

## PROYECTO DE LEY

### LEY DE FORTALECIMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

EXPEDIENTE N° \_\_\_\_\_

#### ASAMBLEA LEGISLATIVA:

El modelo de Estado costarricense está fundamentado en la búsqueda del mayor bienestar de los habitantes y la más adecuada distribución de la riqueza, elementos concertados en una serie de derechos y garantías sociales expresadas en la Constitución Política. Estos principios fundamentales se han traducido en un Estado democrático proveedor de servicios sociales, económicos y ambientales, que en cumplimiento del mandato de equidad, se reconocen universalmente y de manera gratuita a la población.

La prestación de estos servicios es financiada, en su mayoría, mediante el cobro de impuestos, pero en los últimos años estos ingresos han sido insuficientes para cubrir los compromisos adquiridos con la ciudadanía.

Este aumento en la exigencia de servicios y bienes públicos, aunado a la insuficiencia de los ingresos corrientes, ha provocado el endeudamiento del país con el objetivo de poder cumplir con las expectativas sociales. Además, las obligaciones establecidas por mandatos de índole constitucional o legal que no cuentan con una fuente de financiamiento han contribuido también a ensanchar el déficit.

Ahora bien, ajustar el tamaño y la provisión de servicios a los ingresos que efectivamente recibe el Estado, de una manera abrupta y desordenada, resultaría impensable, pues conllevaría a la eliminación de una parte importante de aquellos y a un drástico decrecimiento de la economía local.

Esto no obsta para señalar que, para la superación de la crisis fiscal que el país enfrenta, no basta con modernizar nuestra estructura tributaria, sino también establecer reglas para la elaboración del presupuesto nacional, a fin de determinar parámetros de sostenibilidad, definiendo los límites de endeudamiento del Estado.

También es necesario mejorar el desempeño del Estado, optimizando los recursos disponibles, racionalizando los gastos estructurales a cargo del erario público y enriqueciendo la evaluación y el monitoreo de las políticas públicas, a fin de comprobar su efectividad y que la prestación de los servicios se haga de la manera más eficaz.

Se debe pasar de un enfoque del simple cumplimiento, en el que el buen funcionario público es llanamente aquel que no se atribuye competencias que la ley no le confiere, a uno orientado a resultados, donde se exige también el cumplimiento de metas concretas.

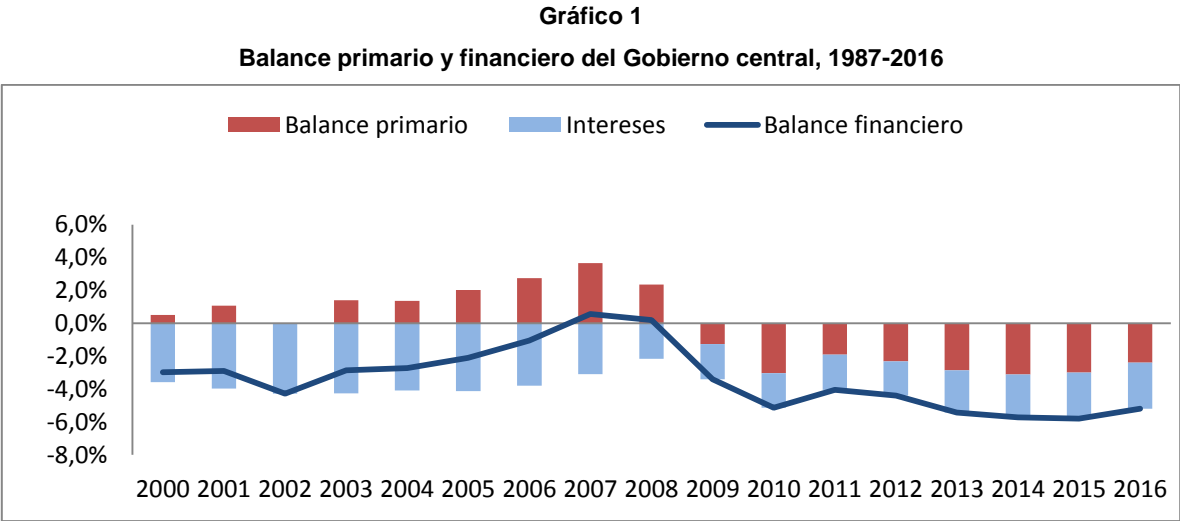
Para ello son útiles herramientas como el establecimiento de topes para los salarios más altos, y el convertir a la anualidad en un verdadero incentivo a la excelencia, que premie a los mejores funcionarios, tomando en cuenta la satisfacción de los objetivos institucionales.

La proposición retoma entonces proyectos de ley ya existentes en la corriente legislativa, que cuentan con algún grado de consenso, a fin de elaborar una única solución integral a este problema que no sólo ha venido en aumento a través de los años, sino que ha sido denunciado por las diferentes administraciones, por la Contraloría General de la República, por organismos y expertos internacionales y por la propia ciudadanía. Lo anterior en tanto abarcaría la modernización tributaria, la contención del crédito fiscal y la racionalización de gastos estructurales a cargo del erario público.

El objetivo sería facilitar su tramitación parlamentaria, dado que es esperable que los adversarios de la propuesta abusen de sus potestades reglamentarias para intentar bloquear o procrastinar decisiones urgentes para la estabilidad económica nacional.

### 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).



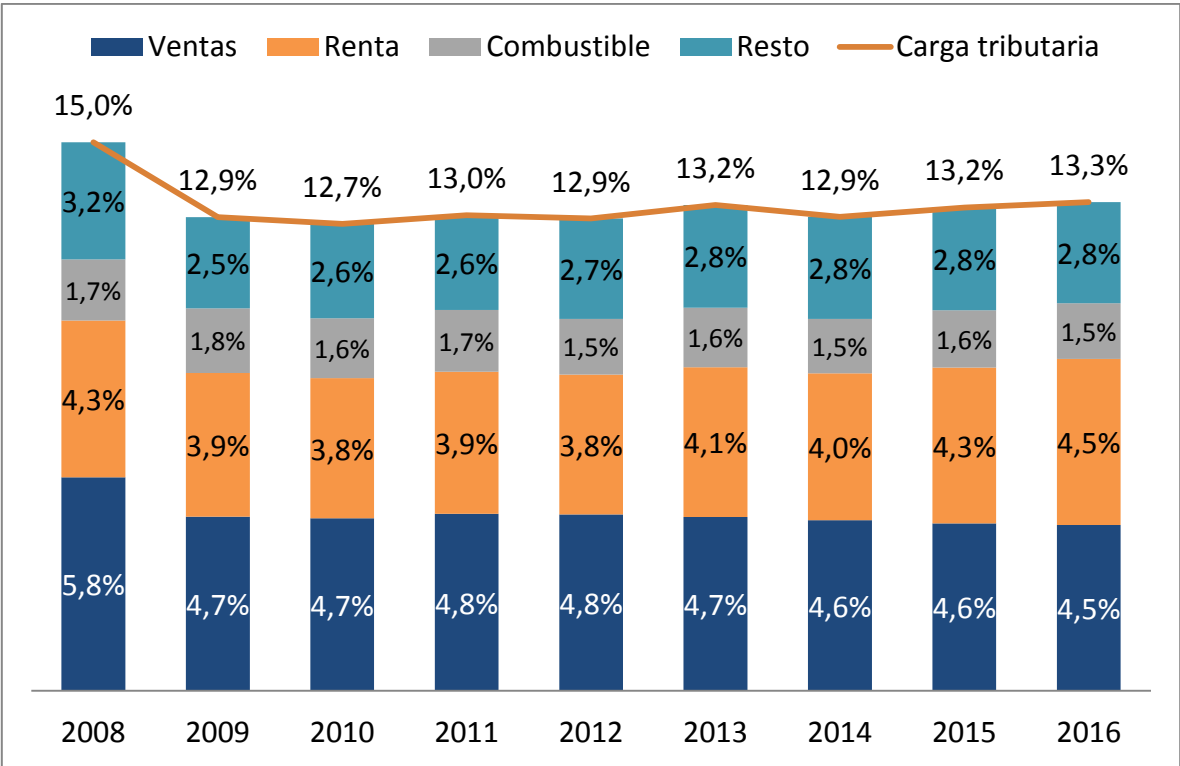
Fuente: Ministerio de Hacienda.

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 veinte años y no gravan el sector más dinámico de la economía, cual es el de servicios.

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.

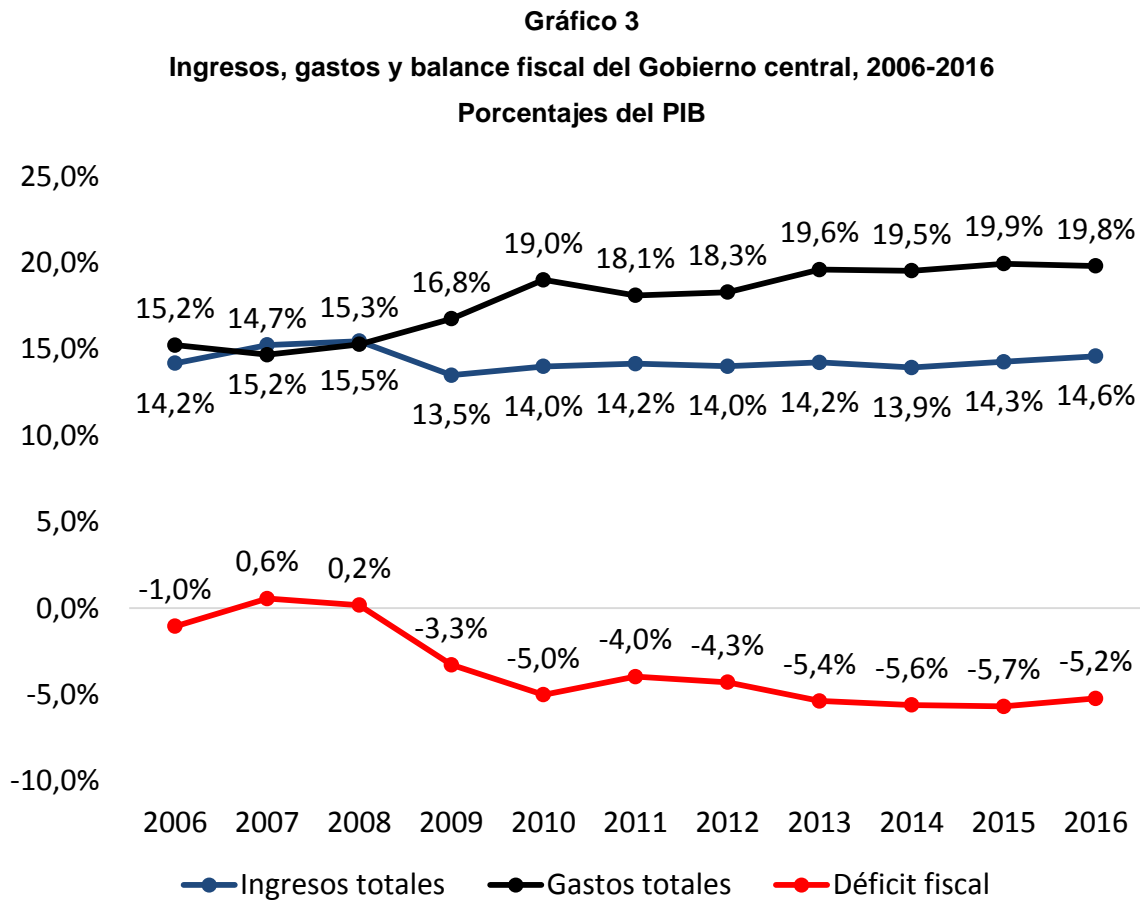
**Gráfico 2**  
**Gobierno Central: Distribución de la carga tributaria 2008-2016**  
**Porcentaje del PIB**



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. Entre los años 2008-2010 se

establecieron nuevas obligaciones que incrementaron el gasto total en casi cuatro puntos 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, generaron una brecha entre ingresos y gastos que se abre más cada año, suponiendo un reto de política fiscal que como país debemos asumir.

