiscales o jurisdicciones no cooperantes, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en éstos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada, a juicio de la Administración. Para estos efectos se entiende como Paraíso Fiscal o jurisdicción no cooperante, aquellos que se encuentren en alguna de las siguientes condiciones:

i.- Que se trate de jurisdicciones que tengan una tarifa equivalente en el impuesto a las utilidades inferior en más de un cuarenta por ciento (40%) de la tarifa establecida en el numeral 1) del artículo 16 de esta Ley, o

ii.- Que se trate de jurisdicciones con las cuales Costa Rica no tenga vigente un convenio para el intercambio de información o para evitar la doble imposición con cláusula para el intercambio de información.

l) El pago de dádivas que el sujeto pasivo o empresas vinculadas a este realicen en beneficio de funcionarios públicos o empleados del sector privado, con el objeto de agilizar o facilitar una transacción a nivel transnacional o nacional para efectos de la presente Ley. Lo anterior independientemente de las formas jurídicas adoptadas para realizar el pago de la dádiva citada.

m) Cualquier otra erogación que no esté vinculada con la obtención de rentas gravables.

CAPITULO V DE LAS RENTAS NETAS PRESUNTIVAS

ARTÍCULO 12.- Presunción de onerosidad en préstamos y financiamientos.

Se presume, salvo prueba documental en contrario, que todo contrato de préstamo de financiamiento, cualquiera que sea su naturaleza o denominación, devenga un interés anual no menor a la tasa básica pasiva que fije el Banco Central de Costa Rica más un margen de cinco puntos porcentuales, o, a falta de esta, al promedio de las tasas activas de interés anual de los bancos del Sistema Bancario Nacional.

En los casos en que no exista documento escrito, ante la presunción no se aceptará prueba en contrario. En el caso de transacciones entre partes vinculadas, la Administración podrá ajustar el interés a la tasa indicada en el párrafo anterior, aunque exista acuerdo por escrito en contrario.

La Administración Tributaria podrá aplicar esta presunción en otras situaciones aunque no exista contrato de préstamo, pero sí financiamiento, conforme se establezca en el reglamento de esta Ley.

Las disposiciones de este artículo son de aplicación para los Títulos III y IV de esta Ley.

ARTÍCULO 13.- Renta neta presuntiva de empresas no domiciliadas.

Las empresas de transporte en general y las de telecomunicaciones, constituidas como sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes, cuyos propietarios sean personas no domiciliadas en el país, que efectúen operaciones con países extranjeros y que se les dificulte la determinación de la renta atribuible a Costa Rica, podrán aplicar un sistema especial de cálculo de su renta gravable que establecerá la Administración Tributaria, en función de la actividad desarrollada en el territorio nacional y los gastos que razonablemente le puedan ser asignados, de conformidad con lo que establezca el reglamento de esta Ley.

ARTÍCULO 14.- Otras rentas presuntivas.

1. Las presunciones establecidas en este artículo se aplicarán cuando no pueda determinarse la renta neta por alguna de las siguientes causas:
 - i.- Falta de presentación de la declaración.
 - ii.- Que sus operaciones no estén debidamente respaldadas por comprobantes fehacientes o que no cumplan con los requisitos exigidos por la Administración Tributaria para su validez.
 - iii.- Que no lleven los libros, auxiliares contables o registros electrónicos al día.

2. Para los contribuyentes que sean personas físicas, independientemente de la nacionalidad y el lugar de celebración de los contratos, así como para las empresas individuales de responsabilidad limitada y las empresas individuales que actúen en el país, se presumirá que, salvo prueba directa o indirecta en contrario, obtienen una renta mínima anual por los conceptos siguientes:
 - a) Prestación de servicios en forma liberal: todo profesional o técnico que preste servicios sin que medie relación de dependencia con sus clientes, que no presente declaración sobre la renta cuando corresponda y, por ende, no cancele el impuesto correspondiente o no emita los recibos o comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria, como lo establece esta Ley, o que incurra en alguna de las causales establecidas en los incisos 1. y 2. del presente artículo, se presumirá que obtiene una renta neta mínima anual de acuerdo con la clasificación siguiente:
 - i. Médicos, odontólogos, arquitectos, ingenieros, abogados y notarios, agrimensores, contadores públicos, profesionales de las ciencias económicas, y corredores de bienes raíces, el monto equivalente a trescientos treinta y cinco (335) salarios base.
 - ii. Peritos, contadores privados, técnicos y, en general, todos los profesionales y técnicos, colegiados o no, que no se contemplan en el numeral

anterior, el monto equivalente a doscientos cincuenta (250) salarios base.

En ningún caso, esas rentas de presunción mínima se podrán prorratear entre el tiempo que el profesional o el técnico dedique a prestar otros servicios, sean estos en relación de dependencia, o bien, por el desarrollo de otras actividades sujetas a este impuesto. Únicamente se permitirá el prorrateo en caso de inicio o baja en la actividad lucrativa.

- b)** Para explotar el transporte terrestre remunerado de personas y carga, si no se presentan declaraciones o si se ha incurrido en alguna de las causales establecidas en los incisos 1. y 2. de este artículo, la renta neta mínima anual presuntiva será el monto equivalente a:

Vehículos de carga con un peso bruto vehicular igual o mayor a cuatro mil kilogramos (4.000 kg).....	ciento diecisiete (117) salarios base por cada vehículo.
Autobuses.....	ciento diecisiete (117) salarios base por cada autobús.
Microbuses.....	ochenta y cuatro (84) salarios base por cada microbús
Taxis.....	ochenta y cuatro (84) salarios base por cada taxi

Para calcular el impuesto no se permitirá fraccionar esa renta. El cálculo debe efectuarse antes de distribuir dividendos o cualquier otra clase de utilidades entre socios, accionistas o beneficiarios y antes de separar las reservas legales o las especiales.

Las presunciones establecidas en este artículo no limitan las facultades de la Administración Tributaria para establecer las rentas netas que realmente correspondan, por aplicar las disposiciones de esta Ley y del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

La denominación salario base utilizada en este artículo debe entenderse como la contenida en el artículo 2 de la Ley No. 7337, Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Penal, de 5 de mayo de 1993.

CAPITULO VI RENTA IMPONIBLE

ARTÍCULO 15.- *Renta imponible.*

La renta imponible es la renta neta anual de los contribuyentes.

Para la determinación de su renta neta anual, las personas físicas que tengan un máximo de un empleado podrán aplicar un gasto presunto del veinticinco por ciento (25%) de su renta bruta sin necesidad de comprobante alguno. En los casos en que la persona física participe, directa o indirectamente, en una sociedad dedicada total o parcialmente a la prestación de servicios profesionales, se podrán establecer prohibiciones a la aplicación de esta disposición con las condiciones y en los casos que se determine reglamentariamente.

Una vez determinada su renta imponible, todas las personas físicas podrán gozar de un mínimo exento por los primeros tres millones quinientos mil colones (¢3.500.000,00) anuales, debiendo pagar el impuesto que corresponda de acuerdo con el artículo 16 de esta Ley sobre el exceso de este monto.

Las personas físicas que además hayan recibido, durante el período fiscal respectivo, ingresos por concepto de trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión u otras remuneraciones por servicios personales gravados en el Título II de esta Ley, deberán sumarlos a la renta imponible de la persona física con actividad lucrativa solamente para determinar la tarifa a partir de la cual se aplicará la tabla establecida en el numeral 3 del artículo 16 de esta Ley a la renta imponible, sin que de forma alguna se deba producir una doble imposición sobre los ingresos gravados en el Título II de esta Ley.

Cuando el ingreso anual por concepto de trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión u otras remuneraciones por servicios personales, no supera el monto exento establecido en este artículo, la diferencia con respecto al monto máximo del tramo exento, continuará exento hasta los tres millones quinientos mil colones (¢3.500.000,00) anuales y de ahí en adelante se aplica la tabla de persona física con actividad lucrativa al resto del total de ingresos.

CAPITULO VII
TARIFA DEL IMPUESTO Y CRÉDITOS APLICABLES

ARTÍCULO 16.- *Tarifa del impuesto y créditos aplicables.*

A la renta imponible se le aplicarán las tarifas que a continuación se establecen y el producto así obtenido constituirá el impuesto a cargo de las personas a que se refiere el Capítulo II del presente Título.

1. Las personas jurídicas y demás entidades sin personalidad jurídica, treinta por ciento (30%) como tarifa general, sin perjuicio de lo dispuesto en los siguientes incisos, y con excepción de las Cooperativas de Ahorro y Crédito, quienes tendrán una tarifa general del quince por ciento (15%).

2. Las personas jurídicas, cuya renta bruta no supere la suma de ciento seis millones de colones (¢106.000.000,00) durante el período fiscal, que se clasifiquen como microempresas y pequeñas empresas, calificadas como tales e inscritas en el Sistema de Información Empresarial Costarricense en el Ministerio de Economía, Industria y Comercio, de conformidad con lo dispuesto en la Ley N.º 8262, Ley de Fortalecimiento de las Pequeñas y Medianas Empresas, de 2 de mayo de 2002 o que se clasifiquen como microempresas, pequeñas y medianas empresas agrícolas calificadas e inscritas como tales por el Ministerio de Agricultura y Ganadería:
 - a) Diez por ciento (10%) sobre los primeros cinco millones de colones (¢5.000.000,00) de renta neta anual.

 - b) Quince por ciento (15%) sobre el exceso de cinco millones de colones (¢5.000.000,00) y hasta siete millones quinientos mil colones (¢7.500.000,00) de renta neta anual.

 - c) Veinte por ciento (20%) sobre el exceso de siete millones quinientos mil colones (¢7.500.000,00) y hasta diez millones de colones (¢10.000.000,00) de renta neta anual.

d) Veinticinco por ciento (25%) sobre el exceso de diez millones de colones (¢10.000.000,00) de renta neta anual.

A efectos de lo previsto en este inciso 2, reglamentariamente podrán establecerse las condiciones que se estimen necesarias para prevenir o corregir el fraccionamiento artificioso de la actividad.

3. Las personas físicas con actividad lucrativa, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15 de esta Ley:

a) Diez por ciento (10%) sobre el exceso de tres millones quinientos mil colones (¢3.500.000,00) dispuesto en el artículo 15 de esta Ley y hasta cinco millones doscientos cincuenta mil colones (¢5.250.000,00) de renta neta anual.

b) Quince por ciento (15%) sobre el exceso de cinco millones doscientos cincuenta mil colones (¢5.250.000,00) y hasta ocho millones setecientos cincuenta mil colones (¢8.750.000,00) de renta neta anual.

c) Veinte por ciento (20%) sobre el exceso de ocho millones setecientos cincuenta mil colones (¢8.750.000,00) y hasta catorce millones de colones (¢14.000.000,00) de renta neta anual.

d) Veinticinco por ciento (25%) sobre el exceso de catorce millones de colones (¢14.000.000,00) de renta neta anual.