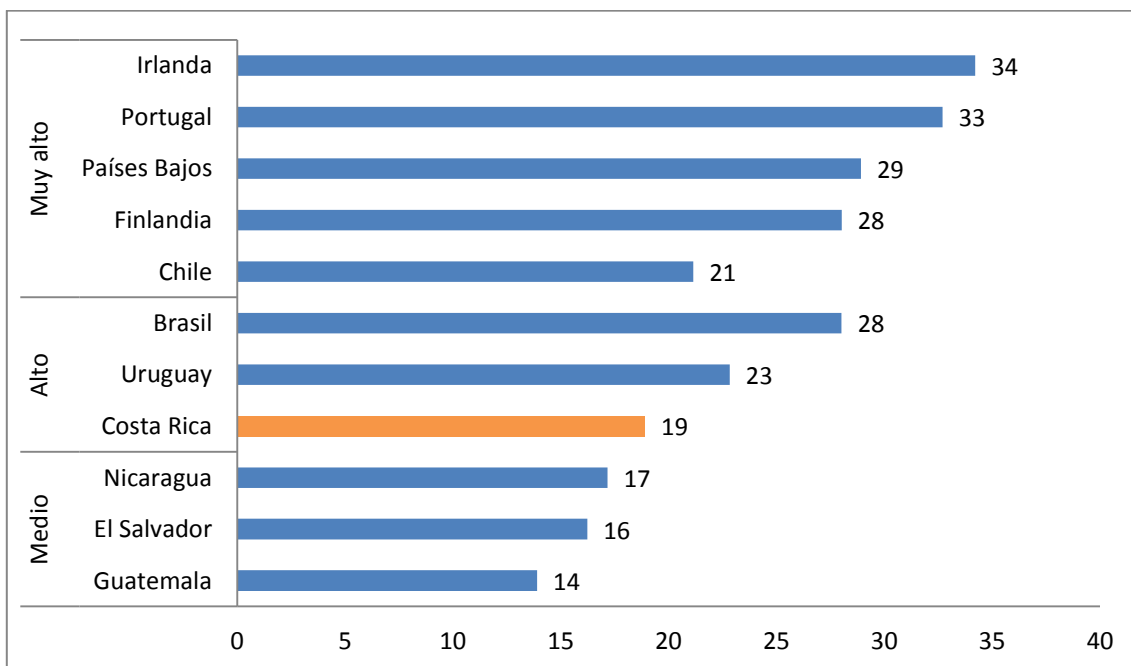
### **Ingresos para asegurar la continuidad del Estado Social costarricense**

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.

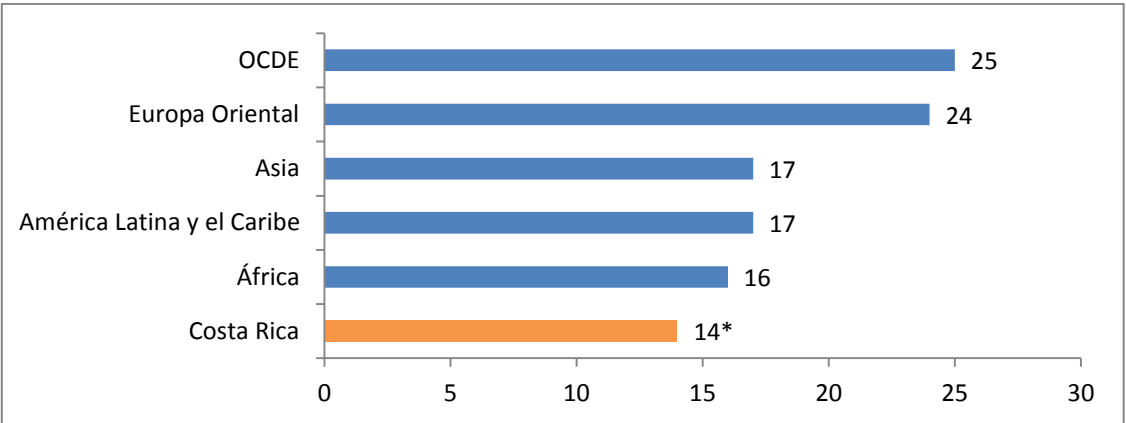
**Gráfico 4**  
**Gasto del Gobierno central de varios países según IDH, 2012**  
**Porcentaje del PIB**



Fuente: Elaboración propia con datos del FMI y del PNUD.

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)**

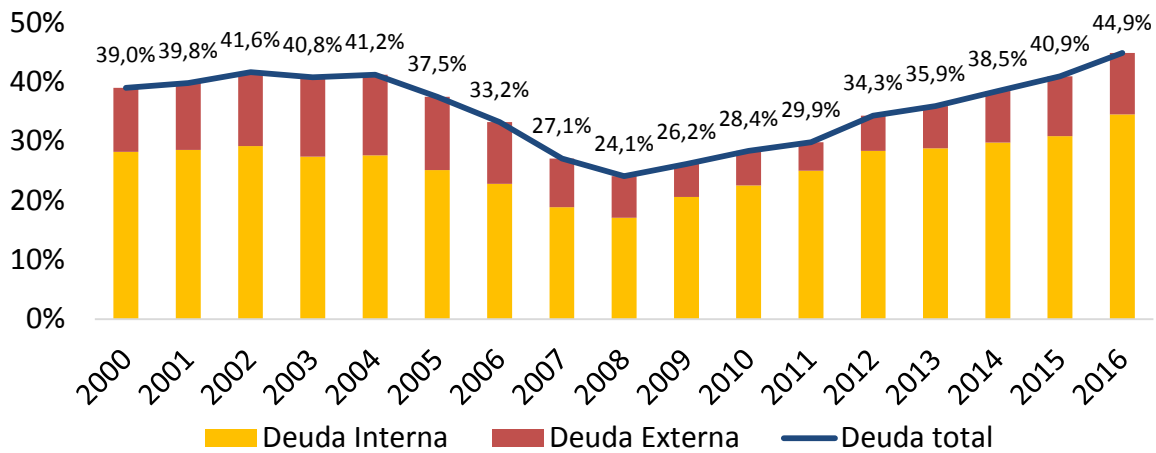


\* En el 2008 la carga tributaria fue de un 15%, con lo que se incrementó el promedio 2008-2015. El dato corresponde al Ministerio de Hacienda.

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 2015 la relación entre la deuda del Gobierno central con respecto al PIB llegó al 45%, cifra que aumentó más de 20 puntos del PIB en menos de una década (2008-2016) y que continuará creciendo a ese ritmo, si no se concretan las reformas hacendarias pertinentes, en lo referente a los Impuestos al Valor Agregado y Renta.

**Gráfico 6**  
**Deuda interna y externa del Gobierno Central, 2000-2016**  
**Porcentajes del PIB**

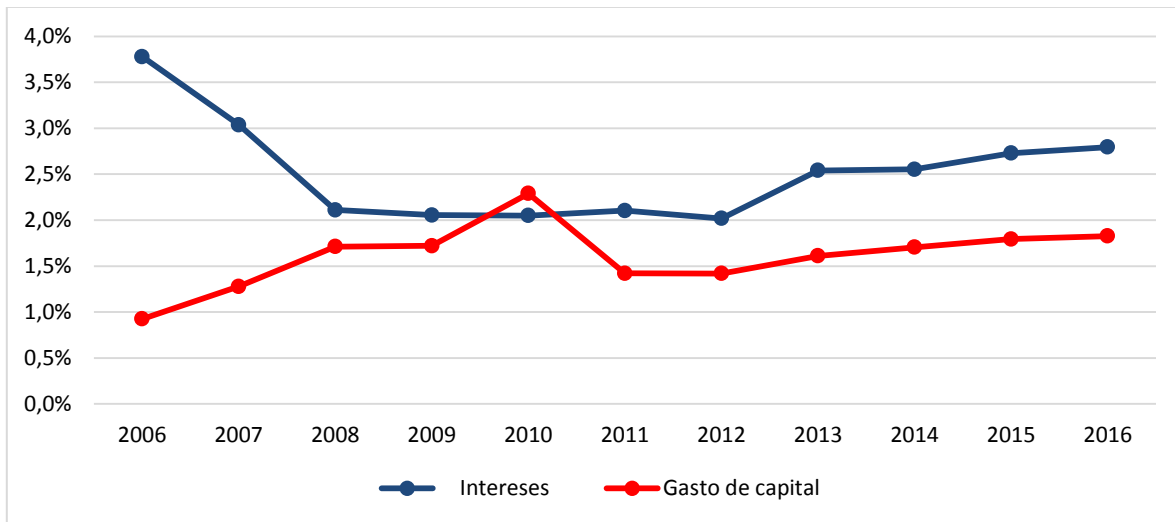


Fuente: Ministerio de Hacienda.

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. Esto se puede ejemplificar en el gráfico 7, donde se evidencia que el pago de intereses de la deuda pública, en relación a la producción, casi duplica la inversión en gasto de capital, de los últimos años.



**Gráfico 7**  
**Gobierno Central: Intereses y gasto de capital, 2006-2016**  
**Porcentaje del PIB**



Fuente: Ministerio de Hacienda.

### Contenido de la iniciativa

Por la difícil situación de las finanzas públicas, expuesta anteriormente, el presente proyecto de ley tiene como objetivo finalizar la propuesta del fortalecimiento de la hacienda pública, que inició el Ministerio de Hacienda desde el 2014. Este proyecto consta de cuatro componentes, dos dirigidos a la búsqueda de ingresos frescos que permitirán reducir el déficit fiscal en el corto plazo, y dos propuestas cuyo objetivo es generar una disciplina fiscal y una mayor calidad en el gasto público en el mediano y largo plazo. Con estas cuatro iniciativas, se contrarresta el problema actual, de la brecha entre ingresos y gastos, pero también se incorpora una visión de sostenibilidad de las finanzas públicas a futuro, con elementos de eficacia y eficiencia.

Lo anterior es congruente con el enunciado que da origen a las propuestas en el tema fiscal del **“Acuerdo Nacional entre los partidos políticos con representación legislativa, por la Costa Rica del Bicentenario”** firmado en la Asamblea Legislativa el pasado 27 de junio. La visión del tema fiscal propone *“Un*

*sistema fiscal progresivo e integral, que permita dar sostenibilidad financiera al modelo de desarrollo costarricense propiciando el crecimiento, el empleo, el progreso social y la sostenibilidad que lo han caracterizado a través de la historia.”*

## **I. Propuestas orientadas a generar ingresos frescos:**

Los impuestos sobre la Renta y el de Ventas vigentes en nuestro país, datan de la década de los ochenta y responden a un contexto económico nacional muy diferente al actual. No gravan los sectores más dinámicos de la economía, ni algunas manifestaciones de riqueza evidentes.

La iniciativa se ha elaborado tomando en consideración criterios de progresividad, por cuanto protege a diferentes sectores vulnerables de la población, como son las personas en condición de pobreza, las personas con discapacidad y el sector agrícola.

Hace referencia a cuatro aspectos:

### **a) Impuesto sobre la Renta:**

A fin de dotar al sistema de una mayor progresividad, se plantea un esquema de transición a la renta global. A través de este, las empresas deberán declarar la totalidad de sus ingresos, 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 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.

#### **b) Impuesto sobre el Valor Agregado:**

Como es bien conocido doctrinalmente, el IVA supone una mejora sensible en materia de control de los impuestos y de la competitividad de la producción nacional. Este supondría la ampliación de la base de contribuyentes, el aumento de la tasa imponible y el pasar de un criterio de deducción de créditos bastante limitado, a otro de deducción financiera plena. En este, quien cobra el impuesto deduciría el IVA que pagó a sus proveedores, que a su vez deducirían el que pagaron y así sucesivamente en toda la cadena productiva.

Esto promovería la mejora de la competitividad de los productos locales, al evitar que impuestos se carguen al costo de producción, y mejoraría el control cruzado del cobro de los impuestos, toda vez que quien vende debe asegurarse de poder demostrar lo que le pagó a sus proveedores.

De esta manera, el impuesto al valor agregado es un poderoso instrumento para recaudar y combatir la evasión, más si se compara con la estructura actual, que limita sensiblemente estas externalidades positivas del impuesto.

## **II. Propuestas orientadas a generar disciplina fiscal y calidad en el gasto**

En esta iniciativa se contemplan dos propuestas que buscan: i) generar disciplina en la asignación del gasto público según lo permitan las condiciones macroeconómicas del país, aspecto que está contenido en el proyecto de Responsabilidad Fiscal; y ii) conducir la función pública hacia una mayor eficiencia en la prestación de servicios, mediante la implementación del pago por

desempeño y la introducción de un salario único para jerarcas. A continuación se resumen ambas propuestas:

**a) Responsabilidad fiscal:**

El proyecto de ley propone una regla fiscal que limitaría el crecimiento del gasto corriente, según la relación deuda del Gobierno central-PIB. Se utilizaría este parámetro por cuanto la deuda del Gobierno central, a través de los años, se ha originado principalmente por el crecimiento del gasto corriente por encima de los ingresos corrientes. Esta situación ha provocado que el Gobierno tenga que emitir deuda para cubrir la brecha. Se considera importante excluir la deuda del resto del sector público no financiero, por cuanto la misma responde, en su mayoría, a inversión. Lo anterior con el fin de no limitar el crecimiento económico.

Sin desmeritar lo antes expuesto, la aplicación de la regla fiscal abarcaría todo el sector público no financiero, con ciertas excepciones, por cuanto dentro de este sector existen entidades que podrían convertirse, eventualmente, en riesgos fiscales para el Gobierno central.

La regla fiscal está diseñada para que a medida que la deuda/PIB aumenta, la restricción de crecimiento del gasto corriente sea mayor. Por el contrario, a un nivel de deuda considerado como sostenible en el mediano y largo plazo, el gasto corriente podrá crecer al mismo ritmo de crecimiento del PIB.

El diseño de la regla fiscal procuraría respetar una serie de principios:

1. Sostenibilidad fiscal en el mediano plazo, pues es una regla de gasto, que a su vez tendría como objetivo estabilizar e ir reduciendo paulatinamente el saldo de la deuda pública.

2. Gradualidad en la implementación para evitar recortes abruptos en el gasto corriente, que en la práctica serían difícilmente aplicables.
3. Credibilidad de la propuesta, pues se requiere de la disciplina fiscal de todos los actores que administran fondos públicos para que sea exitosa.
4. Prioridad del crecimiento económico y la inversión pública, pues regularía el crecimiento del gasto corriente y únicamente incluiría la inversión en el escenario más gravoso de deuda, de lo contrario no se limitaría el crecimiento del gasto de capital.

La iniciativa, de Responsabilidad Fiscal, busca generar un marco normativo práctico que facilitará la aplicación de lo establecido en otras reglas fiscales que no se han cumplido a cabalidad. Dos de ellas están en la Constitución Política en los artículos 176 y 179:

*“**ARTÍCULO 176.-** El presupuesto ordinario de la República comprende todos los ingresos probables y todos los gastos autorizados, de la administración pública, durante el año económico. En ningún caso el monto de los gastos presupuestos podrá exceder el de los ingresos probables.*

*Las municipalidades y las instituciones autónomas observarán las reglas anteriores para dictar sus presupuestos. ...”*

*“**ARTÍCULO 179.-** La Asamblea no podrá aumentar los gastos presupuestos por el Poder Ejecutivo, si no es señalando los nuevos ingresos que hubieren de cubrirlos, previo informe de la Contraloría General de la República sobre la efectividad fiscal de los mismos.”*

También en la Ley de Administración Financiera de la República y de Presupuestos Públicos, N° 8131 de 16 de octubre de 2001, se establecen reglas

en cuanto al origen del financiamiento de los gastos corrientes y el financiamiento de nuevas leyes que impacten el presupuesto nacional:

*“ARTÍCULO 6.- **Financiamiento de gastos corrientes.** Para los efectos de una adecuada gestión financiera, no podrán financiarse gastos corrientes con ingresos de capital.”*

*“ARTÍCULO 44.- **Financiamiento de nuevos gastos.** Toda ley ordinaria que tenga efectos en el presupuesto nacional deberá indicar, explícitamente, de qué manera se efectuarán los ajustes presupuestarios para mantener el principio del equilibrio. En consecuencia, de acuerdo con el marco jurídico vigente, deberán realizarse los movimientos presupuestarios correspondientes.”*

## **b) Adición a la ley de los salarios públicos**

Con la reforma a la ley de salarios públicos se busca orientar las remuneraciones de la función pública hacia un esquema de eficiencia y calidad en el gasto público. Para ello se establece: i) Topes a los mayores salarios de la Administración Pública; ii) Un sistema de remuneración de salarios único para jerarcas; iii) La regulación legal de los regímenes de prohibición y dedicación exclusiva, y iii) La conversión de la anualidad en un mecanismo de evaluación de la excelencia individual, pero que tenga en cuenta el cumplimiento de las metas institucionales y del Plan Nacional de Desarrollo. Esto último busca reducir la paradoja de contar con funcionarios calificados de excelentes, quienes sin embargo prestan servicios en entidades que no han cumplido las expectativas.

La compensación de los altos jerarcas debe basarse en la naturaleza de su trabajo y en las competencias a desempeñar. Para muchos puestos de responsabilidad, el salario base representa tan solo el 20% del salario total, ajustándose sus remuneraciones a través de los más diversos pluses, que son menos transparentes y controlables, y que pueden tener como resultado retribuciones

evidentemente abusivas, sobre todo si se toma como parámetro la realidad de nuestro mercado laboral.

En este sentido, el establecimiento de topes para los puestos mejor remunerados podría traer el doble beneficio de, por un lado, evitar compensaciones abusivas y, por otro, equiparar las retribuciones de los altos jefes que desempeñan funciones de igual responsabilidad.

Por otra parte, es indudable que el sistema de evaluación de desempeño del sector público no sólo es complejo, sino que facilita la inflación de las calificaciones y se realiza de espaldas de la prestación de los servicios propiamente dicha, que es a fin de cuentas lo que le interesa a la ciudadanía.

Además, según datos del INEC, en Costa Rica existen aproximadamente 305.000 funcionarios públicos, lo que representa un número cercano del 15% de la fuerza laboral. Determinar si esa cantidad es excesiva no depende de sí misma, sino de los resultados obtenidos.

Un adecuado sistema de evaluación, basado en la facilidad para su comprensión, en la transparencia para que sus resultados sean conocidos públicamente y en el mérito de los funcionarios, tendría como necesario correlato el incentivo para el mejor desempeño individual y en la prestación de servicios. Esto redundaría también en el mejor análisis de los recursos destinados a nuestra fuerza laboral pública, e incluso en la posibilidad de redireccionarlos a aquellas áreas de mayor demanda o incidencia.

Por estas razones, se presenta ante la cámara el siguiente proyecto de ley:

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

**DECRETA:**

**LEY DE FORTALECIMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS**

**TÍTULO I**

**LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

**ARTÍCULO 1.-** Refórmese en forma integral la Ley del Impuesto sobre las Ventas, N° 6826 de 8 de noviembre de 1982, para que en adelante se lea:

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

**DECRETA:**

**LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO**

**CAPÍTULO I**

**DE LA MATERIA IMPONIBLE Y EL HECHO GENERADOR**

**ARTÍCULO 1.- Objeto Del Impuesto.**

1. Se establece un impuesto sobre el valor agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios realizados en el territorio de la República.
2. A efectos de este impuesto, se entenderán realizados en el territorio de la República:
  - a) Las ventas de bienes en los siguientes casos:



- i. Cuando los bienes no sean objeto de transporte, si los bienes se ponen a disposición del adquirente en dicho territorio.
- ii. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para la puesta a disposición del adquirente, si el transporte se inicia en el referido territorio.
- iii. Cuando los bienes se importen.

b) Las prestaciones de servicios en los siguientes casos:

- i. Cuando los servicios sean prestados por un contribuyente del artículo 4 de esta Ley ubicado en dicho territorio.
- ii. Cuando el destinatario sea un contribuyente del artículo 4 de esta Ley y esté ubicado en el territorio de la República, con independencia de dónde esté ubicado el prestador y del lugar desde el que se presten los servicios.
- iii. Los servicios relacionados con bienes inmuebles cuando estén localizados en el citado territorio.
- iv. Los servicios de transporte en los siguientes casos:
  - a. En transporte terrestre por la parte de trayecto que discurra por el territorio de la República.
  - b. En transporte marítimo y aéreo, cuando se origine en el territorio de la República.

c) Los siguientes servicios cuando se presten en el territorio de la República:

- i. Los relacionados con actividades culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, así como las exposiciones comerciales, incluyendo los servicios de organización de estos y los demás servicios accesorios a los anteriores.
- ii. Servicios de telecomunicaciones, de radio y de televisión, independientemente del medio o la plataforma tecnológica por medio del cual se preste dicho servicio.

## **ARTÍCULO 2.- Hecho Generador.**

El hecho generador del impuesto es la venta de bienes y la prestación de servicios realizadas, en forma habitual, por contribuyentes del artículo 4 de esta Ley.

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.

1. Para los fines de esta Ley se entiende por venta de bienes:
  - a) La transferencia del dominio de bienes.
  - b) La importación o internación de bienes en el territorio de la República, con independencia de la habitualidad de la actividad del contribuyente.
  - c) La venta en consignación y el apartado de bienes.