4. Una vez calculado el impuesto, las personas físicas que realicen actividades lucrativas tendrán derecho a los siguientes créditos del impuesto, siempre que no sean aplicados de conformidad con lo dispuesto en el Título II de esta Ley:

a) Por cada hijo el crédito fiscal será de veintitrés mil doscientos veinte colones (¢23.220,00) anuales, que es el resultado de multiplicar por doce (12) el monto mensual contemplado en el inciso i) del artículo 29 de esta Ley.

b) Por el cónyuge el crédito fiscal será de treinta y cuatro mil quinientos sesenta colones

(¢34.560.00) anuales, que es el resultado de multiplicar por doce (12) el monto mensual contemplado en el inciso ii) del artículo 29 de esta Ley.

Si los cónyuges estuvieran separados judicialmente, solo se permitirá esta deducción a aquél a cuyo cargo está la manutención del otro, según disposición legal. En el caso de que ambos cónyuges sean contribuyentes, este crédito podrá ser deducido, en su totalidad, solamente por uno de ellos. Mediante los procedimientos que se establezcan en el reglamento, la Administración Tributaria comprobará el monto del ingreso bruto y, cuando el contribuyente se incorpore al sistema, revisará periódicamente ese monto para mantenerle estas tarifas.

El mínimo exento indicado en el párrafo tercero del artículo 15 de esta Ley y los montos consignados en este artículo serán actualizados anualmente por el Poder Ejecutivo, con fundamento en la variación experimentada por el índice de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC).

CAPÍTULO VIII

LIQUIDACIÓN Y PAGO

ARTÍCULO 17.- Plazo para presentar declaraciones y cancelar el impuesto.

Los contribuyentes mencionados en el Capítulo II del presente Título I 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 que sea la cuantía de las rentas brutas obtenidas y aun cuando estas estén total o parcialmente exentas por disposición legal a pagar el impuesto.

La Administración Tributaria podrá disponer que se presente, junto con la declaración, los estados financieros y económicos, así como las notas explicativas donde se justifiquen todos y cada uno de los rubros consignados en aquella. Estos rubros deberán coincidir con los registros de los libros de contabilidad y con los comprobantes que respaldan los asientos.

Los contribuyentes que tengan actividades referidas a un período menor de cuatro meses,

comprendido entre el día en que se iniciaron los negocios y la fecha del cierre del período fiscal, estarán exentos de presentar la declaración respectiva; pero, el movimiento referente a ese lapso deberá adjuntarse a la declaración siguiente. Además, deberá efectuarse por separado la liquidación de cada período.

En el caso de que un contribuyente cese sus actividades y por ese motivo no esté obligado a presentar la declaración jurada de sus rentas deberá dar aviso por escrito a la Administración Tributaria y adjuntar una última declaración y el estado o balance final, dentro de los treinta días siguientes al término de sus negocios; fecha en que deberá pagar el impuesto correspondiente, si lo hay.

Cuando se trate de las empresas a las que se refiere el Capítulo II del presente Título, la obligación de presentar la declaración jurada de sus rentas subsiste, aun cuando se extingan legalmente, si continúan ejerciendo actividades de hecho.

Los contribuyentes afectos al impuesto único sobre las rentas de trabajo dependiente no estarán obligados a presentar la declaración exigida en este artículo, salvo que perciban otros ingresos, en cuyo caso deberán presentar la respectiva declaración a que se refiere este artículo.

La obligación de presentar la declaración subsiste aun cuando no se pague el impuesto.

ARTÍCULO 18.- *Liquidación y pago del impuesto.*

El impuesto resultante de la liquidación de las declaraciones presentadas en el plazo establecido en el artículo anterior, deberá pagarse dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes a la terminación del período fiscal respectivo, salvo la situación prevista en el párrafo cuarto del artículo 17 de esta Ley.

El impuesto liquidado, así como los recargos, intereses y multas deberán pagarse en el Banco Central de Costa Rica, sus agencias o en las tesorerías autorizadas.

El recibo oficial cancelado por la oficina recaudadora correspondiente, será suficiente como comprobante del pago de las sumas en él indicadas.

Cuando el pago se efectúe mediante cheque, la validez del recibo queda condicionada a que el cheque no sea rechazado por el banco contra el que se ha girado.

ARTÍCULO 19.- *Liquidación y pago del impuesto en caso de cambio de domiciliado a no domiciliado y viceversa.*

1. Cuando un contribuyente que tenía la condición de domiciliado al inicio de un período fiscal deje de serlo al final de este, por ganar la condición de no domiciliado en ese período, estará en la obligación de regularizar su situación mediante la presentación de una declaración, en los términos, la forma y las condiciones que determine la Administración Tributaria, en la cual ajuste su situación tributaria a las disposiciones del Título IV de esta Ley.

Las cantidades que se le hayan retenido como domiciliado por cualquier renta sujeta en principio a este Título I, serán consideradas como pagos a cuenta del impuesto que respectivamente corresponda con arreglo al Título IV.

2. Cuando un contribuyente que tenía la condición de no domiciliado al inicio de un período fiscal deje de serlo, por ganar la condición de domiciliado en ese período, estará obligado a presentar su declaración de acuerdo con lo dispuesto en el presente Capítulo.

Las sumas que se le hayan retenido como no domiciliado con arreglo al Título IV por las rentas que finalmente declare conforme al inciso anterior, se considerarán un pago a cuenta del impuesto que en definitiva le corresponda de acuerdo con este Título I.

ARTÍCULO 20.- *Pagos parciales del impuesto.*

Los contribuyentes mencionados en el Capítulo II del presente Título I, están obligados a efectuar pagos parciales a cuenta del impuesto de cada período fiscal, conforme a las reglas siguientes:

- a) 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 sea mayor.

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

Si no se presenta, la Administración Tributaria establecerá de oficio la cuota respectiva.

- b) 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 junio, setiembre y diciembre de cada año.

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.

ARTÍCULO 21.- Prescripción de la acreditación

Cuando se omita la deducción de una retención no definitiva o un pago a cuenta del impuesto sobre la renta en la declaración correspondiente, el contribuyente podrá solicitar la devolución dentro del período de prescripción, de conformidad con lo dispuesto en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley No. 4755 de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, sin perjuicio de las declaraciones rectificativas que pueda presentar.

ARTÍCULO 22.- Deducciones del impuesto

Del impuesto determinado conforme a lo indicado en el artículo 18 de esta Ley, los contribuyentes a que se refiere este Título tendrán derecho a deducir:

- a) Los pagos parciales señalados en el artículo 20 de esta Ley.
- b) Las retenciones practicadas según lo dispuesto en el artículo 67 de esta Ley, cuando correspondan.
- c) Las retenciones practicadas según lo dispuesto en el artículo 103 inciso d) del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley No. 4755 de 3 de mayo de 1971 y sus reformas.

CAPÍTULO IX**CERTIFICADOS PARA EFECTOS TRIBUTARIOS, LIBROS Y NORMAS DE CONTABILIDAD****ARTÍCULO 23.- *Certificación de estados contables.***

Los declarantes podrán servirse de contadores públicos autorizados para que de acuerdo con el inciso c) del artículo 7 de la Ley No. 1038, Ley de Creación del Colegio de Contadores Públicos del 19 de agosto de 1947 y sus reformas, les certifiquen los estados contables y financieros que deban incluir en la declaración. En la certificación, la firma del contador deberá ir precedida de la razón "Certificado para efectos tributarios".

ARTÍCULO 24.- Validez de las certificaciones y responsabilidad de los contadores públicos.

La opinión o interpretación contenida en las certificaciones para efectos tributarios no constituye plena prueba contra el fisco y no obliga a la Administración Tributaria. Esta podrá ejercer directamente ante el contribuyente sus facultades de fiscalización para determinar adecuadamente la obligación tributaria. Cuando en el proceso de fiscalización se observen

discrepancias entre la determinación realizada en el proceso de fiscalización y la certificación emitida por el contador público autorizado, la Administración Tributaria podrá poner los hechos en conocimiento del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, para lo que corresponda.

ARTÍCULO 25.- Registro de los contadores públicos.

En la Dirección General de Tributación se establecerá el Registro de Contadores Públicos Autorizados, cuyos miembros estarán facultados para emitir el "Certificado para efectos tributarios" a que alude el artículo trasanterior. El Poder Ejecutivo, mediante reglamentación emitida al efecto con la participación del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, establecerá las disposiciones normativas a las cuales debe ajustarse todo el trabajo de detalle relativo a las certificaciones para efectos tributarios.

ARTÍCULO 26.- Libros y otros registros contables.

En el reglamento de la presente Ley se fijarán los requisitos y las condiciones en cuanto a los libros de contabilidad y otros que deberán llevar los contribuyentes. También en cuanto a los sistemas especiales que ellos puedan solicitar.

Las disposiciones de esta Ley que afecten la contabilidad de los contribuyentes tienen el carácter de ajustes a los resultados mostrados por aquella, necesarios para determinar la renta imponible, pero no son principios de contabilidad a que deban sujetarse. La Administración Tributaria indicará mediante resolución general los registros que deban llevarse para incorporar los ajustes señalados en este párrafo.

TITULO II

**DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE LAS RENTAS PERCIBIDAS POR EL TRABAJO
PERSONAL DEPENDIENTE O POR CONCEPTO DE JUBILACIÓN O PENSIÓN U
OTRAS REMUNERACIONES POR SERVICIOS PERSONALES**

CAPITULO I

DE LA MATERIA IMPONIBLE Y DEL HECHO GENERADOR

ARTÍCULO 27.- Ingresos afectos.

A las personas físicas domiciliadas en el país se les aplicará, calculará y cobrará un impuesto mensual, de conformidad con la escala sobre las rentas que a continuación se detallan y cuya fuente sea el trabajo personal dependiente, independiente o la jubilación o pensión u otras remuneraciones por otros servicios personales:

- a. Sueldos, sobresueldos, salarios, premios, bonificaciones, gratificaciones, comisiones, pagos por horas extraordinarias de trabajo, regalías y aguinaldo, siempre que éste sobrepase lo establecido en el inciso a) del artículo 30, que les paguen los patronos a los empleados por la prestación de servicios personales.
- b. Excedentes distribuidos y pagados por las asociaciones solidaristas a sus miembros. .
- c. Excedentes distribuidos y pagados por las cooperativas a sus asociados. Para estos efectos, en el caso de las cooperativas de cogestión y autogestión, la totalidad de la remuneración correspondiente al trabajo será considerada como excedentes y estará gravada de conformidad con las disposiciones de este Título.
- d. Dietas y gratificaciones que reciban los ejecutivos, directores, consejeros y miembros de sociedades anónimas y otros entes jurídicos, aun cuando no medie relación de dependencia.
- e. Otros ingresos o beneficios similares a los mencionados en los incisos anteriores, incluyendo el salario en especie. Cuando los ingresos o beneficios mencionados en este inciso no hayan sido valorados por la Administración Tributaria el contribuyente aplicará el valor de mercado, sin perjuicio de las facultades de la Administración Tributaria, para fiscalizar que el valor aplicado verdaderamente corresponda al de mercado.
- f. Las jubilaciones y las pensiones de cualquier régimen.

CAPITULO II DE LA TARIFA DEL IMPUESTO

ARTÍCULO 28.- Escala de tarifas

El empleador o el patrono retendrá el impuesto establecido en el artículo anterior y lo aplicará sobre la renta total percibida mensualmente por el trabajador, una vez deducido el monto correspondiente al aporte del trabajador al régimen de cotización del seguro de enfermedad y maternidad de la Caja Costarricense del Seguro Social. En los casos de los incisos a), d) y e) del artículo anterior, lo aplicará el patrono o el pagador y, en el caso del inciso f) de ese mismo artículo, todas las demás entidades, públicas o privadas, pagadoras de pensiones. La retención se realizará según la siguiente escala progresiva de tarifas:

- a) Las rentas de hasta $\text{¢}750.000,00$ (setecientos cincuenta mil colones) mensuales no estarán sujetas al impuesto.
- b) Sobre el exceso de $\text{¢}750.000,00$ (setecientos cincuenta mil colones) mensuales y hasta $\text{¢}1.125.000,00$ (un millón ciento veinticinco mil colones) mensuales, se pagará el diez por ciento (10%).
- c) Sobre el exceso de $\text{¢}1.125.000,00$ (un millón ciento veinticinco mil colones) mensuales y hasta $\text{¢}2.103.000,00$ (dos millones ciento tres mil colones) mensuales, se pagará el quince por ciento (15%).
- d) Sobre el exceso de $\text{¢}2.103.000,00$ (dos millones ciento tres mil colones) mensuales y hasta $\text{¢}4.205.000,00$ (cuatro millones doscientos cinco mil colones) mensuales, se pagará el veinte por ciento (20%).
- e) Sobre el exceso de $\text{¢}4.205.000,00$ (cuatro millones doscientos cinco mil colones) mensuales, se pagará el veinticinco por ciento (25%).

Las personas que obtengan rentas de las contempladas en los incisos d) y e) del artículo 27, e inciso b) del artículo 30, pagarán sobre el ingreso bruto, sin deducción alguna, el veinticinco por ciento (25%).

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.

El mínimo exento y las tarifas indicadas en el presente artículo serán actualizados anualmente por el Poder Ejecutivo, con fundamento en la variación experimentada por el índice de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC).

ARTÍCULO 29.- Una vez calculado el impuesto, los contribuyentes tendrán derecho a deducir de él, a título de crédito, los siguientes rubros:

i) Por cada hijo, la suma de mil novecientos treinta y cinco colones (¢1.935,00), siempre que cumpla con alguno de los siguientes requisitos:

-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.

ii) Por el cónyuge, la suma de dos mil ochocientos ochenta colones (¢2.880,00), 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.

En el caso de que ambos cónyuges sean contribuyentes, este crédito sólo podrá ser deducido, en su totalidad, por uno de ellos.

Para tener derecho a los créditos del impuesto establecido en este artículo, los contribuyentes tendrán que demostrar a su patrono o empleador o al Estado, la existencia de cualesquiera de las circunstancias señaladas como requisito para incluir a sus hijos o lo relativo al estado civil, según se disponga en el Reglamento de esta Ley.

Los contribuyentes que hagan uso de los créditos de impuesto establecidos en este artículo, no tendrán derecho a los créditos a que se refiere el artículo 16.

Los créditos de impuesto establecidos en este artículo, deberán ser reajustados por el Poder Ejecutivo en cada período fiscal, con base en las variaciones de los índices de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística y Censos. Para facilitar la administración del impuesto, los datos obtenidos serán redondeados a la decena más próxima.

CAPITULO III DE LOS INGRESOS NO AFECTOS AL IMPUESTO

ARTÍCULO 30.- *Ingresos no sujetos.*

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

a) 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.

b) Las indemnizaciones que se reciban, mediante pago único o 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 entidades sujetas a supervisión de la Superintendencia General de Seguros, o en virtud de sentencia judicial; así como otras indemnizaciones que se perciban de acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo; salvo la cesantía pagada sobre el exceso del tope máximo de ocho años. Lo dispuesto en cuanto al auxilio

de cesantía no será aplicable al fondo de reserva para cubrir el pago del auxilio de cesantía realizado por las Asociaciones Solidaristas.

c) 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.

d) Las comisiones, cuando para su obtención sea necesario incurrir en gastos. En este caso, la actividad se considerará como de carácter lucrativo y por tanto sujeta al Título I de esta Ley.

e) El monto total que reciben, por concepto de salario escolar, los trabajadores, sean públicos o privados.

CAPITULO IV

DE LOS PERÍODOS DE TRABAJO DISCONTINUOS, RENTAS ACCESORIAS Y DE MÁS DE UN EMPLEADOR

ARTÍCULO 31.- *Períodos irregulares.*

Los asalariados que efectúen trabajos eventuales o discontinuos pagarán este impuesto por la parte proporcional de los días efectivamente trabajados. Igual procedimiento se aplicará respecto de la cuota no sujeta.

Para las rentas correspondientes a períodos mayores de un mes, se aplicarán, en forma proporcional, las disposiciones contenidas en los artículos precedentes.

ARTÍCULO 32.- *Rentas accesorias.*

Las rentas accesorias o complementarias al salario, compensación, remuneración o pensión a que se refiere el artículo 27, se considerará que corresponden al mismo período cuando se

hayan percibido o devengado en un período habitual de pago. Si esas rentas se hubieren producido en más de un período habitual, se computarán en los respectivos períodos en que se recibieron o devengaron.

ARTÍCULO 33.- Rentas de más de un empleador.

La renta no sujeta establecida en el inciso a) del artículo 28 de esta Ley es una sola. Por lo tanto, los contribuyentes que, durante un período tributario o en una parte de él, hubieran obtenido rentas de más de un empleador, patrón o pagador simultáneamente, deberán notificárselo a él o a ellos para que no se les descuente otra cuota libre. En estos casos, el patrón o el pagador retendrán el impuesto sobre el total de la renta, según la tarifa del artículo 28.

En el caso de que el empleado no haga la notificación a que se refiere este artículo, la Administración Tributaria deberá efectuar la tasación correspondiente del impuesto que proceda.

Tratándose de asociaciones solidaristas, fondos de ahorro, crédito y recreación de trabajadores del sector público y cooperativas deberán retener y enterar al fisco, a título de impuesto único y definitivo, el impuesto resultante de aplicar a la totalidad de excedentes que paguen o resulten exigibles por sus asociados durante el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año, la escala de tarifas establecida en este Título, de forma independiente y no acumulativa, sin que se les descuente la parte que, como asalariados, disfrutaron de la cuota libre prevista en el inciso a) del artículo 28 de esta Ley. Para estos efectos, sobre el equivalente del tramo exento, según lo dispuesto en el inciso a) del artículo 28 de esta Ley, pagarán una tarifa del 5%.

En el caso de asociados a cooperativas de cogestión y autogestión se aplicará la escala de tarifas establecida en este Título de forma mensual sobre los excedentes que distribuyan a sus asociados como remuneración a su trabajo, de forma análoga al tratamiento fiscal previsto para las remuneraciones percibidas por el trabajo personal dependiente.

Tendrán la consideración de excedentes, con el tratamiento previsto en este artículo, los rendimientos generados por los aportes de los patronos por concepto de cesantía, que

distribuyan las cooperativas de ahorro y crédito y las asociaciones solidaristas, a sus asociados.

ARTÍCULO 34.- Remuneraciones a diplomáticos nacionales.

Para los efectos de este impuesto, se considerará que los funcionarios del Servicio Diplomático y Consular devengan sueldos iguales a los del servicio interno de igual categoría.

**CAPITULO V
DE LA RETENCIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO.**

ARTÍCULO 35.- Retención del impuesto.

Este impuesto será retenido en la forma establecida en el Capítulo II del Título V de esta Ley. En todo caso, efectuada la retención, el obligado a ella será el único responsable ante el Fisco del impuesto retenido.

ARTÍCULO 36.- Pago del Impuesto.

Los responsables de la retención del impuesto deberán depositar su importe en el Banco Central de Costa Rica, sus agencias o en las tesorerías autorizadas, dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente al que corresponda el pago de las remuneraciones, aunque hubieren omitido hacer la retención.

ARTÍCULO 37.- Certificación de las retenciones.

En cada período fiscal, el empleador, el patrono o el pagador deberá entregar a sus empleados, pensionados o jubilados, un estado donde conste el total de las remuneraciones pagadas y de los impuestos retenidos y pagados. Igualmente, en el Reglamento de esta Ley podrán fijarse otros requisitos que los retenedores deberán cumplir, o los documentos que deberán presentar en la Dirección General de la Tributación.

CAPITULO VI SANCIONES

ARTÍCULO 38.- No efectuar la retención.

Los agentes de retención que no retengan el impuesto se harán responsables solidarios de su pago y, además, no se les aceptará deducir como gastos del ejercicio las sumas pagadas por los conceptos que originaron las retenciones establecidas en esta Ley, sin perjuicio de las demás disposiciones que al respecto contempla el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

ARTICULO 39.- Intereses por la mora en el pago.

El retenedor obligado a este impuesto estará sujeto también al pago de los intereses contemplados en el artículo 57 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

TÍTULO III RENTAS DE CAPITAL Y GANANCIAS Y PÉRDIDAS DE CAPITAL

CAPÍTULO I MATERIA IMPONIBLE Y HECHO GENERADOR

ARTÍCULO 40.- Objeto.

El presente Título regula la tributación de las rentas del capital y de las ganancias y pérdidas del capital. Salvo disposición expresa en contrario, lo regulado será aplicable a los Títulos I y IV, en lo que resulte procedente.

ARTÍCULO 41 Hecho generador.

El hecho generador de este impuesto es la obtención de toda renta de fuente costarricense en dinero o en especie, derivada del capital y de las ganancias y pérdidas de capital realizadas, que provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente y que no

estén afectos por parte de su titular a la obtención de rentas gravadas en los Títulos I y IV de la presente Ley, en particular de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de esta Ley.

ARTÍCULO 42.- Materia imponible.

Las rentas del capital se clasifican en rentas del capital inmobiliario y rentas del capital mobiliario.

1- Rentas del capital inmobiliario

Constituirán rentas del capital inmobiliario las provenientes del arrendamiento, subarrendamiento, así como de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de bienes inmuebles.

2- Rentas del capital mobiliario

a) Constituirán rentas del capital mobiliario a efectos de este Título:

i. Las rentas en dinero o en especie obtenidas por la cesión a terceros de fondos propios.

Se entenderán incluidas en este tipo de rentas, las generadas por las operaciones de recompras o reportos de valores, en sus diferentes modalidades, sea en una o varias operaciones simultáneas.

ii. Las rentas obtenidas por el arrendamiento, subarrendamiento, así como por la constitución o cesión de derechos de uso o goce, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, de bienes muebles, y de derechos tales como derechos de llave, regalías y otros derechos de propiedad intelectual e intangibles.

iii. Las rentas vitalicias o temporales originadas en la inversión de capitales, y las rentas derivadas de contratos de seguros, salvo cuando deban tributar de conformidad con las disposiciones del Título II de esta Ley.

iv. Las distribuciones de renta disponible, en la forma de dividendos, participaciones sociales y otra clase de beneficios asimilables a dividendos.