- d) El arrendamiento de bienes con opción de compra cuando esta sea vinculante o, cuando no lo sea, en el momento en que se ejecute la opción.
- e) El retiro de bienes para uso o consumo personal del contribuyente o su transferencia sin contraprestación a terceros.
- f) El suministro de productos informáticos estandarizados, los cuales se componen del soporte físico y los programas o las informaciones incorporadas a dicho suministro.

Se considerarán productos informáticos estandarizados los de esta naturaleza que se hayan producido en serie, en forma que puedan ser directamente utilizados, indistintamente, por cualquier consumidor final.

- g) Cualquier acto que involucre o que tenga por fin último la transferencia del dominio de bienes, independientemente de su naturaleza jurídica y de la designación, así como de las condiciones pactadas por las partes.

2. Para los fines de esta Ley, se entiende por prestación de servicios toda operación que no tenga la consideración de transferencia o importación de bienes. Entre otras, tendrán la consideración de prestación de servicios:

- a) Los que se deriven de contratos de agencia, de venta en exclusiva o de convenios de distribución de bienes en el territorio de aplicación del impuesto, que impliquen obligaciones de hacer o de no hacer.
- b) La transmisión de los derechos de llave.
- c) Los préstamos y créditos.
- d) El uso personal o para fines ajenos a la actividad de servicios, así como las demás operaciones efectuadas a título gratuito, incluida la transmisión de derechos, en particular la de derechos distintos al dominio pleno.

### **ARTÍCULO 3.- Momento en que ocurre el hecho generador.**

El hecho generador del impuesto ocurre:

- 1) En la venta de bienes, en el momento de la facturación o entrega de ellos, el acto que se realice primero.
- 2) En las importaciones o internaciones de bienes en el momento de la aceptación de la póliza o del formulario aduanero, según corresponda. No obstante, cuando un bien desde su entrada al territorio de la República sea colocado en zonas francas, depósitos temporales o sea vinculado a determinados regímenes aduaneros que se especifiquen reglamentariamente, la importación se producirá cuando salga de las mencionadas áreas y abandone los regímenes indicados para ser introducido en el territorio de la República.
- 3) En la prestación de servicios, en el momento de la facturación o de la

prestación del servicio, el acto que se realice primero. No obstante lo anterior, en las prestaciones de servicios que originen pagos anticipados anteriores o en el curso de estas, el impuesto se devengará en el momento del cobro del precio por los importes efectivamente percibidos.

- 4) En el autoconsumo de bienes en la fecha en que los bienes se retiren de la empresa y en el autoconsumo de servicios en el momento que se efectúen las operaciones gravadas.
- 5) En las importaciones o internaciones de bienes intangibles y servicios puestos a disposición del consumidor final, en el momento en que se origine el pago, facturación, prestación o entrega, el acto que se realice primero.
- 6) En las ventas en consignación en el momento de la entrega en consignación y en los apartados de bienes, en el momento en que el bien queda apartado, según sea el caso.
- 7) En los arrendamientos de bienes con opción de compra vinculante en el momento de la puesta a disposición del bien y cuando la opción no es vinculante en el momento de la ejecución de la opción.

## **CAPÍTULO II**

### **DE LOS CONTRIBUYENTES Y LA INSCRIPCIÓN**

#### **ARTÍCULO 4.- Contribuyentes.**

Son contribuyentes de este impuesto las personas físicas, jurídicas o entidades que realicen actividades que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción, materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción, distribución, comercialización o venta de bienes o prestación de servicios.

Asimismo, también se considerarán contribuyentes las personas de cualquier naturaleza, que efectúen importaciones o internaciones de bienes tangibles, bienes intangibles y servicios, los cuales están obligadas a pagar el impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 14 de esta ley

En el caso de la compra de servicios o de bienes intangibles cuyo prestador no se encuentre domiciliado en el territorio de la República, el contribuyente será el destinatario del servicio o bien intangible, independientemente del lugar donde se esté ejecutando, siempre que sea a la vez contribuyente de este impuesto conforme a lo dispuesto en el párrafo primero de este artículo.

Igualmente, son contribuyentes todos los exportadores y los que se acojan al régimen de tributación simplificada.

#### **ARTÍCULO 5.- Inscripción.**

Al iniciar sus actividades gravadas, las personas o las entidades a las que se refiere el artículo anterior deben inscribirse en el registro de contribuyentes que deberá llevar la Administración Tributaria. Las personas o las entidades que no hayan solicitado la inscripción serán inscritas de oficio por la Administración Tributaria.

Sin perjuicio de las sanciones que pudieran corresponderles, las personas que no cumplan con las obligaciones de inscribirse quedan obligadas, de todas maneras, al pago del impuesto, y no tendrán derecho a devolución o crédito por el impuesto pagado sobre la existencia de bienes en inventario a la fecha de su inscripción como contribuyentes.

#### **ARTÍCULO 6.- Constancia de inscripción.**

La Administración Tributaria debe extender, a las personas inscritas como contribuyentes de este impuesto, una constancia que las acredite como tales, la

cual deben mantener en un lugar visible de sus establecimientos comerciales. En caso de extravío, deterioro o irregularidades de este documento, el contribuyente debe solicitar de inmediato su reemplazo a la Administración Tributaria.

#### **ARTÍCULO 7.- Obligaciones de los contribuyentes.**

En todos los casos, los contribuyentes están obligados a extender facturas o documentos equivalentes, debidamente autorizados por la Administración Tributaria, en las ventas de bienes o por los servicios prestados. En esos documentos, deben consignar su número de inscripción y anotar, por separado, el precio de venta, el impuesto correspondiente y los demás datos que se establezcan en el Reglamento de esta Ley. No obstante, la Administración Tributaria queda facultada para eximir de esta obligación a los contribuyentes, en casos debidamente justificados por los interesados, siempre que se trate de ventas a personas que no sean contribuyentes de este impuesto.

Los contribuyentes deberán llevar registros contables en la forma y las condiciones que se determinen en el Reglamento.

Asimismo, los contribuyentes deben consignar su número de inscripción en toda declaración, comprobante de depósito y comunicación que presenten o dirijan a la Administración Tributaria.

### **CAPÍTULO III DE LAS EXENCIONES Y DE LA TASA DEL IMPUESTO**

#### **ARTÍCULO 8.- Exenciones.**

Están exentos del pago de este impuesto:

- 1) Las ventas, así como las importaciones o internaciones, de los siguientes bienes:

- a) Las siguientes hortalizas, leguminosas y tubérculos, frescos, refrigerados o secos, excepto los enlatados, envasados o empacados en plástico sellado, salvo que se indique lo contrario: Ajo; Apio; Arracache; Arvejas, incluyendo los empacados en plástico sellado; Ayote; Brócoli; Camote; Cebolla y Cebollinos; Chayote; Chile dulce; Chile picante; Coliflor; Cubaces, incluyendo los empacados en plástico sellado; Culantro castilla; Culantro coyote; Elote en mazorca; Espinaca; Frijoles blancos y bayos, incluyendo los empacados en plástico sellado; Frijoles negros, incluyendo los empacados en plástico sellado; Frijoles rojos, incluyendo los empacados en plástico sellado; Frijoles tiernos o nacidos, incluyendo los empacados en plástico sellado; Garbanzos, incluyendo los empacados en plástico sellado; Habas secas, incluyendo los empacados en plástico sellado; Lechugas, Lentejas, incluyendo los empacados en plástico sellado; Malanga; Mostaza; Ñame; Ñampí; Papa; Pepino; Pipián; Rábano; Remolacha; Repollo verde o morado; Tiquizque; Tomate; Vainica; Yuca; Zanahoria; Zapallo; Zuchini.
- b) Arroz blanco y arroz integral, fortificados sin ningún ingrediente adicional. Arroz entero (en granza). Se excluye el arroz precocido.
- c) Pan tipo baguette y bollito elaborado a base de harina de trigo, levaduras naturales, agua, sal y grasa, incluido el tostado y el molido, sin ningún otro aditamento o ingrediente adicional.
- d) Leche de origen animal, deslactosada, descremada o entera, en polvo, agria, fórmula maternizada -en polvo- , fresca o íntegra líquida, pasteurizada o ultrapasteurizada.
- e) Tortilla de harina de trigo y tortilla de maíz, en ambos casos excepto las fritas y las que tengan aditamentos o ingredientes adicionales.



- 2) Los productos veterinarios y los insumos agropecuarios y de pesca, con excepción de los de pesca deportiva, que definan, de común acuerdo, el Ministerio de Agricultura y Ganadería y el Ministerio de Hacienda.
- 3) Las exportaciones de bienes, así como las operaciones relacionadas con estas; las ventas de bienes y entre beneficiarios del Régimen de Zona Franca; la introducción de bienes en depósitos aduaneros o su colocación al amparo de regímenes aduaneros y la reimportación de bienes nacionales que ocurren dentro de los tres años siguientes a su exportación. Igualmente, estarán exentos los servicios prestados por contribuyentes de este impuesto cuando se utilicen fuera del ámbito territorial del impuesto, así como la prestación de los servicios que sean destinados a ser utilizados por los beneficiarios del Régimen de Zona Franca o prestados entre beneficiarios de dicho régimen.
- 4) Las comisiones por los servicios y los intereses que se originen en las operaciones de préstamos y créditos realizados por las entidades financieras que sean reguladas, supervisadas o fiscalizadas por los siguientes órganos, según corresponda: La Superintendencia General de Entidades Financieras, la Superintendencia General de Valores, la Superintendencia de Pensiones, la Superintendencia General de Seguros o cualquier otra superintendencia o dependencia que sea creada en el futuro y que esté a cargo del Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero. Lo anterior incluye a todas aquellas entidades o empresas costarricenses integrantes de los grupos financieros supervisados por los órganos mencionados. Los créditos para descuento de facturas, los arrendamientos financieros y arrendamientos operativos en función financiera, así como los servicios de captación de depósitos del público, los retiros de efectivo independientemente del medio que se utilice para ello, la utilización de servicios de entidades financieras para el pago de servicios e

impuestos, las operaciones de compra, venta o cambio y servicios análogos que tengan por objeto divisas.

- 5) Los arrendamientos de inmuebles destinados exclusivamente a viviendas, así como los garajes y anexos accesorios a las viviendas y el menaje de casa, arrendado conjuntamente con aquellos, siempre y cuando el monto de la renta mensual sea igual o inferior a un salario base. También estarán exentos los pagos que realicen las organizaciones religiosas, cualquiera que sea su credo, por los alquileres en los locales o establecimientos en los que desarrollen su culto.
- 6) El suministro de energía eléctrica residencial, siempre que el consumo mensual sea igual o inferior a 250 kw/h; cuando el consumo mensual exceda de los 250 kw/h, el impuesto se aplicará al total de kw/h consumido.
- 7) La venta o entrega de agua residencial, siempre que el consumo mensual sea igual o inferior a 30 metros cúbicos; cuando el consumo mensual exceda de los 30 metros cúbicos, el impuesto se aplicará al total de metros cúbicos consumidos. No gozará de esta exención el agua envasada en recipientes de cualquier material.
- 8) El autoconsumo de bienes o servicios siempre que no se hubiese reconocido al sujeto pasivo un crédito total o parcial con ocasión de la adquisición o importación de los bienes o de sus elementos componentes o por la recepción del servicio que sea objeto de dicha operación.
- 9) La venta o importación de sillas de ruedas y similares, equipo ortopédico, prótesis en general, así como toda clase de equipos usados por personas con problemas auditivos, el equipo que se emplee en programas de rehabilitación y educación especial, incluidas las ayudas técnicas y los servicios de apoyo para personas con discapacidad.