Para estos efectos, se entiende por renta o ingreso disponible de los contribuyentes mencionados en el artículo 2 de esta Ley, el remanente de que se pueda disponer y que resulte de deducir de la renta imponible el impuesto a que se refiere el artículo 16 de esta Ley.

Los contribuyentes que por ley tengan obligación de crear reservas especiales podrán rebajarlas del remanente a que alude el párrafo anterior.

Cuando se obtengan rentas, ganancias o provechos gravados, no sujetos o exentos por esta Ley o por otras, percibidos o devengados en el período fiscal, deberán adicionarse al resultado obtenido, de acuerdo con la norma del párrafo segundo de este subinciso iv), a efectos de obtener la renta o ingreso disponible.

Para los contribuyentes a que se refiere el artículo 2 de esta Ley, que no sean sociedades de capital, se aplicarán las siguientes disposiciones:

- En el caso de sociedades de personas de derecho o de hecho, fideicomisos y encargos de confianza, cuentas en participación, sociedades de actividades profesionales, y sucesiones indivisas, para los efectos de esta Ley, se considerará que el ciento por ciento (100%) de la renta disponible, conforme a lo dispuesto en el párrafo segundo subinciso iv del numeral 2 del presente artículo, corresponde a los socios, fideicomisarios o beneficiarios que sean personas físicas domiciliadas en el territorio nacional.
- 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 constituye ingreso gravable de conformidad con lo dispuesto en el Título IV de esta Ley.

No corresponderá practicar la retención ni pagar el impuesto contenido en este artículo sobre la renta disponible de las personas físicas.

b) No tendrá la consideración de rentas de capital mobiliario, sin perjuicio de su tributación por el concepto que corresponda:

- i. Los intereses o similares obtenidos por el contribuyente por sus ventas a plazo realizadas en desarrollo de su actividad lucrativa.
- ii. En el caso de las cooperativas, los fondos de ahorro, crédito y recreación de Trabajadores del Sector Público, Asociaciones Solidaristas u otras similares, el ciento por ciento (100%) de los excedentes o utilidades pagados a sus beneficiarios.

Para efectos de esta Ley, los rendimientos pagados por la Caja de Ahorro y Préstamos de la Asociación Nacional de Educadores a sus accionistas tendrán el mismo tratamiento tributario previsto para los excedentes distribuidos a los miembros de una cooperativa.

3- Ganancias y pérdidas de capital

a) Serán ganancias y pérdidas de capital de fuente costarricense, gravadas de conformidad con lo dispuesto en este Título, las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se realicen con motivo de cualquier alteración en la composición de aquel, incluidas las derivadas de la venta de participaciones en fondos de inversión.

b) Se estimará que no existe alteración en la composición del patrimonio:

- i. En los supuestos de localización de derechos.
- ii. En la distribución de bienes gananciales como consecuencia de la extinción del vínculo entre los cónyuges, de conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley No. 5476, Código de Familia, de 21 de diciembre de 1973, y sus reformas.

iii. En los supuestos del aporte a un fideicomiso de garantía y testamentario.

En ningún caso, los supuestos a que se refiere este inciso podrán dar lugar a la actualización de los valores de los bienes o derechos recibidos.

c) Se estimará que no existe ganancia ni pérdida de capital en las reducciones del capital. Cuando la reducción de capital tenga por finalidad la devolución de aportaciones, se considerará renta del capital mobiliario la parte correspondiente a utilidades acumuladas, no distribuidas previamente. En caso de que existan utilidades acumuladas, cualquier devolución de capital se imputará primero a estas, antes que a los aportes originales.

d) No se computarán como pérdidas de capital las siguientes:

- i. Las no justificadas.
- ii. Las debidas al consumo.
- iii. Las debidas a donaciones u obsequios.
- iv. Las debidas a pérdidas en juegos de azar.

ARTÍCULO 43.- Reorganización empresarial.

En casos de reorganización empresarial por distintos medios, como la adquisición de acciones, cuotas o partes de interés, aportes no dinerarios o en activos, fusiones, compra del establecimiento mercantil, compra total o parcial de activos y/o pasivos y otros, reglamentariamente se establecerán las condiciones para no considerar realizadas las ganancias de capital que se puedan generar, con base en los principios de neutralidad fiscal, continuidad del negocio y de los intereses accionarios, y siempre que en la operación de reorganización medie un motivo económico válido.

En todo caso, se mantendrán los valores históricos de los bienes y derechos transmitidos en las distintas operaciones, a efectos de determinar las posibles ganancias o pérdidas de capital que se produjeran con ocasión de una enajenación posterior de aquellos.

ARTÍCULO 44.- Contribuyentes.

Serán contribuyentes todas las personas físicas, jurídicas, entes colectivos sin personalidad jurídica y los fondos de inversión, contemplados en la Ley No. 7732, Ley Reguladora del Mercado de Valores, del 17 de diciembre de 1997, y sus reformas, domiciliados en el territorio nacional, que obtengan rentas de las gravadas mediante el presente Título, durante el período fiscal correspondiente, salvo que deban tributar por el Título I de esta Ley.

No obstante, los contribuyentes que obtengan rentas del capital inmobiliario, para cuya generación tengan contratado un mínimo de un empleado, podrán optar por tributar por la totalidad de su renta imponible del capital inmobiliario por el Título I, debiendo comunicar expresamente esta opción a la Administración Tributaria, antes del inicio del período fiscal regulado en aquel Título y mantenerla por un mínimo de cinco años.

Tratándose de fondos de inversión deberán cumplir las mismas obligaciones contables aplicables a los contribuyentes del Título I de esta Ley.

ARTÍCULO 45.- Exenciones.

Están exentos del impuesto conforme a las regulaciones de este Título:

1. Las rentas y ganancias de capital obtenidas por los fondos y planes de pensiones, así como el Fondo de Capitalización Laboral, referidos en el artículo 2 de la Ley No. 7983, Ley de Protección al Trabajador, del 16 de febrero de 2000, y sus reformas. Asimismo, las rentas y ganancias de capital obtenidas por los regímenes de pensiones especiales, referidos en el artículo 75 de la Ley No. 7983, Ley de Protección al Trabajador, del 16 de febrero de 2000.
2. Las rentas y ganancias de capital obtenidas por el Sistema de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional, regulado mediante la Ley No. 7531, del 10 de julio de 1995, y sus reformas.
3. La distribución de dividendos en acciones nominativas o en cuotas sociales de la propia sociedad que los paga, sin perjuicio de la tributación que le pueda corresponder a la posterior enajenación de estas, de conformidad con lo dispuesto en este Título.

4. Las rentas y ganancias de capital derivadas de las participaciones de los fondos de inversión contemplados en la Ley No. 7732, Ley Reguladora del Mercado de Valores, del 17 de diciembre de 1997, en la parte correspondiente a rentas y ganancias de capital por las que los fondos de inversión han tributado.
5. Las subvenciones otorgadas por el Estado y sus instituciones y por organismos internacionales, para satisfacer necesidades de salud, vivienda, alimentación y educación.
6. Las ganancias de capital obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, en los términos que se establezca en el reglamento de esta Ley.
7. La ganancia de capital derivada de la enajenación ocasional de cualquier bien mueble o derecho, no sujetos a inscripción en un Registro Público, a excepción de títulos valores, cuando el transmitente sea una persona física y lo transmitido no esté afecto a su actividad lucrativa.
8. Los intereses provenientes de títulos valores emitidos por el Estado en el exterior, al amparo de las leyes No. 7671, del 25 de abril de 1997, No. 7970, del 22 de diciembre de 1999, y No. 9070, Emisión de Títulos Valores en el Mercado Internacional del 4 de setiembre de 2012 y sus reformas. Para los efectos de este y del inciso anterior, el concepto de título valor deberá determinarse conforme a lo dispuesto en el Código de Comercio.
9. Los premios de las loterías nacionales.
10. Las herencias, los legados y, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 59 de esta Ley, las donaciones respecto de sus perceptores y del donante.

ARTÍCULO 46.- Renta imponible del capital inmobiliario

1. La renta imponible del capital inmobiliario será la diferencia entre la renta bruta y los gastos deducibles.

2. Se entenderá por renta bruta el importe total de la contraprestación.
3. Para la deducción de gastos el contribuyente aplicará una reducción del quince por ciento (15%) del ingreso bruto, sin necesidad de prueba alguna y sin posibilidad de ninguna otra deducción.
4. Los fondos de inversión inmobiliaria aplicarán una reducción del veinte por ciento (20%) del ingreso bruto, como gasto deducible sin necesidad de prueba alguna y sin posibilidad de ninguna otra deducción.

ARTÍCULO 47.- Renta imponible del capital mobiliario.

La renta imponible estará constituida por la renta bruta generada por el capital mobiliario, representada por el importe total de la contraprestación sin posibilidad de deducción.

ARTÍCULO 48.- Renta imponible de las ganancias o pérdidas de capital.

La renta imponible de las ganancias o pérdidas de capital será, con carácter general:

1. En el supuesto de transmisión onerosa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los bienes o derechos.
2. En los demás supuestos, el valor de mercado de los bienes o derechos que se incorporen al activo o patrimonio del contribuyente.

ARTÍCULO 49.- Transmisiones a título oneroso.

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

2. El valor de adquisición a que se refiere el apartado anterior se actualizará reglamentariamente con base en las variaciones de los índices de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), atendiendo al año en que se hayan satisfecho, el importe real o las inversiones y mejoras.
3. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se haya efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos referidos en el inciso b) del numeral 1 de este artículo, en cuanto estén a cargo del transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que tratándose de bienes inmuebles no resulte inferior al que se determine con la utilización de las Plataformas de Valores de Terrenos por Zonas Homogéneas y el Manual de Valores Base Unitarios por Tipología Constructiva elaborados por el Órgano de Normalización Técnica de la Dirección General de Tributación para la gestión del Impuesto sobre Bienes Inmuebles según lo dispuesto en la Ley No. 7509, del 9 de mayo de 1995, y sus reformas, vigentes en el período en que se transmitió, en cuyo caso, salvo prueba en contrario, este prevalecerá.

ARTÍCULO 50.- Normas específicas de valoración de la renta imponible de ganancias y pérdidas de capital.

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

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

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

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

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

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

Para los efectos del cálculo del valor de adquisición de acciones o participaciones, tanto si corresponden a entidades mencionadas en este numeral o no, cuando se trate de valores que parcialmente se hayan recibido como representativos de utilidades reinvertidas, su valor de adquisición será el importe realmente satisfecho por el contribuyente. Cuando se trate de acciones que totalmente se hayan recibido como representativas de utilidades reinvertidas, el valor de adquisición tanto de estas como de aquellas de las que proceden, resultará de repartir el costo total entre el número de títulos, tanto los antiguos como los distribuidos en representación de las utilidades reinvertidas correspondientes.

- b) De aportaciones no dinerarias a sociedades, la ganancia o pérdida se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición de los bienes o derechos aportados y la cantidad mayor de las siguientes:
 - i. El valor nominal de las acciones o participaciones sociales recibidas por la aportación o, en su caso, la parte correspondiente de dicho valor. A este valor se le añadirá el importe de las primas de emisión.