10) La importación o compra local de las siguientes materias primas e insumos:

- a) Trigo, así como sus derivados para producir alimentos para animales.
- b) Frijol de soya, así como sus derivados para producir alimentos para animales.
- c) Sorgo.
- d) Fruta y almendra de palma aceitera, así como sus derivados para producir alimento para animales.

11) Los bienes y servicios que venda o preste la Cruz Roja Costarricense.

12) La adquisición de bienes y servicios realizada por la Fundación Ayúdenos a Ayudar y la Asociación Pro-Hospital Nacional de Niños, de conformidad con la Ley No. 8095, de 15 de marzo de 2011. Estarán igualmente exentos la venta de bienes y la prestación de servicios que hagan dichas entidades.

13) La adquisición y venta de bienes y servicios que hagan las instituciones estatales parauniversitarias y de educación superior, el Consejo Nacional de Rectores y el Sistema Nacional de Acreditación de la Educación Superior, siempre y cuando sean necesarios para la realización de sus fines. Esta exención no aplica a ninguna fundación asociada a un centro de educación superior, o para mercancías y servicios utilizados para la generación de productos o servicios para su comercialización.

14) La adquisición de bienes y servicios que hagan las juntas de educación y administrativas de las instituciones públicas de enseñanza del Ministerio de Educación Pública, siempre y cuando sean necesarios para la realización de sus fines y en beneficio de los centros educativos públicos que les corresponda atender.

- 15) La compra de ambulancias, las unidades extintoras de incendio conocidas como coches bombas, los equipos y las refacciones que utilicen las ambulancias, que requieran la Cruz Roja Costarricense, el Cuerpo de Bomberos y la Caja Costarricense de Seguro Social.
- 16) La adquisición de bienes y servicios que haga el Cuerpo de Bomberos y la Asociación Cruz Roja Costarricense, siempre y cuando sean necesarios para el cumplimiento de sus funciones.
- 17) El uso de espacio publicitario o promocional para fines propios realizado por las televisoras y emisoras de radio.
- 18) El autoconsumo de energía eléctrica generada por medio de la utilización de paneles solares.
- 19) La importación de bienes o servicios cuya adquisición se encuentra exenta de conformidad con lo dispuesto en este artículo.
- 20) Las loterías nacionales, rifas, juegos y demás productos de azar que venda, distribuya o comercialice en territorio nacional la Junta de Protección Social.
- 21) Los servicios de educación privada

**ARTÍCULO 9.-No sujeción.**

No estarán sujetas al impuesto:

- 1) Los traspasos de bienes inmuebles y muebles registrales gravados con el impuesto a la transferencia (Ley No. 6999 “Ley del Impuesto de Traspaso de Bienes Inmuebles” del 03 de setiembre de 1985 y sus reformas y Ley No. 7088 “Ley de Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario

y Aduanero Centroamericano” del 30 de noviembre de 1987 y sus reformas).

- 2) La transmisión de la totalidad del patrimonio o una o varias líneas de negocio del contribuyente, 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, cuando el adquirente continúe en el ejercicio de las mismas actividades del transmitente.

El crédito de impuesto no prescrito, si lo hubiera, será aplicado por el adquirente a efecto de que lo impute a futuros débitos de impuesto, o bien, le será devuelto a este aunque lo haya solicitado el transmitente.

- 3) El suministro de muestras gratuitas de bienes sin valor comercial estimable, con fines de promoción de las actividades.

Se entenderá por muestras de bienes los artículos representativos de una categoría de tales bienes que, por su modo de presentación o cantidad, solo pueda utilizarse con fines de promoción.

- 4) Las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito efectuadas para la promoción de las actividades.
- 5) El suministro de impresos u objetos de carácter publicitario, sin que medie contraprestación.

Se considerarán objetos de carácter publicitario los que carezcan de valor comercial intrínseco, en los que se consigne, en forma indeleble, la mención publicitaria.

- 6) Los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivados de relaciones administrativas o laborales, o de carácter cooperativo por sus asociados de trabajo.
- 7) El suministro de bienes y prestaciones de servicios realizados directamente por los entes públicos, sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.
- 8) El suministro de bienes y prestaciones de servicios a título gratuito que sean obligatorios para el sujeto en virtud de las normas jurídicas y los convenios colectivos. Tampoco estará sujeto al impuesto, la prestación de servicios de radio y televisión, a título gratuito y con fines de interés social, en cualquiera de sus modalidades, conferidas al Estado, instituciones autónomas y semiautónomas, a las corporaciones municipales, a las universidades estatales, a la Junta de Protección Social, a las juntas de educación, a las instituciones docentes del Estado, Cruz Roja Costarricense y a otras asociaciones o fundaciones para obras de bien social, científico o cultural.
- 9) La entrega de dinero a título de contraprestación o pago.
- 10) La venta de combustibles a los que se les aplica el Capítulo I de la Ley No. 8114, Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias, del 4 de julio de 2001; las materias primas e insumos utilizados en los procesos de refinación y fabricación, incluso la mezcla y el combustible consumido en el proceso productivo para la obtención de los productos listos para la venta que expende la Refinadora Costarricense de Petróleo.

#### **ARTÍCULO 10.- Tarifa del impuesto.**

La tarifa del impuesto es del quince por ciento (15%) para todas las operaciones sujetas al pago del impuesto de acuerdo con lo previsto en el artículo 1 de esta Ley.

#### **ARTÍCULO 11.- Tarifa reducida.**

Se establece una tarifa reducida del cuatro por ciento (4%) para los siguientes bienes o servicios:

- 1) La compra de empaque y embalaje, así como la materia prima para producir estos últimos; maquinaria y equipo que no se encuentren exentos del pago de este impuesto, y sean utilizados para la producción de bienes establecidos en el artículo 8 inciso a) de esta Ley.
- 2) Los libros con independencia de su formato. Esta exoneración no será aplicable a los medios electrónicos que permiten el acceso y lectura de libros en soporte diferente del papel.
- 3) Los servicios utilizados en la producción de productos agropecuarios, agroindustriales, acuicultura y pesca no deportiva, de siembra, cosecha, recolección, fumigación, fertilización, control mecánico y químico de malezas, transporte, clasificación de productos, arrendamiento de terrenos, acopio, almacenamiento, comercialización y servicios utilizados en la producción de productos agropecuarios, agroindustriales, acuícolas y de pesca no deportiva. No estarán sujetos a tarifa reducida los servicios prestados por profesionales liberales, los cuales estarán sujetos a la tarifa general de este impuesto.
- 4) Las comisiones pagadas a las operadoras de pensiones establecidas de conformidad con la Ley No. 7983, Ley de Protección al Trabajador, del 16

de febrero de 2000, y sus reformas.

- 5) La compra de boletos o pasajes aéreos cuyo origen de ruta sea Costa Rica, para cualquier clase de viaje, nacional o internacional, sobre la tarifa aérea vendida en el boleto o pasaje.

## **CAPÍTULO IV DE LA BASE IMPONIBLE**

### **ARTÍCULO 12.- Base imponible en ventas de bienes.**

En las ventas de bienes el impuesto se determina sobre el precio neto de venta, que incluye para estos efectos el monto de los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre tales bienes, en particular: el impuesto selectivo de consumo, el impuesto específico sobre las bebidas envasadas sin contenido alcohólico, excepto la leche y los jabones de tocador, el impuesto específico sobre las bebidas alcohólicas, cuando los bienes de que se trate estén afectos a estos impuestos. No formará parte de la base imponible el Impuesto específico al Tabaco establecido en el artículo 22 de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, N° 9028 de 22 de marzo de 2012 y sus reformas..

En los arrendamientos de bienes con opción de compra, será sobre el precio total de la venta de estos, el cual debe ajustarse al precio normal de mercado.

En las operaciones a que se refiere el artículo 2, inciso a), subinciso 5), e inciso b), subinciso 4), será el costo de la mercancía o servicio.

En las transacciones cuya contraprestación no consiste en dinero, la base imponible será la que se habría acordado en condiciones normales de mercado y



en la misma fase de producción o comercialización, entre partes independientes.

En las operaciones entre partes vinculadas, el precio neto de venta debe ajustarse al valor normal de mercado que pactarían partes independientes, siempre que se produzca un perjuicio fiscal.

No forman parte de la base imponible:

- 1) Los descuentos aceptados en las prácticas comerciales, siempre que sean usuales y generales, y se consignen por separado del precio de venta en la factura respectiva o en otro documento expedido por el contribuyente, en las condiciones que se determine reglamentariamente. Esta disposición no será de aplicación cuando las disminuciones de precio constituyan pago de otras operaciones.
- 2) El valor de los servicios que se presten con motivo de las ventas de bienes gravados, siempre que sean suministrados por terceras personas y se facturen y contabilicen por separado.
- 3) Los gastos financieros que se facturen y contabilicen por separado, siempre y cuando la tasa de interés del financiamiento no supere el equivalente a tres veces el promedio simple de las tasas activas de los bancos del Sistema Bancario Nacional para créditos del sector comercial o, sin superarlo, el financiamiento no sea el resultado de reducir el precio de la mercancía por debajo del precio en las ventas de contado. En los casos en que el financiamiento supere el rango anterior o conlleve una reducción del precio en los términos dichos, solo el exceso o la diferencia con el precio de contado formarán parte de la base imponible.

La base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en este artículo se reducirá en las cuantías siguientes:

- 1) El importe de los envases y embalajes susceptibles de reutilización que hayan sido objeto de devolución.
- 2) Las devoluciones de bienes realizadas según las prácticas comerciales, así como por los bienes entregados en consignación y no vendidos.
- 3) Cuando, por resolución firme, judicial o administrativa o con arreglo a derecho o a los usos de comercio queden sin efecto, total o parcialmente, las operaciones gravadas, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.

Se faculta a la Administración Tributaria para determinar la fórmula de cálculo de la base imponible y ordenar la recaudación del impuesto en el nivel de las fábricas, mayoristas y aduanas, sobre los precios de venta al consumidor final, en el nivel del detallista, en las ventas de bienes en las cuales se dificulte percibir el tributo. El procedimiento anterior deberá adoptarse mediante resolución razonada, emitida por la Administración Tributaria y deberá contener los parámetros y los datos que permitan a los contribuyentes aplicar correctamente el tributo. Para determinar la base imponible, la Administración Tributaria estimará la utilidad con base en un estudio que realizará a las empresas líderes en el mercado de los respectivos productos, cuando proceda.

### **ARTÍCULO 13.- Base imponible en la prestación de servicios.**

En la prestación de servicios el impuesto se determina sobre el precio de venta, después de deducir los importes a que se refieren los incisos del artículo anterior, cuando correspondan.

En el caso de los préstamos y créditos la base imponible será el valor de los intereses; cuando se trate de juegos de azar, será el valor de lo apostado y en los casinos será el valor de las fichas compradas.