- ii. El valor de cotización de los títulos recibidos en la fecha de formalización de la aportación o el día inmediato anterior.
- iii. El valor de mercado del bien o derecho aportado.

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

- c) De la permuta de bienes o derechos, la ganancia o pérdida de capital se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición del bien o derecho que se cede y el mayor de los dos siguientes:
 - i. El valor de mercado del bien o derecho entregado.
 - ii. El valor de mercado del bien o derecho recibido a cambio.

ARTÍCULO 51.- Devengo del impuesto, período fiscal, compensación de ganancias y pérdidas y diferimiento de pérdidas.

1. Tratándose de rentas del capital, el impuesto se devenga cuando estas se perciban o resulten exigibles, lo que ocurra primero.
2. Para las ganancias de capital, la obligación de pagar el impuesto nacerá en el momento en que se produzca la variación en el patrimonio del contribuyente de conformidad con el artículo 42 numeral 3 de esta Ley.
3. Las obligaciones tributarias mencionadas en los numerales 1 y 2 anteriores se deberán autoliquidar y pagar, cuando proceda, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 72.
4. No obstante, cuando el contribuyente sufra alguna pérdida de capital sujeta a las disposiciones de este título y en los doce meses anteriores hubiera obtenido ganancias de capital por las que autoliquidó y pagó el impuesto, podrá presentar una declaración en los términos del párrafo tercero del artículo 72, donde compensará las ganancias y las pérdidas solicitando la correspondiente devolución, cuando corresponda.

5. Si el contribuyente obtuviera solo pérdidas, en cuyo caso deberán haber sido previamente declaradas, o el resultado de la compensación fuera negativo, las pérdidas de capital se pueden diferir para aplicar contra ganancias de capital que se obtengan en los tres años siguientes y consecutivos.

ARTÍCULO 52.- Tarifa del impuesto.

La tarifa aplicable a la renta imponible de las rentas de capital y a la de las ganancias de capital será del quince por ciento (15%).

Los rendimientos generados por títulos valores en moneda nacional emitidos por el Sistema Financiero Nacional para la Vivienda, al amparo de la Ley No. 7052, del 13 de noviembre de 1986, y sus reformas, así como los títulos emitidos por las cooperativas de ahorro y crédito, estarán sujetos a una tarifa del ocho por ciento (8%). Los rendimientos de los ahorros efectuados por los asociados en las cooperativas de ahorro y crédito tendrán un límite anual exento equivalente al veinticinco por ciento (25%) de un salario base; sobre el exceso se retendrá y aplicará la tarifa indicada del ocho por ciento (8%).

TITULO IV

IMPUESTO SOBRE LAS REMESAS AL EXTERIOR

CAPITULO I

MATERIA IMPONIBLE Y HECHO GENERADOR

ARTÍCULO 53.- Objeto del impuesto.

Este impuesto grava toda renta o beneficio de fuente costarricense que se pague o resulte exigible, lo que ocurra primero, por una persona física o jurídica domiciliada en el exterior, con independencia de la jurisdicción donde se realice el pago.

ARTÍCULO 54.- Hecho generador.

El impuesto se genera cuando la renta o beneficio de fuente costarricense se pague o resulte exigible, por personas domiciliadas en el exterior, lo que ocurra primero.

CAPÍTULO II CONTRIBUYENTES Y RENTA IMPONIBLE

ARTÍCULO 55.- Contribuyentes.

Son contribuyentes de este impuesto, las personas físicas o jurídicas domiciliadas en el exterior a las que se les pague o que puedan exigir rentas o beneficios de fuente costarricense.

ARTÍCULO 56.- Base de la imposición.

La base de la imposición será el monto total de las rentas o beneficios pagados o exigibles por el beneficiario domiciliado en el exterior.

Para las ganancias y pérdidas de capital la base imponible se determinará conforme a lo dispuesto en el Título III de esta Ley.

CAPITULO III DE LA TARIFA DEL IMPUESTO Y DE LA LIQUIDACIÓN Y PAGO

ARTÍCULO 57.- Tarifas.

La tarifa de este impuesto será del quince por ciento (15%), salvo lo dispuesto en los incisos siguientes:

- a)** Por el transporte y las telecomunicaciones se pagará una tarifa del cinco punto cinco por ciento (5.5%).
- b)** Por los reaseguros, reafianzamientos y primas de seguros de cualquier clase se pagará una tarifa del cinco punto cinco por ciento (5.5%).
- c)** Por intereses, comisiones y otros gastos financieros, así como por los arrendamientos de bienes de capital pagados o acreditados por personas físicas o jurídicas domiciliadas en

Costa Rica a entidades o personas físicas del exterior, se pagará una tarifa del quince por ciento (15%).

Los intereses, las comisiones y otros gastos financieros que paguen o acrediten personas físicas o jurídicas domiciliadas en Costa Rica a los bancos extranjeros que forman parte de un grupo o conglomerado financiero costarricense regulados por el Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero pagarán una tarifa del quince por ciento (15%) del monto pagado o acreditado.

Por intereses, comisiones y otros gastos financieros que paguen o acrediten las entidades sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia General de Entidades Financieras a entidades del extranjero que estén sujetas a la vigilancia e inspección en sus correspondientes jurisdicciones, se pagará una tarifa del cinco coma cinco por ciento (5,5%) del monto pagado o acreditado.

Se exoneran del pago del impuesto señalado en este inciso los intereses y las comisiones, y otros gastos financieros que procedan de créditos otorgados por bancos multilaterales de desarrollo y organismos multilaterales o bilaterales de desarrollo, agencias de desarrollo gubernamentales de países cooperantes con el Gobierno de Costa Rica, así como las organizaciones sin fines de lucro domiciliadas en el exterior que estén exoneradas del impuesto o no sean sujetas al impuesto según la legislación vigente de la jurisdicción en la que estén domiciliadas.

Las operaciones que se indican en el presente inciso deberán ser informadas a la Administración Tributaria y al Banco Central periódicamente. Sin detrimento de otras informaciones que se consideren necesarias, se deberá proporcionar la siguiente información, referida a cada operación individual sobre la que se paguen intereses y comisiones: monto, plazo, saldo por pagar, plazo al vencimiento, tasa de interés, etc. Para tales efectos, además ambas dependencias podrán realizar las acciones necesarias para obtenerla.

Los recursos que se recauden en la aplicación de lo dispuesto en este inciso serán transferidos al Fideicomiso Nacional para el Desarrollo establecido en la Ley No. 8634, del 23 de abril de 2008, y sus reformas, hasta por un monto de quince mil millones de colones

(¢15.000.000.000) por año, ajustable cada año por el crecimiento del índice de precios al consumidor. Dicho monto se transferirá siempre y cuando se recaude un monto igual o superior. De recaudarse un monto inferior, se transferirá la totalidad del monto recaudado.

- d) Por los salarios y cualquier otra remuneración que se pague por trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, así como por los honorarios, comisiones, dietas y otras prestaciones de servicios de cualquier naturaleza, se pagará una tarifa del veinte por ciento (20%).
- e) Por los pagos relativos al uso de patentes, suministros de fórmulas, marcas de fábrica, contratos de exclusividad, franquicias y regalías, se pagará una tarifa del 20%.

ARTÍCULO 58.- Devengo y período fiscal.

1. Con carácter general, el impuesto se devenga cuando las rentas del capital se paguen o resulten exigibles, lo que ocurra primero.
2. Para las ganancias de capital, la obligación de pagar el impuesto nacerá en el momento en que se produzca la variación en el patrimonio del contribuyente, de conformidad con el artículo 42 numeral 3 de esta Ley.

Las reglas de compensación de pérdidas y ganancias, establecidas en el artículo 51 de esta Ley, son también aplicables a los contribuyentes de este impuesto.

3. Las obligaciones tributarias mencionadas en los numerales anteriores se deberán autoliquidar y pagar, cuando proceda, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 72.

TITULO V

DISPOSICIONES GENERALES

CAPÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES NO RELACIONADAS CON LA ADMINISTRACIÓN DEL IMPUESTO

ARTÍCULO 59.- *Requisitos para acogerse a la exoneración de donaciones y cesiones gratuitas de derechos.*

Para que los donatarios y beneficiarios de cesiones gratuitas de bienes o derechos se beneficien de las exenciones establecidas en esta Ley, deberán cumplir las formalidades establecidas en el Código Civil, incluida su realización mediante escritura pública y además, en caso de que sean en dinero, deberán especificarse la forma en que se transmite este, que en ningún caso podrá ser en efectivo. La transmisión del dinero deberá haberse efectuado simultánea o anteriormente al momento en que se formaliza la donación. De no cumplirse los requisitos anteriores, la donación se considerará una ganancia de capital para el adquirente y, en caso de resultar positiva, una transmisión no exonerada para el transmitente que se computará, por la diferencia entre, el valor de mercado en el momento en que se incorporen al activo o patrimonio del donatario y el valor de adquisición de los mismos para el donante.

ARTÍCULO 60.- *Principio de Libre Competencia.*

Las operaciones que se realicen entre partes vinculadas se valorarán por el precio o monto que habrían acordado partes independientes en operaciones comparables en condiciones de libre competencia. El valor así determinado, que será el valor de mercado, deberá reflejarse en los libros y registros contables del contribuyente.

Esta valoración solo procederá cuando la acordada entre partes resulte en una menor tributación en el país o un diferimiento en el pago del impuesto.

Lo aquí dispuesto alcanza cualquier operación que se realice entre partes vinculadas y tenga efectos en la determinación de la renta neta del período en que se realiza la operación o en los siguientes períodos.

Para los efectos de esta Ley se entenderá que existe vinculación entre personas cuando una de ellas ejerce el poder de decisión sobre la otra o cuando el poder de decisión sobre dos o más personas jurídicas involucradas en la operación es ejercido por una misma persona o grupo de interés económico. En uno y otro caso se entiende que existe poder de decisión cuando la persona física o jurídica que lo ejerce posee una participación directa o indirecta en el capital social de la otra, igual o superior al veinticinco por ciento (25%).

Mediante reglamento el Poder Ejecutivo desarrollará los métodos aplicables, ajustes correlativos, criterios de vinculación, análisis de comparabilidad, pautas generales de documentación, declaración informativa y demás elementos necesarios para efectos de poder determinar adecuadamente los precios de libre competencia, incluida la facultad para que la Administración Tributaria pueda suscribir Acuerdos Previos sobre valoración de Precios de Transferencia. En este último caso lo resuelto por la Administración Tributaria no tendrá recurso alguno.

ARTÍCULO 61.- Renta de fuente costarricense.

Son rentas de fuente costarricense:

- 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 territorio nacional derivadas de actividades civiles, comerciales, bancarias, financieras, industriales, agropecuarias, forestales, pesqueras, mineras o de explotaciones de otros depósitos naturales; así como 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 le sea exigible al Estado, sus instituciones autónomas o semiautónomas, las municipalidades y las empresas o entidades privadas o de capital mixto de cualquier naturaleza.