No formarán parte de la base imponible las bonificaciones en cualquiera de sus modalidades que resulten equivalentes a descuentos usuales y generales, siempre que se consignen por separado del precio de venta en la factura respectiva o en otro documento equivalente expedido por el contribuyente. Esta disposición no será de aplicación cuando las disminuciones de precio constituyan pago de otras operaciones.

#### **ARTÍCULO 14.- Base imponible en importaciones.**

En la importación o la internación de mercancías, el valor sobre el cual se determina el impuesto se establece adicionando al valor CIF, aduana de Costa Rica, lo pagado efectivamente por concepto de derechos de importación, impuesto selectivo de consumo o específicos y cualquier otro tributo que incida sobre la importación o la internación, así como los demás cargos que figuren en la póliza o en el formulario aduanero, según corresponda. El impuesto así determinado debe liquidarse separadamente en esos documentos y el pago deberá probarse antes de desalmacenar las mercancías respectivas.

### **CAPÍTULO V**

#### **DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO, CRÉDITOS, LIQUIDACIÓN Y PAGO**

#### **ARTÍCULO 15.- Base imponible en operaciones en moneda distinta al colón.**

En las operaciones cuya contraprestación se haya fijado en moneda o divisa distintas del colón se aplicará el tipo de cambio de venta de referencia del Banco

Central de Costa Rica, que esté vigente en el momento en que se produce el respectivo hecho generador.

#### **ARTÍCULO 16.- Determinación del impuesto.**

El impuesto que debe pagarse al fisco se determina por la diferencia entre el débito y el crédito fiscal.

El débito fiscal se determina aplicando la tarifa de impuesto a que se refieren los artículos 10 y 11 de esta Ley, según corresponda, al total de ventas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas.

El contribuyente queda obligado a trasladar el débito fiscal a quien adquiera el bien o el servicio, el cual queda obligado a pagarlo.

El crédito fiscal nace en el momento en que, con posterioridad a que ocurra el hecho generador, el contribuyente dispone de la correspondiente factura, los comprobantes de pago de este impuesto en aduanas, según corresponda o cuando se trate de descuentos en otro documento expedido por el contribuyente, en las condiciones que se determine reglamentariamente.

Cuando el crédito fiscal sea mayor que el débito en un período fiscal, la diferencia constituye un saldo del impuesto a favor del contribuyente que podrá compensarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28 de esta Ley.

#### **ARTÍCULO 17.- Requisitos subjetivos del crédito fiscal.**

Podrán hacer uso del crédito fiscal los contribuyentes que hayan iniciado actividades sujetas a este impuesto.

El impuesto pagado con anterioridad al inicio de la actividad sujeta, conforme a las disposiciones de esta Ley, dará derecho a crédito fiscal siempre que proceda de operaciones que sean necesarias para el ejercicio de la actividad y esta se inicie efectivamente en un plazo máximo de 4 años.

En cualquier caso aplicará lo dispuesto en el artículo 5 de esta Ley.

#### **ARTÍCULO 18.- Limitaciones del crédito fiscal.**

- 1) Los contribuyentes no tendrán crédito fiscal por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no estén vinculadas, directa y exclusivamente, a su actividad.
- 2) No se entenderán vinculadas directa y exclusivamente a la actividad, entre otros:
  - a) Los bienes o derechos que no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad.
  - b) Los bienes y derechos que no se integren en el patrimonio de la actividad.

#### **ARTÍCULO 19.- Exclusiones y restricciones del crédito fiscal.**

- 1) No procederá el crédito fiscal en cuantía superior a la que legalmente corresponda, ni antes del momento en que ocurra el hecho generador, a excepción de lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 17 de esta Ley.
- 2) No darán derecho a crédito fiscal la adquisición de los bienes y servicios que se indican a continuación y los accesorios o complementarios a estos, salvo que sean objeto de venta o alquiler por contribuyentes dedicados con

habitualidad a tales operaciones o que el importe de estos tuviera la consideración de costo o gasto fiscalmente deducible a efectos del impuesto sobre la renta:

- a) Las joyas, alhajas, piedras preciosas, perlas naturales o cultivadas, y objetos elaborados total o parcialmente con oro o platino;
- b) Los alimentos, bebidas y tabaco;
- c) Los espectáculos y servicios de carácter recreativo;
- d) Los servicios de desplazamiento o viajes, hotelería y alimentación;
- e) Los vehículos cuya placa no tenga clasificación de equipo especial, así como la cesión de uso de estos por cualquier título. En este caso se concederá crédito por el cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre el valor agregado pagado.

#### **ARTÍCULO 20.- Requisitos formales del crédito fiscal.**

- 1) No procede el derecho a crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o servicios, cuando las compras no estén debidamente documentadas o el documento no cumpla los requisitos reglamentarios.
- 2) Solo tendrán crédito fiscal los contribuyentes que estén en posesión de la documentación que respalde su derecho.
- 3) Para estos efectos, únicamente se considerarán documentos justificativos del crédito fiscal:

- a) La factura original expedida por quien realice la venta o preste el servicio o los comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria, así como, cuando se trate de descuentos, los documentos expedidos por el contribuyente, en las condiciones que se determinen reglamentariamente.
  - b) En el caso de las importaciones, el documento en el que conste el impuesto pagado.
  - c) En el caso de recaudación del impuesto a nivel de fábrica, mayorista o aduana, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 de esta Ley, el contribuyente podrá aplicar como crédito el factor que determine la Administración sobre el valor de la factura o documento equivalente que se emita en la adquisición.
- 4) Los documentos anteriores que no cumplan con los requisitos establecidos legal y reglamentariamente no serán válidos para respaldar el crédito fiscal, salvo que los defectos sean subsanados según lo previsto en el Reglamento a esta Ley, previo al inicio de cualquier actuación fiscalizadora.
- 5) No será admisible el crédito fiscal en cuantía superior al impuesto expresa y separadamente consignado según el documento justificativo del crédito fiscal que haya sido pagado.
- 6) Cuando se trate de bienes o servicios adquiridos en común por varias personas, cada uno de los adquirentes tendrá crédito fiscal en la parte proporcional correspondiente, siempre que en el original y en cada una de las copias de la factura se consigne, en forma distinta y separada, la porción de base imponible e impuesto trasladado a cada uno de los destinatarios.

## **ARTÍCULO 21.- Operaciones que dan derecho a crédito fiscal.**

Como regla general, solo da derecho a crédito fiscal el impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios utilizados en la realización de operaciones sujetas y no exentas al impuesto.

También tendrán derecho al crédito fiscal los contribuyentes que hayan realizado operaciones con instituciones del Estado, en virtud de la inmunidad fiscal, o con entes públicos o privados que por disposición en leyes especiales gocen de exención de este tributo, cuando tales operaciones hubieran estado de otro modo sujetas y no exentas.

Igualmente, da derecho a crédito fiscal el impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios utilizados en la realización de operaciones exentas por exportaciones, operaciones relacionadas con exportaciones y servicios que se presten por contribuyentes del artículo 4 cuando sean utilizados fuera del ámbito territorial del impuesto.

## **ARTÍCULO 22.- Realización de operaciones con y sin derecho a crédito fiscal.**

Cuando la totalidad o una parte de los bienes o servicios adquiridos se destinen indistintamente a operaciones con derecho a crédito fiscal y a operaciones sin derecho a crédito fiscal, la determinación del crédito fiscal a utilizar contra el débito fiscal se hará de acuerdo con las reglas siguientes:

- 1) El crédito procedente de la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones con derecho a crédito fiscal se utilizará en un cien por ciento (100%) contra el débito fiscal del período.



- 2) El impuesto procedente de la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones sin derecho a crédito no concede derecho a crédito fiscal y constituye un costo o gasto.
- 3) En los casos que no pueda identificarse, para un determinado impuesto pagado, si el bien o el servicio adquirido ha sido utilizado exclusivamente en operaciones con derecho al crédito fiscal o en operaciones sin derecho a crédito fiscal, el contribuyente únicamente tendrá derecho al crédito fiscal en la proporción correspondiente a las operaciones con derecho a crédito del período sobre el total de operaciones. El resto del impuesto pagado o por pagar constituirá un costo o gasto.

**ARTÍCULO 23.- Porcentaje de crédito fiscal en la realización conjunta en actividades con y sin derecho a crédito.**

La proporción de crédito fiscal a que se refiere el inciso c) del artículo anterior se determinará multiplicando por cien (100) el resultante de una fracción en la que figuren:

- 1) En el numerador, el monto total, determinado para cada año, de las operaciones con derecho a crédito realizadas por el contribuyente.
- 2) En el denominador, el importe total, determinado para el mismo período de tiempo, de las operaciones realizadas por el contribuyente, incluidas las operaciones sin derecho a crédito. En particular, se incluirán en el importe total, las operaciones cuyo impuesto sobre el valor agregado se hubiera cobrado a nivel de fábrica o aduanas, así como las operaciones no sujetas contempladas en el inciso a) del artículo 9 de esta Ley.
- 3) El porcentaje resultante se aplicará con dos decimales.

- 4) Para la determinación de la proporción no se computarán en ninguno de los términos de la relación:
- a) Las operaciones realizadas desde establecimientos permanentes situados fuera del territorio de la República.
  - b) El importe de las ventas y exportaciones de los bienes de capital que el contribuyente haya utilizado en su actividad.
  - c) El importe de las operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividad habitual del contribuyente. Una actividad financiera no se considera actividad habitual del contribuyente cuando no exceda el quince por ciento (15%) de su volumen total de operaciones en el período fiscal considerado.
  - d) Las operaciones no sujetas al impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso b) de este artículo.

**ARTÍCULO 24.- Aplicación de la proporción de crédito fiscal.**

La proporción provisionalmente aplicable a cada período fiscal, empezando desde el período fiscal del mes de enero, será la fijada como definitiva para el año calendario precedente.

En la declaración del impuesto correspondiente al mes de diciembre, el contribuyente calculará la proporción definitiva en función de las operaciones realizadas en el correspondiente año calendario. Esta se aplicará a la suma del impuesto pagado por el contribuyente durante el año correspondiente.

En función de este resultado de crédito definitivo, el contribuyente practicará el consiguiente ajuste del crédito provisional en la liquidación del impuesto correspondiente al mes de diciembre.

El procedimiento para la determinación y aplicación de la proporción del crédito aplicable también será utilizado por los contribuyentes que inicien operaciones con y sin derecho a crédito fiscal, para lo cual deberán utilizar durante los períodos incluidos en el primer año calendario de operaciones, una proporción provisional razonablemente previsible de acuerdo con su actividad.

#### **ARTÍCULO 25.- Crédito fiscal por bienes de capital.**

Cuando el contribuyente realice o prevea realizar exclusivamente operaciones con derecho a crédito fiscal, en la adquisición de bienes de capital afectos a la actividad, el impuesto pagado dará derecho a crédito fiscal el mes de su adquisición.

En caso de que el contribuyente realice o prevea realizar operaciones con y sin derecho a crédito fiscal, dicho crédito se ajustará en la forma en que se determine en el reglamento.