- d) Las que por concepto de aguinaldo o decimotercer mes les paguen a sus trabajadores el Estado y las instituciones públicas o privadas, o les resulte exigible a estos, por servicios prestados en el territorio nacional.
- e) Los pagos o créditos que se realicen por el uso, en el territorio nacional, de patentes, suministro de fórmulas, marcas de fábrica, privilegios, franquicias, regalías, reafianzamientos y primas de seguros de cualquier clase.
- f) Las ganancias y pérdidas de capital derivadas de bienes situados, derechos utilizados en territorio nacional, gravadas de conformidad con el Título III, que se paguen a personas no domiciliadas o resulten exigibles por estas.
- g) Todo otro beneficio no contemplado en los incisos precedentes que haya sido generado por bienes o servicios de cualquier naturaleza o que tengan su origen en actividades de cualquier índole; desarrollados, gestionados o utilizados en el territorio de la República.

ARTÍCULO 62.- Casos especiales de rentas de fuente costarricense.

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

- 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 gravará 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 las comisiones sobre préstamos invertidos o utilizados en el país, aun cuando el pago o crédito de tales intereses y comisiones, o el reembolso del capital, se efectúe fuera del país.
- d) Los ingresos provenientes de la exportación de bienes.
- e) Los ingresos provenientes del transporte y las comunicaciones entre Costa Rica y los países extranjeros, cuando el servicio que presten las empresas se origine en Costa Rica.
- f) 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.
- g) El producto del suministro de noticias desde el exterior a personas domiciliadas en el país.
- h) 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,

"videotapes", radionovelas, discos fonográficos, tiras de historietas, fotonovelas y todo otro medio similar de proyección, transmisión y difusión de imágenes y sonidos, ya sean estos analógicos o digitales.

- i) Las remuneraciones, sueldos, comisiones, honorarios, dietas, gratificaciones que resulten exigibles o paguen empresas o entidades domiciliadas en el país a miembros de directorios, consejos u otros organismos directivos que actúen en el exterior.
- j) Todo pago o crédito por servicios de cualquier naturaleza, que se les preste desde el exterior a personas domiciliadas en el país.

ARTÍCULO 63.- Otros casos especiales de renta de fuente costarricense

También se considerarán de fuente costarricense las siguientes rentas del capital:

- a. Los dividendos y cualesquiera otras rentas derivadas de la participación en los fondos propios de entidades no domiciliadas, obtenidos por domiciliados, siempre y cuando provengan de la inversión de bienes o derechos no afectos a actividades lucrativas.
- b. Los intereses de depósitos o de préstamos de dinero, de títulos, de bonos, de notas y otros valores, así como otras rentas obtenidas por la cesión a terceros de capitales propios no afectos a actividades lucrativas, satisfechos a domiciliados por personas o entidades no domiciliadas en el país.
- c. Las regalías satisfechas a contribuyentes domiciliados por personas o entidades no domiciliadas, con independencia de su lugar de utilización, siempre y cuando provengan de bienes o derechos no afectos a actividades lucrativas.
- d. Las rentas derivadas de bienes inmuebles no afectos a actividades lucrativas, situados fuera del territorio nacional, cuando sean obtenidas por un contribuyente domiciliado. En este caso, se entenderá como no afecta la renta proveniente del arrendamiento de un bien inmueble cuando, para su

administración, no se cuente con al menos un empleado formalmente contratado a satisfacción de la Administración Tributaria.

- e. Las ganancias de capital obtenidas por contribuyentes domiciliados, cuando se deriven de valores emitidos por personas o entidades no domiciliadas, de otros bienes muebles, distintos de los valores, no situados en Costa Rica o de derechos que deban cumplirse o se ejerciten dentro o fuera de territorio nacional, siempre y cuando provengan de bienes o derechos no afectos a actividades lucrativas.
- f. Las ganancias de capital obtenidas por contribuyentes domiciliados, derivadas de derechos o participaciones en una entidad, domiciliada o no, cuyo activo esté constituido principalmente, de forma directa o indirecta, por bienes inmuebles no afectos a actividades lucrativas y no situados en territorio nacional.
- g. Las ganancias de capital obtenidas por contribuyentes domiciliados, derivadas de la transmisión de derechos o participaciones en una entidad, domiciliada o no, que atribuyan a su titular el derecho de disfrute sobre bienes inmuebles no afectos a actividades lucrativas no situados en territorio nacional.
- h. Las ganancias de capital derivadas de la transmisión de bienes inmuebles no afectos a actividades lucrativas, no situados en territorio nacional, cuando su titular sea un contribuyente domiciliado.
- i. Los premios y cualquier tipo de remuneración que perciban los clubes deportivos y deportistas profesionales domiciliados en Costa Rica, generados por su participación en eventos internacionales, con independencia del domicilio del pagador.

A efectos de este artículo, y no obstante lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 1 de esta Ley, se considerará que los bienes o derechos de una persona jurídica que desarrolla actividades lucrativas en el país no están afectos a una actividad lucrativa si aquella se dedicara con habitualidad a la obtención de las rentas a que hace referencia el presente artículo, o de las mismas rentas, provenientes de territorio costarricense.

Las rentas y las ganancias de capital mencionadas en los incisos anteriores, solo se entenderán obtenidas en territorio costarricense cuando las rentas se satisfagan o el producto de la enajenación se acredite en cuentas bancarias de entidades financieras sujetas a regulación por la Superintendencia General de Entidades Financieras, o de cualquier otra forma ingresen a territorio nacional.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando un domiciliado transfiera fondos desde el exterior a cuentas bancarias de entidades financieras sujetas a supervisión de la Superintendencia General de Entidades Financieras o los ingrese de cualquier otra forma a territorio nacional, se presumirá que estos fondos transferidos provienen de las rentas o ganancias de capital precitadas, salvo que el contribuyente pruebe un origen distinto. Las rentas así transferidas siempre se considerarán obtenidas en el momento de su ingreso, con independencia de la fecha en que se generaron inicialmente.

Cuando se determine la existencia de incrementos de patrimonio no justificados a los que se refiere el artículo 5 de esta Ley, no podrán justificarse argumentando que proceden de capitales o rentas originados en el extranjero, salvo que el contribuyente pruebe que provienen de una renta que no debió tributar en Costa Rica, de acuerdo con las reglas de este Título.

No obstante, no se considerarán de fuente costarricense las rentas de capital establecidas en los numerales a), b) y e) de este artículo, cuando sean obtenidas por contribuyentes sometidos a supervisión de la Superintendencia General de Entidades Financieras.

ARTÍCULO 64.- Corrección de la doble imposición para rentas obtenidas en el exterior.

Cuando entre las rentas del contribuyente figuren rentas o ganancias de capital obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá del impuesto a pagar la menor de las siguientes cantidades, siempre que el importe del literal a) siguiente haya sido soportado en un periodo no prescrito:

- a) El importe efectivo de lo satisfecho por el contribuyente en el extranjero, por razón de un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto sobre dichas rentas o ganancias de capital.
- b) El quince por ciento (15%) de las rentas o de las ganancias de capital.

ARTÍCULO 65. Elementos patrimoniales afectos a actividad lucrativa.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 1 de esta Ley:

1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad lucrativa, con independencia, en su caso, de que su titularidad resulte común a ambos cónyuges, los elementos patrimoniales que sean necesarios y se utilicen para la obtención de los rendimientos.
2. En caso de elementos patrimoniales que sean divisibles y sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad. No serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles, sin perjuicio de lo dispuesto en el literal d) del numeral 3 para vehículos.
3. No se consideran afectos:
 - a) Aquellos destinados al uso particular del titular de la actividad o de sus familiares, como los de esparcimiento y recreo.
 - b) Aquellos que no figuren en la contabilidad o libros o registros oficiales de la actividad que esté obligado a llevar el contribuyente, salvo prueba en contrario.
 - c) Los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros, salvo que el contribuyente pueda probar una vinculación efectiva con la actividad lucrativa mediante el procedimiento que se determine reglamentariamente.
 - d) Aquéllos que se utilicen simultáneamente en la actividad y en necesidades privadas, salvo que sea en días u horas inhábiles durante los que se interrumpa el ejercicio de la actividad.

4. Afectación y desafectación de elementos patrimoniales:

- a) Cuando se afecten a la actividad lucrativa activos del patrimonio personal se tomará el valor de adquisición, actualizado a la fecha de la operación conforme a lo dispuesto en el artículo 50 de esta Ley.
- b) Cuando se desafecten de la actividad lucrativa bienes o derechos y pasen al patrimonio personal se tomará su valor en libros o registros a la fecha de la operación, conforme a lo dispuesto en el artículo 8 de esta Ley.
- c) La afectación o la desafectación de activos no constituirá alteración patrimonial, siempre que los elementos patrimoniales continúen formando parte del patrimonio de la persona.

CAPITULO II ADMINISTRACIÓN, FISCALIZACIÓN Y AUTORIZACIÓN

ARTÍCULO 66.- *Administración y fiscalización.*

Corresponde a la Dirección General de Tributación la administración y fiscalización del impuesto a que se refiere esta Ley.

ARTÍCULO 67.- *Retención en la fuente.*

Toda persona física o jurídica, 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 semiautónomas, las municipalidades y las asociaciones e instituciones a que se refiere el artículo 3 de esta Ley, está obligada a actuar como agente de retención o retenedor del impuesto, o como obligado a enterar a cuenta tratándose de rentas en especie, cuando pague o les resulten exigibles a terceros, rentas afectas al impuesto establecido en los diversos Títulos de esta Ley.

Para estos fines, los sujetos indicados deberán retener y enterar, o enterar únicamente tratándose de renta en especie, al fisco, por cuenta de los beneficiarios de las rentas que a continuación se mencionan, los importes que en cada caso se señalan:

a.i.1. Todas las remuneraciones que se paguen y estén sujetas al impuesto establecido en el Título II de esta Ley.

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 es una persona no domiciliada en Costa Rica, sobre el monto pagado o que resulte exigible se retendrán las sumas del impuesto que procedan, de acuerdo con lo establecido en el artículo 57 de esta Ley. En el reglamento se incluirán las disposiciones a que se refiere este inciso.

a.i.2. Estarán sujetas a retención las rentas del capital mencionadas en los numerales 1 y 2 del artículo 42 de esta Ley.

Están obligados a retener los emisores, agentes pagadores, sociedades anónimas y otras entidades públicas o privadas, que en función de captar recursos del mercado financiero, resulten exigibles o paguen intereses, o concedan descuentos sobre pagarés y toda clase de títulos valores, a personas domiciliadas en Costa Rica, así como los intermediarios que intervengan o, en su defecto, quienes efectúan la recompra, respecto de las rentas derivadas de las operaciones de recompra o reporto de valores, en sus diferentes modalidades, sea en una o varias operaciones simultáneas. Asimismo, tratándose de fondos de inversión, deberán retener el impuesto correspondiente a las ganancias de capital que no resulten exentas de conformidad con el artículo 45 inciso 4).

Cuando los bancos y las entidades financieras, debidamente registradas ante la Superintendencia General de Entidades Financieras, avalen letras de cambio o aceptaciones bancarias, la retención se aplicará sobre el valor de descuento que, para estos casos, se equiparará a la tasa básica pasiva determinada por el Banco Central de Costa Rica para el plazo correspondiente, más tres puntos porcentuales.