#### **ARTÍCULO 26.- Crédito fiscal en operaciones sujetas a tarifa reducida.**

En el caso de las operaciones sujetas al tipo reducido a que se refiere el artículo 11 de esta Ley, el crédito fiscal será el que resulte de aplicar el tipo reducido a la base imponible del impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios utilizados en la realización de las operaciones sujetas al tipo reducido.

Cuando se trate de bienes o servicios utilizados indistintamente en operaciones con derecho a crédito fiscal pleno y en otras operaciones, se seguirán las reglas

del artículo 22 de esta Ley para determinar la parte de impuesto que ha sido pagada, pero a la que se le aplican las limitaciones del párrafo anterior.

#### **ARTÍCULO 27.- Liquidación y pago.**

Los contribuyentes citados en el artículo 4 de esta Ley, deben liquidar el impuesto a más tardar el décimo quinto día natural de cada mes, mediante declaración jurada de las ventas de bienes o prestación de servicios correspondientes al mes anterior. En el momento de presentarla, debe pagarse el impuesto respectivo. La obligación de presentar la declaración subsiste aun cuando no se pague el impuesto o cuando la diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal represente un saldo en favor del contribuyente.

El impuesto o, en su caso, las declaraciones deben pagarse o presentarse en los lugares que designe la Administración Tributaria a los contribuyentes. Mientras no se haya efectuado la desinscripción de un contribuyente, la obligación de presentar la declaración se mantiene, aun cuando por cualquier circunstancia no exista la obligación de pagar el impuesto. Los contribuyentes, que tengan agencias o sucursales dentro del país, deben presentar una sola declaración que comprenda la totalidad de las operaciones realizadas por tales establecimientos, y las correspondientes a sus casas matrices.

#### **ARTÍCULO 28.- Plazo y formas de aplicar el crédito.**

El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración relativa al período en que nace para su titular de acuerdo con el artículo 16 de esta Ley o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de prescripción establecido en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Cuando la diferencia entre el débito y el crédito fiscal sea a favor del contribuyente, el saldo existente se transferirá al mes o a los meses siguientes y

se sumará al crédito fiscal originado por las adquisiciones efectuadas en esos meses. Si por circunstancias especiales el contribuyente prevé que no ha de originar, en los tres meses siguientes, un débito fiscal suficiente para absorber la totalidad del saldo de su crédito fiscal, tendrá derecho a utilizarlo en la forma prevista en los artículos 45 y 47 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el contribuyente realice operaciones de las mencionadas en los párrafos segundo y tercero del artículo 21 de esta Ley, en una cuantía superior al setenta y cinco por ciento (75%) del total de sus operaciones con derecho a crédito de acuerdo con el artículo 23 de esta Ley, tendrá derecho a optar por la utilización de alguno de los siguientes sistemas:

- 1) La devolución expedita del crédito en la forma que se determine reglamentariamente, para lo cual deberá inscribirse en un registro especial y utilizar los medios que para estos efectos defina la Administración Tributaria.
- 2) Cualquier otro sistema desarrollado por la Administración mediante reglamento con la finalidad de garantizar la recuperación ágil y eficiente del crédito fiscal.

Para los fines de este artículo, los exportadores de productos agropecuarios, agroindustriales, acuicultura y pesca no deportiva no estarán sujetos a la limitación del setenta y cinco por ciento (75%) del total de sus operaciones previstas anteriormente.

Con independencia de lo dispuesto en los párrafos precedentes, tratándose de la compra de servicios de salud privados, que hayan sido cancelados a través de tarjeta de crédito, débito o cualquier otro medio electrónico que autorice la Administración Tributaria, la totalidad del impuesto pagado por los consumidores

finales de estos servicios, constituirá un crédito a favor del adquirente del servicio, y procederá su devolución como plazo máximo dentro de los quince días siguientes del mes posterior a su adquisición, de conformidad con el procedimiento que se establezca reglamentariamente. Quedan excluidos de esta disposición, los servicios de hospitalización y cirugía.

#### **ARTÍCULO 29.- Pagos a cuenta de impuesto sobre el valor agregado.**

Las entidades, públicas o privadas, que procesen los pagos de tarjetas de crédito o débito, definidas para los efectos del presente artículo como adquirentes, deberán actuar como agentes de retención, cuando paguen, acrediten o, en cualquier otra forma, pongan a disposición de las personas físicas, jurídicas o cualquier ente colectivo, independientemente de la forma jurídica que adopten estos para la realización de sus actividades, afiliados al sistema de pagos por tarjeta de crédito o débito, las sumas correspondientes a los ingresos provenientes de las ventas de bienes y la prestación de servicios, gravados, que adquieran los tarjetahabientes en el mercado local, a cuenta del impuesto sobre el valor agregado, que en definitiva les corresponda pagar a los sujetos indicados.

La retención a que se refiere el párrafo anterior será hasta de un seis por ciento (6%) sobre el importe neto de venta pagado, acreditado o en cualquier otra forma puesto a disposición del afiliado. Esta retención se considerará un pago a cuenta del impuesto sobre el valor agregado que en definitiva le corresponda pagar, según se establezca reglamentariamente. Para el cálculo de la retención, deberá excluirse el impuesto sobre el valor agregado.

De la aplicación de la retención establecida en este artículo, se exceptúan los contribuyentes sometidos al Régimen de Tributación Simplificada.

El afiliado a quien se le haya efectuado la retención prevista en esta Ley, la aplicará como pago a cuenta del impuesto que se devengue en el mes en que se efectúe la retención.

No procederá efectuar la retención aquí establecida sobre los importes correspondientes a esas ventas de bienes y prestación de servicios, cuando un afiliado al sistema de pagos mediante tarjeta de crédito o débito, también preste servicios o venda bienes, no sujetos al impuesto o exentas, o bien sometidas al régimen de cobro a nivel de fábrica o aduanas. El afiliado deberá suministrar al adquirente la información respectiva, la cual podrá ser a su vez solicitada por la Administración Tributaria de conformidad con los artículos 105 y 106 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley No. 4755, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas.

El suministro inexacto o incompleto de la información referida se sancionará de conformidad con las disposiciones contenidas en el artículo 83 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley No. 4755, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas, y demás sanciones que correspondan de conformidad con el citado Código.

El retenedor no es responsable por la información inexacta suministrada por el afiliado.

Las sumas retenidas deberán depositarse a favor del fisco en el Sistema Bancario Nacional o en sus agencias o sucursales, que cuenten con la autorización del Banco Central, a más tardar, al día siguiente de aquel en que se efectúe la retención.

La Dirección General de Tributación, en resolución emitida para el efecto, establecerá la forma en que debe reportarse la información requerida para el

control, el cobro y la fiscalización de la retención establecida en este artículo, a cargo de los entes adquirentes.

**ARTÍCULO 30.- Percepción del impuesto sobre el valor agregado a través de los emisores de tarjetas de crédito, débito y otros similares en compras internacionales.**

Las entidades, públicas o privadas, que emitan tarjetas de crédito o débito de uso internacional, definidas para los efectos del presente artículo como emisores, deberán actuar como agentes de percepción, cuando sus tarjetahabientes realicen compras de bienes tangibles, intangibles y servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones y que en definitiva les corresponda pagar a los sujetos indicados.

La percepción a que se refiere el párrafo anterior será conforme a la tarifa referida en el artículo 10 de la presente ley y se aplicará sobre el importe neto de la compra hecha por el tarjetahabiente. Este porcentaje corresponde al impuesto sobre el valor agregado que en definitiva le corresponda pagar al consumidor final que adquiera bienes tangibles, intangibles y servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones.

El tarjetahabiente a quien se le haya efectuado la percepción prevista en esta ley, la aplicará como pago del impuesto sobre el valor agregado que se devengue por la compra de bienes tangibles, intangibles y servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones.

Corresponde al emisor de la tarjeta de crédito o débito informar a la Administración Tributaria sobre las transacciones que realice el tarjetahabiente por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones.



La Dirección General de Tributación, en resolución emitida para tal efecto, establecerá la forma en que debe reportarse la información requerida para el control, cobro y fiscalización de la percepción establecida en este artículo, a cargo de los emisores de tarjetas a los que se refiere el presente artículo.

El suministro inexacto o incompleto, por parte de la entidad emisora, de la información referida se sancionará de conformidad con las disposiciones contenidas en el artículo 83 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas, y demás sanciones que correspondan de conformidad con el citado Código.

Las sumas percibidas deberán depositarse a favor del fisco en el sistema bancario nacional o en sus agencias o sucursales, que cuenten con la autorización del Banco Central, a más tardar, al día hábil siguiente de efectuada la transacción, mediante declaración jurada que para los efectos será emitida mediante resolución.

Las disposiciones contenidas en el presente artículo aplican para aquellas entidades, públicas o privadas, que comercialicen a partir de una cuenta bancaria y por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones, servicios o bienes intangibles para facilitar los pagos a la cuenta de un vendedor o proveedor, no domiciliado en el territorio de la República, de bienes, servicios o intangibles.

El tarjetahabiente podrá solicitar la devolución del impuesto ante la Administración Tributaria, cuando haya realizado compras con tarjetas de crédito, débito o cualquier otro similar a nivel internacional y se encuentre ante alguna de las siguientes situaciones:

- a) Adquiera, bienes intangibles y servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones y sobre las que el uso, disfrute o consumo se realice totalmente en otra jurisdicción.
  
- b) Adquiera mercancías o bienes tangibles fuera del territorio nacional, por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones y se haya realizado la nacionalización pagando los impuestos correspondientes ante el Ministerio de Hacienda.
  
- c) Utilice los medios electrónicos de pago para la transferencia o envío de dinero a personas o entidades ubicadas fuera del territorio nacional cuyo resultado sea la manutención o el consumo final en una jurisdicción distinta a Costa Rica.
  
- d) Adquiera bienes o servicios a los que se refieren los artículos 8 y 9 de esta ley.

Le corresponderá al tarjetahabiente la presentación de las facturas, documentos y demás evidencia que compruebe la adquisición bajo alguno de los supuestos indicados en los incisos anteriores para solicitar la devolución sobre las percepciones del impuesto, según se disponga vía reglamento.

## **CAPÍTULO VI**

### **SISTEMA DE DEVOLUCIÓN A LA POBLACIÓN EN CONDICIÓN DE POBREZA Y VULNERABILIDAD**

#### **ARTÍCULO 31.- Sistema de devolución del impuesto pagado.**

El Ministerio de Hacienda dispondrá de un sistema para la devolución del Impuesto al Valor Agregado pagado por cada uno de los individuos que conforman los hogares que se encuentren en condición de pobreza y vulnerabilidad social

ubicados hasta dentro del cuarenta por ciento (40%) de los hogares de menores ingresos de conformidad con la información emanada del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

Tendrán derecho a esta devolución únicamente aquellos individuos que cumplan con los criterios de elegibilidad que establezca el Instituto Mixto de Ayuda Social utilizando el Sistema Nacional de Información Social y Registro Único de Beneficiarios creado por la Ley No. 9137 del 30 de abril de 2013.