Los representantes de sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes de personas no domiciliadas en el país deberán retener y pagar al fisco, por cuenta

de la casa matriz, el impuesto sobre la renta disponible de aquellos, de conformidad con lo dispuesto en el literal a) numeral 3) del artículo 42 de esta Ley.

No obstante, no existirá obligación de retener por la parte de distribución de utilidades, dividendos, participaciones sociales y cualesquiera otra distribución de beneficios por una sociedad mercantil que corresponda a su vez a utilidades, dividendos, participaciones sociales y cualesquiera otra distribución de beneficios por ella recibida. A efectos de la siguiente distribución, tanto si es a sociedades mercantiles como a otras personas o entidades, las sociedades mercantiles deberán registrar separadamente en su contabilidad estas recepciones previas de utilidades distribuidas, todo lo cual se precisará en el reglamento de esta Ley.

Todo pagador de las rentas a que se refiere este inciso retendrá una cantidad equivalente a la suma del impuesto que corresponda, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 52 de esta Ley.

Las sumas retenidas se considerarán como impuesto único y definitivo, salvo cuando, de conformidad con los artículos 1, 41 y 42 de esta Ley, estos ingresos deban integrarse en la renta imponible del contribuyente y tributar de conformidad con lo dispuesto por el Título I de esta Ley; en cuyo caso las sumas retenidas constituirán un crédito. No obstante, las sociedades mercantiles no integrarán en su base imponible los ingresos a que se refiere el inciso c) del artículo 6.

Las entidades sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia General de Entidades Financieras podrán solicitar la devolución o compensación de los saldos acreedores que se generen en virtud de la diferencia resultante del impuesto a las utilidades que deben pagar y las sumas retenidas a que se refiere este inciso, pero en ningún otro caso se devolverá el impuesto retenido por este concepto con arreglo a derecho.

No están sujetos a retención los intereses de depósitos o de préstamos de dinero, de títulos, de bonos, de notas y otros valores, así como otras rentas obtenidas por la cesión a terceros de capitales propios, que obtengan los fondos exonerados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 45 numerales 1) y 2) de esta Ley, así

como los que se paguen o resulten exigibles entre entidades sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia General de Entidades Financieras. Tampoco estarán sujetos a retención ni al tributo establecido en el Título IV de esta Ley, los intereses que se paguen o resulten exigibles por organismos financieros internacionales y sus entes derivados, constituidos mediante convenio internacional debidamente ratificado por Costa Rica, tales como pero no limitado a: el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento, el Banco Interamericano de Desarrollo o el Banco Centroamericano de Integración Económica, que se dedican a actividades financieras en cumplimiento de sus fines, por los créditos otorgados al Estado, municipalidades, instituciones autónomas y semiautónomas del Estado, las universidades estatales y los órganos desconcentrados con personería jurídica instrumental.

Lo dispuesto en este artículo, en particular otras posibles excepciones a la obligación de retener del párrafo 1, se podrán desarrollar reglamentariamente.

a.i.3. Remesas o créditos a favor de beneficiarios domiciliados en el exterior. En estos casos, el pagador retendrá, como impuesto único y definitivo, una cantidad equivalente a la suma del impuesto que corresponda, de acuerdo con lo señalado en el artículo 57 de esta Ley.

a.i.4. El Estado o sus instituciones, autónomas o semiautónomas, las municipalidades, las empresas públicas y otros entes públicos, en los casos de licitaciones públicas o privadas, contrataciones, negocios u otras operaciones realizadas por ellas, que paguen rentas a personas físicas o jurídicas con domicilio en el país o les resulte exigibles a estos, 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.

5. Las Federaciones Costarricenses de Deportes, las Uniones de Clubes Deportivos o el club deportivo respectivo, según corresponda, respecto de los premios y otros reconocimientos establecidos en el inciso i) del artículo 63, debe retener el quince por ciento (15%) del ingreso bruto percibido.

ARTÍCULO 68.- Declaración jurada y pago de las retenciones.

Quienes actúen como agentes de retención, retenedores y obligados a enterar lo correspondiente a rentas en especie de los impuestos establecidos en los diferentes Títulos de esta Ley, deberán:

1. Efectuar las retenciones en las fechas en que se realicen los pagos o los créditos, cuando resulten exigibles.
2. Depositar el importe de las retenciones practicadas en el Banco Central de Costa Rica, sus agencias, o en las entidades recaudadoras autorizadas por el Ministerio de Hacienda, dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente a la fecha en que se efectuaron.
3. Presentar una declaración jurada, en los medios que para tal efecto disponga la Administración Tributaria, por las retenciones o percepciones realizadas durante el mes, debiendo indicar, entre otros, la base sobre la cual se aplicó la retención. El plazo para presentarla será el mismo que tienen para enterar al fisco los valores retenidos o percibidos.
4. En el reglamento se establecerá, en cada caso, los requisitos y la forma en que deberán cumplir los agentes de retención o percepción, así como lo relativo a los informes que deberán proporcionar a la Administración Tributaria y los comprobantes que deberán entregar a las personas a quienes se les hizo la retención de que se trate.

ARTÍCULO 69.- Acreditación de las retenciones.

Cuando los ingresos sujetos a retención a su vez provienen de recursos afectos a la actividad del contribuyente, gravada de conformidad con las disposiciones del Título I de esta Ley, lo retenido se considerará pago a cuenta del impuesto que corresponda pagar al final del período.

ARTÍCULO 70.- Responsabilidad por la retención en el impuesto sobre las remesas.

Además de lo establecido en el artículo 24 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y tratándose de rentas sujetas al impuesto sobre remesas al exterior, previsto en el Título IV de esta Ley, la obligación de retener y pagar el impuesto a que se refiere este capítulo subsiste aún en el caso en que el contribuyente esté ocasionalmente en el país.

ARTÍCULO 71.- Retención en ganancias de capital obtenidas por no domiciliados.

Tratándose de transmisiones de bienes inmuebles situados en territorio nacional propiedad de un no domiciliado, el adquirente estará obligado a retener e ingresar el tres por ciento (3%) de la contraprestación total acordada, en concepto de retención a cuenta del impuesto correspondiente a la ganancia de capital.

En los casos en que se transmitan otros bienes o derechos situados en territorio nacional propiedad de un no domiciliado, la retención mencionada en el párrafo anterior se deberá practicar siempre que el adquirente sea un contribuyente del artículo 2 de esta Ley.

No procederá la retención a que se refiere este artículo en los casos de aportación de bienes inmuebles, en la constitución o aumento de capitales de sociedades domiciliadas en territorio nacional.

Si la retención no se hubiese ingresado, el Registro Nacional no podrá inscribir el traspaso de los bienes transmitidos, y tratándose de bienes muebles o derechos no sujetos a inscripción quedarán afectos al pago del impuesto que corresponda con ocasión de la transacción realizada.

ARTÍCULO 72.- Declaración, liquidación y pago de las rentas de los Títulos III y IV.

Cuando no sea posible aplicar la retención regulada en esta Ley para las rentas de los Títulos III y IV en que se haya configurado dicha retención como impuesto único y definitivo, y siempre que no proceda según el artículo 1 de esta Ley su inclusión en la declaración ordinaria del impuesto a que hace referencia el artículo 17 de esta Ley, estas rentas deberán ser objeto de declaración independiente por el contribuyente.

Esta declaración deberá presentarse por cada hecho generador del impuesto.

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

Reglamentariamente se definirá la forma de realizar la declaración, la liquidación y el pago del impuesto correspondiente a estas rentas.

No obstante, para determinados hechos generadores que se produzcan de forma periódica varias veces en el año, se podrá disponer, reglamentariamente, la presentación de una declaración trimestral o anual.

TITULO VI RÉGIMEN SIMPLIFICADO

CAPITULO I RÉGIMEN SIMPLIFICADO

ARTÍCULO 73- Definición.

En el impuesto sobre la renta, la Administración Tributaria podrá establecer regímenes de tributación simplificada de acceso voluntario, por grupos o ramas de actividad, cuando con ellos se facilite el control y el cumplimiento voluntario de los contribuyentes.

ARTÍCULO 74.- Requisitos.

La Administración Tributaria realizará, de oficio, los estudios pertinentes para establecer los regímenes de tributación simplificada considerando, entre otros, los siguientes elementos:

a) Tipo de actividad.

b) Capitales promedios invertidos en la actividad de que se trate. En ningún caso, el régimen se autorizará cuando el capital invertido sea superior al promedio determinado en la actividad o el grupo estudiado.

c) 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.

d) Costos y gastos de producción o fabricación promedio, en el caso de productores y fabricantes. En ningún caso, el régimen se autorizará cuando los rubros indicados sean superiores al promedio determinado para la actividad o el grupo estudiado o la proporción mensual correspondiente.

e) Rendimientos bruto y neto promedio de la actividad estudiada.

f) Número de empleados y monto de salarios pagados.

g) Cualesquiera otros elementos que se considere necesario tomar en cuenta por la índole de la actividad.

La fijación de los límites cuantitativos de los elementos a que se refieren los incisos anteriores, excepto el a), se fijará mediante Decreto Ejecutivo que deberá emitirse para el grupo o la rama de actividad correspondiente.

El Poder Ejecutivo queda facultado para modificar los montos y los conceptos a que se refieren los citados incisos, con base en los estudios que, al efecto, realice la Administración Tributaria y las variaciones de los índices de precios al consumidor que determine la Dirección General de Estadística y Censos.

ARTÍCULO 75.- Tarifa y cálculo del impuesto.

El impuesto que pagarán los contribuyentes que se acojan al régimen de tributación simplificada se calculará aplicando, a la variable correspondiente según la actividad de que se trate y que deberá establecerse conforme a los lineamientos señalados en el artículo anterior, el factor resultante de aplicar al rendimiento neto obtenido para la actividad o el grupo estudiado, un diez por ciento (10%) a título del impuesto establecido en esta Ley.

ARTÍCULO 76.- Presentación de la declaración.

Los contribuyentes que se acojan a estos regímenes deberán presentar, por los medios que determine la Administración Tributaria, la declaración correspondiente al trimestre inmediato anterior, dentro de los primeros quince días naturales siguientes al trimestre respectivo, es decir, en los primeros quince días naturales de enero, abril, julio y octubre de cada año.

ARTÍCULO 77.- Fecha de pago.

El impuesto resultante al aplicar lo dispuesto en el artículo anterior deberá cancelarse simultáneamente con la presentación de la declaración.

ARTÍCULO 78.- Emisión De Factura

Los contribuyentes están obligados a emitir facturas por las ventas de bienes y la prestación de servicios que realicen y a solicitarlas a sus proveedores. No obstante, la Administración Tributaria estará facultada para autorizarlos a no emitir facturas cuando en razón de su actividad así se justifique.

ARTÍCULO 79.- Registros contables.

Para efectos fiscales, sin perjuicio de lo dispuesto en otras leyes y como excepción de lo establecido en el reglamento de esta Ley en materia de registros contables, 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 la rama de actividad de que se trate.

ARTÍCULO 80.- Eliminación de pagos parciales.

Los contribuyentes acogidos a estos regímenes no estarán obligados a efectuar los pagos parciales a que se refiere el artículo 20 de esta Ley.

ARTÍCULO 81.- Facultad de reclasificación.

Los contribuyentes que se acojan a un régimen de tributación simplificada, de estimación objetiva, en cualquier momento podrán solicitar su reinscripción en el régimen normal, dado su carácter opcional; dicha reinscripción regirá a partir del siguiente período fiscal. Tal reinscripción devendrá obligatoria, si se presenta cualquier variante en los elementos tomados en cuenta para acceder al régimen, que puedan tener como efecto el incumplimiento de los requisitos de este; se deberá proceder a dicha reinscripción en el momento en que tales requisitos dejen de cumplirse. En este caso, los contribuyentes tendrán el derecho de que se les reconozca, como cuota deducible, el impuesto pagado sobre las existencias que mantengan en inventario, lo cual deberán probar mediante la presentación escrita ante la Administración Tributaria.

Asimismo, la Administración Tributaria queda facultada para que reclasifique de oficio, al contribuyente en el régimen normal, cuando determine el incumplimiento de los requisitos del régimen, sea desde el inicio, o por variaciones en la situación del sujeto pasivo que impliquen incumplimiento de los requisitos del régimen; en tal caso, no procederá aplicar y la cuota deducible por existencias en inventarios. En tal caso, se aplicarán todas las sanciones que puedan corresponder por incumplimientos en el régimen general y el sujeto pasivo deberá pagar cualquier diferencia que se llegue a establecer entre el tributo cancelado mediante el régimen simplificado y el que le corresponda pagar por el régimen normal, desde la fecha en que dejaron de cumplirse los requisitos del régimen.

ARTÍCULO 82.- No deducción de créditos fiscales.

Por la naturaleza de los regímenes simplificados de tributación, no se permite aplicar créditos de impuesto por deducciones fiscales, al impuesto determinado según las estipulaciones del régimen.

TITULO VII**DISPOSICIONES FINALES Y DEROGATORIAS****ARTÍCULO 83. - Deróguense las siguientes disposiciones:**

1. Deróguese la Ley No. 7092, Ley de Impuesto sobre la Renta, del 21 de abril de 1988, y sus reformas.
2. El artículo 100 de la Ley No. 7732, Ley Reguladora del Mercado de Valores, del 17 de diciembre de 1997.
3. El artículo 46 de la Ley No. 8653, Ley Reguladora del Mercado de Seguros, del 22 de julio de 2008.
4. La Ley No. 7722, Sujeción de Instituciones Estatales al Pago de Impuesto sobre la Renta, del 9 de diciembre de 1997.
5. El párrafo segundo del artículo 62 de la Ley No.7800 del 30 de abril de 1998 y sus reformas.

ARTÍCULO 84. - Disposiciones Tributarias De Los Regímenes De Pensiones Complementarias

1. Los Sistemas de Pensiones y el Fondo de Capitalización Laboral establecidos de conformidad con la Ley No. 7983, Ley de Protección al Trabajador, del 16 de febrero de 2000, y sus reformas, mantendrán el tratamiento fiscal existente con anterioridad a la entrada en vigencia de esta Ley.
2. En el artículo 71 de la Ley No. 7983, Ley de Protección al Trabajador, del 16 de febrero de 2000, y sus reformas, se deroga la frase "(...) y los impuestos sobre la planilla (...)"; y donde dice "(...) diez por ciento (10%) (...)", léase "(...) quince por ciento (15%)".

Se exonera del impuesto sobre la renta, Ley No. 7092, del 21 de abril de 1988, y sus reformas, las pensiones del Régimen Obligatorio de Pensiones Complementarias y las pensiones del Régimen Voluntario de Pensiones Complementarias, establecidos de conformidad con la Ley No. 7983, Ley de Protección al Trabajador, del 16 de febrero de 2000, y sus reformas, en cualquiera de las modalidades que estas se pacten para su pago.

ARTÍCULO 85. - Reformas de otras leyes

1. Modifíquese el párrafo primero del artículo 4 de la Ley N.º 1644, Ley Orgánica del Sistema Bancario Nacional, de 26 de setiembre de 1953, y sus reformas; el texto se leerá como sigue:

“Artículo 4.-

Los bancos comerciales del Estado y el Banco Popular y de Desarrollo Comunal contarán con la garantía y la más completa cooperación del Estado y de todas sus dependencias e instituciones. La garantía estatal establecida en este artículo no será aplicable a los instrumentos financieros subordinados o préstamos subordinados que emitan o contraten los bancos comerciales del Estado o el Banco Popular y de Desarrollo Comunal, tampoco a las obligaciones o los derechos que de ellos emanen. Los instrumentos financieros subordinados o los préstamos subordinados, así como las obligaciones y los derechos que de ellos emanen solo podrán ser adquiridos o contratados por bancos multilaterales de desarrollo o por organismos bilaterales de desarrollo.

[...]

2. Elimínese del artículo 47 de la Ley N.º 4351, Ley Orgánica del Banco Popular y de Desarrollo Comunal, de 11 de julio de 1969, y sus reformas, la frase “(...) a excepción del artículo 4 (...)”.

3. Modifíquese el párrafo segundo del artículo 60 y el artículo 118 de la Ley N.º 1644, Ley Orgánica del Sistema Bancario Nacional, de 26 de setiembre de 1953, y sus reformas; los textos se leerán como sigue:

“Artículo 60.-

[...]

El Estado y las entidades públicas de carácter estatal, así como las empresas públicas cuyo patrimonio pertenezca, en forma mayoritaria, al Estado o a sus instituciones, solo

podrán efectuar depósitos y operaciones en cuenta corriente y de ahorro por medio de los bancos comerciales del Estado y el Banco Popular y de Desarrollo Comunal.”

“Artículo 118.-

El Estado y las entidades públicas de carácter estatal, así como las empresas públicas, en forma mayoritaria, al Estado o a sus instituciones, solo podrán efectuar depósitos y operaciones en cuenta corriente y de ahorro por medio de los bancos comerciales del Estado y el Banco Popular y de Desarrollo Comunal.”

ARTÍCULO 86. - VIGENCIA

Esta Ley rige a partir del primer día del sexto mes posterior a su publicación, a excepción del Título I que entrará a regir a partir del primero de enero del año calendario siguiente a su publicación.

ARTÍCULO 87. - REGLAMENTACIÓN

El Poder Ejecutivo deberá reglamentar la presente Ley en el plazo de seis meses a partir de su publicación.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS RELACIONADAS CON LAS MODIFICACIONES DE LA LEY No. 7092, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEL 21 DE ABRIL DE 1988, Y SUS REFORMAS

TRANSITORIO I.-

Los beneficiarios de los mecanismos de fomento y compensación ambiental establecidos en la Ley No. 7575, Ley Forestal, del 13 de febrero de 1996, que, a la entrada en vigencia de esta Ley, se encuentren amparados a un contrato administrativo con el Estado o sus instituciones, sujeto a un plazo de vigencia expresamente establecido en él, mantendrán dicho incentivo por la vigencia del contrato respectivo.

TRANSITORIO II.-

Lo dispuesto en esta Ley no será aplicable a los Certificados de Abono Tributario que se encuentren en discusión en sede judicial o pendientes de pago, respecto de los cuales se aplicarán las disposiciones de la Ley No. 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas, vigentes antes de entrar a regir esta Ley.

TRANSITORIO III.-

Los contribuyentes domiciliados en Costa Rica que con anterioridad a la entrada en vigencia de esta Ley, hayan adquirido instrumentos financieros gravados con el impuesto establecido en el artículo 23, inciso c) de la Ley No. 7092, del 21 de abril de 1988, y sus reformas o de acuerdo con las disposiciones de las Leyes No. 8343 y Ley de Contingencia Fiscal del 18 de diciembre de 2002, continuarán teniendo el tratamiento tributario vigente al momento de realizar la respectiva inversión o adquirir la obligación contractual por un plazo de seis meses, contado a partir del primer día del mes siguiente a la publicación de esta Ley, luego del cual estarán sujetos a lo dispuesto en la presente Ley.

TRANSITORIO IV.-

Para los inmuebles adquiridos con anterioridad a la vigencia de esta Ley que no estén contabilizados, el contribuyente podrá optar por determinar la ganancia de capital aplicando al precio de enajenación el quince por ciento (15%), porcentaje que constituirá la base sobre la que se aplicará la tarifa correspondiente a las ganancias de capital gravadas de conformidad con el Título III de la presente Ley.

TRANSITORIO V.-

Período de Transición. Aquellos contribuyentes cuyo nuevo período impositivo, de conformidad con el artículo 4 de esta Ley, no coincida con el que tenía en operación, tendrán la obligación de presentar una segunda declaración por el período no cubierto, que va del primer día siguiente al cierre del período anterior al 31 de diciembre de ese mismo año.

En cuanto al cálculo para efectuar los pagos parciales en el nuevo período impositivo se realizará con base en las declaraciones de los anteriores períodos a excepción del período de transición.

TRANSITORIO VI. -

La limitación de gastos establecida en el inciso k) del artículo 11 de esta Ley, entrará a regir a partir del período fiscal siguiente a la entrada en vigencia del Título I de esta Ley.

TRANSITORIO VII. -

Para efectos de la aplicación del artículo 60 de esta Ley, Principio de Libre Competencia, en el tanto no se elabore un nuevo reglamento sobre precios de transferencia, los sujetos pasivos deberán autoliquidar la obligación tributaria y cumplir con las demás obligaciones que se establecen en el Decreto Ejecutivo No. 37898-H del 05 de junio de 2013, denominado “Disposiciones sobre Precios de Transferencia”.

TRANSITORIO VIII. -

Las tarifas reducidas establecidas en el segundo párrafo del inciso h) del artículo 59 de la Ley No. 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta del 21 de abril de 1988 y sus reformas, modificado mediante el artículo 60 de la Ley No. 9274 del 12 de noviembre de 2014, denominada “Reforma Integral de la Ley No.8634 Ley del Sistema de Banca para el Desarrollo y Reforma de otras Leyes”, se mantendrán en el cinco coma cinco por ciento (5,5%) durante el primer año de vigencia de esa misma Ley; durante el segundo año de su vigencia se pagará un nueve por ciento (9%) y durante el tercer año se pagará un trece por ciento (13%).

A partir del cuarto año de vigencia de la Ley No. 9274, antes citada, se aplicará la tarifa general del Impuesto sobre las Remesas al Exterior prevista en el párrafo segundo del inciso c) del artículo 57 de la presente Ley, correspondiente a un quince por ciento (15%) del monto total de la renta o beneficio pagado o que resulte exigible por el beneficiario domiciliado en el exterior.

TRANSITORIO IX. -

Las regulaciones contenidas en la presente Ley, no modifican el tratamiento tributario otorgado a las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas, las cuales mantendrán el tratamiento establecido en la Ley No. 7210, Ley de Régimen de Zonas Francas del 23 de noviembre de 1990 y sus reformas, por los plazos y con las condiciones establecidas en esta Ley.

Dado en la Presidencia de la República, a los once días del mes de agosto de dos mil quince.

Luis Guillermo Solís Rivera
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

Helio Fallas Venegas
MINISTRO DE HACIENDA