### **ARTÍCULO 32.- Sistema de devolución.**

El Ministerio de Hacienda devolverá mensualmente, a través del Sistema Único de Pago de Recurso Social, bajo la modalidad de pago electrónico a cuentas del sistema financiero, a los individuos que conforman los hogares definidos en el artículo anterior, el impuesto al valor agregado cancelado en el mes calendario anterior a la devolución, tomando en cuenta el impuesto pagado per cápita por los miembros del hogar conforme a las siguientes reglas:

- 1) Para las personas ubicadas dentro del primero y cuarto decil nacional de ingreso de los hogares, la devolución del impuesto se definirá con base en el promedio per cápita del impuesto al valor agregado pagado por el segundo y tercer decil nacional de ingreso de los hogares.
- 2) Para las personas ubicadas en los restantes deciles nacionales considerados en el artículo anterior, la devolución del impuesto se definirá con base en el promedio per cápita del impuesto al valor agregado pagado en su propio decil nacional de ingreso de los hogares.

En ningún supuesto se reconocerá dentro del monto a devolver los impuestos al valor agregado cancelados por el consumo de bebidas alcohólicas, cigarros y cigarrillos.

Los deciles nacionales de ingreso se definirán de conformidad con la información oficial que al efecto emita el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

**ARTÍCULO 33.- Determinación de deciles nacionales, beneficiarios y del monto a devolver.**

La determinación de los deciles nacionales de ingreso que se establecen en el artículo 31 de esta Ley, se actualizarán periódicamente según la información oficial que al efecto emita el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

El monto de impuesto a devolver mencionado en el artículo 32 de esta ley, se ajustará cada vez que el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos realice y publique los resultados de la Encuesta Nacional de Hogares, asimismo considerará los resultados de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares cuando se realice, para determinar cambios en los patrones de consumo o cualquier otra que determine el Instituto. Los resultados de estas encuestas deberán ser facilitados al Ministerio de Hacienda.

La determinación de los beneficiarios corresponderá al Instituto Mixto de Ayuda Social, mediante el Sistema Nacional de Información Social y Registro Único de Beneficiarios quien deberá comunicar al Ministerio de Hacienda mensualmente, en los primeros 10 días naturales del mes siguiente, el listado de las personas beneficiarias que hayan cumplido con los criterios de elegibilidad quienes recibirán la devolución establecida en este capítulo el mes siguiente a su inclusión.

Los criterios de elegibilidad deberán ser publicados en el Reglamento respectivo emitido por el Poder Ejecutivo.

#### **ARTÍCULO 34.- Responsabilidad de los beneficiarios.**

La Administración Tributaria deberá gestionar el reintegro de los montos girados por concepto de devolución a aquellos hogares o personas a quienes se determine accedieron al beneficio sin cumplir con los requisitos o condicionalidades establecidas por el Instituto Mixto de Ayuda Social para estos efectos.

#### **ARTÍCULO 35.- Acceso a la información.**

A efectos de determinar los beneficiarios establecidos en el artículo 31 de esta Ley, el Instituto Mixto de Ayuda Social y la Administración Tributaria tendrán acceso a la información que mantengan los diferentes entes y órganos del Estado, organismos no gubernamentales e instituciones privadas que presten ayuda social. Para tales efectos no serán aplicables las disposiciones establecidas en la Ley No. 8968 del 7 de julio de 2011 y sus reformas, denominada Ley de Protección de la Persona frente al Tratamiento de sus Datos Personales.

### **CAPÍTULO VII RÉGIMEN ESPECIAL DE BIENES USADOS**

#### **ARTÍCULO 36.- Régimen especial de bienes usados.**

- 1) Se establece un régimen especial para los contribuyentes revendedores de bienes usados.
- 2) Los contribuyentes que deseen acogerse a este régimen deberán comunicárselo a la Administración Tributaria con carácter previo al comienzo del período fiscal al que vaya a resultar aplicable. La opción deberá mantenerse por un período mínimo de dos años calendario, cualquiera que sea la modalidad elegida.

3) Los contribuyentes por este régimen especial deberán aplicar las siguientes disposiciones:

a) Si adquirieron un bien de un contribuyente que tuvo derecho al crédito por la totalidad del impuesto sobre el valor agregado que él pagó en su adquisición, o si lo importaron o internaron, deberán aplicar a este bien las reglas generales del impuesto contenidas en esta Ley, salvo que opten por la modalidad especial del subinciso 3) siguiente.

b) Si adquirieron un bien de quien no fuera contribuyente o de un contribuyente que no tuvo derecho al crédito por la totalidad del impuesto que él pagó en su adquisición, deberán cobrar al adquirente el impuesto sobre el valor agregado sobre la diferencia entre el precio de venta y el de compra del mencionado bien, salvo que opten por la modalidad especial del subinciso 3) siguiente.

c) Los contribuyentes podrán acogerse a la siguiente modalidad especial, en forma alternativa a lo previsto en los subincisos 1) y 2) anteriores. Por esta modalidad deberán cobrar este impuesto en cada operación sobre una base imponible determinada de la forma siguiente:

i. El precio de venta estará constituido por el precio neto de venta o base imponible, más el impuesto general sobre el valor agregado que grave esta operación.

ii. Se dividirá por el factor que previo estudio realizado al efecto determinará la Administración.

iii. El resultado obtenido se restará del valor de venta y sobre esta diferencia se cobrará el impuesto general sobre el valor agregado.

**ARTÍCULO 37.- No gravamen a los bienes exentos o no sujetos.**

En ningún caso los bienes a que se refieren los artículos 8 y 9 de esta Ley deberán gravarse con impuestos selectivos de consumo.

**CAPÍTULO VIII**  
**DE LA ADMINISTRACIÓN, GESTIÓN DEL IMPUESTO Y RÉGIMENES**  
**ESPECIALES**

**ARTÍCULO 38.- Administración y fiscalización.**

La Administración y fiscalización de este impuesto corresponden a la Dirección General de Tributación.

**ARTÍCULO 39.- Lotería fiscal.**

Se establece la lotería fiscal, como medio de fiscalización tributaria, para estimular al comprador o consumidor final a exigir la factura o el documento que la reemplace.

El Poder Ejecutivo, por medio del Ministerio de Hacienda y por Decreto Ejecutivo, reglamentará la organización, el sistema de sorteos, la periodicidad, la cantidad y la clase de premios, establecerá el órgano encargado de la organización y administración de los sorteos y todo lo relativo a este sistema de lotería. Además constituirá un Comité de Sorteos, cuyos miembros devengarán dietas por las sesiones a las que asistan. El monto de dichas dietas será fijado de acuerdo con las leyes preexistentes.

Los fondos para el pago de premios, publicidad, organización y otros, no excederán del uno por ciento (1%) del monto anual presupuestado por concepto

de la recaudación de los Impuestos: Sobre el Valor Agregado y Selectivo de Consumo. Estos gastos deberán incorporarse en la Ley General de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República, según corresponda.

El Ministerio de Hacienda deberá establecer una caja especial administrada por el Departamento Financiero, quien deberá abrir una cuenta bancaria para girar el pago de los premios y gastos de los sorteos.

## **CAPÍTULO IX**

### **REGIMEN DE TRIBUTACION SIMPLIFICADA**

#### **ARTÍCULO 40.- Régimen simplificado.**

Sobre este impuesto, la Administración Tributaria podrá establecer regímenes de tributación simplificada de acceso voluntario, cuando con ellos se facilite el control y el cumplimiento tributario de los contribuyentes.

#### **ARTÍCULO 41.- Requisitos.**

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

- 1) Tipo de actividad.
  
- 2) Capitales promedios invertidos en la actividad de que se trate.

En ningún caso se autorizará el régimen cuando el capital invertido, sea superior al promedio determinado para la actividad o el grupo estudiado.



- 3) 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.
- 4) Rendimientos bruto y neto promedio de la actividad estudiada.
- 5) Número de empleados y monto de salarios pagados.
- 6) 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 establecer el régimen de tributación simplificada para el grupo o la rama de actividad correspondiente.

#### **ARTÍCULO 42.- Cálculo.**

Para calcular el impuesto establecido en esta Ley, los contribuyentes aplicarán, a la variable que corresponde según la actividad que se trate: compras, en caso de vendedores de bienes; compras más lo pagado por mano de obra, en el caso de prestadores de servicios; costos y gastos de producción o fabricación, en el caso de productores y fabricantes y que deberá establecerse conforme a los lineamientos señalados en el artículo anterior, el factor resultante de aplicar al rendimiento bruto obtenido para la actividad o el grupo estudiado, la tarifa vigente del impuesto sobre el valor agregado.

#### **ARTÍCULO 43.- Declaración.**

Los contribuyentes que se acojan a estos regímenes deberán presentar la declaración en un formulario especial que elaborará la Administración Tributaria. Esa declaración corresponderá al trimestre inmediato anterior y se presentará dentro de los primeros quince días naturales siguientes al trimestre respectivo, es decir, en los primeros quince días naturales de los meses de octubre, enero, abril y julio de cada año.

#### **ARTÍCULO 44.- Cancelación del impuesto.**

El impuesto resultante de la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior deberá cancelarse simultáneamente al presentar la declaración.

#### **ARTÍCULO 45.- Emisión de factura.**

Los contribuyentes acogidos a estos regímenes no estarán obligados a emitir facturas por las ventas de bienes y la prestación de servicios que realicen en los casos previstos por la Administración Tributaria, pero sí a solicitarlas a sus proveedores.

#### **ARTÍCULO 46.- Créditos fiscales.**

Por la naturaleza del régimen, los contribuyentes acogidos al sistema de Régimen Simplificado, no podrán usar como créditos fiscales al impuesto pagado en las compras que efectúen.

#### **ARTÍCULO 47.- 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 período fiscal siguiente. 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 quedará facultada para que reclasifique de oficio al contribuyente, cuando determine el incumplimiento de los requisitos del régimen, sea desde un inicio o por variaciones en la situación de un sujeto pasivo que impliquen el incumplimiento de los requisitos del régimen; en tal caso, no procederá aplicar 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 48.- Registros contables.**

Para efectos fiscales, sin perjuicio de lo estipulado en otras leyes, y como excepción de lo dispuesto en materia de registros contables del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes que se acojan a estos regímenes únicamente estarán obligados a llevar un registro auxiliar legalizado, donde consignarán los detalles requeridos por la Administración Tributaria al establecer el régimen de tributación simplificada para el grupo o rama de actividad de que trate.

### **CAPÍTULO X**

#### **DISPOSICIONES FINALES, REFORMAS Y DEROGATORIAS**

#### **ARTÍCULO 49.- Regla de Ajuste.**

En caso de que el Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República se apruebe con un superávit primario, la tarifa del impuesto se reducirá en un punto porcentual, el cual aplicará por un año contado a partir del 1 de enero siguiente. En caso de aprobarse el presupuesto con un déficit primario, la tarifa del impuesto volverá al 15%, ajuste que aplicará por un año contado a partir del 1 de enero siguiente.

#### **ARTÍCULO 50.- Reglamentación.**

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

### **DISPOSICIONES TRANSITORIAS**

#### **TRANSITORIO I.-**

Para efectos del impuesto sobre el valor agregado, se entenderán gravados los servicios prestados con posterioridad a la entrada en vigencia de esta Ley, aun cuando el acto, convenio o contrato que los origina se hubiera suscrito con anterioridad. En este caso, el impuesto recaerá solamente sobre la porción del servicio que reste por prestar y sobre el monto de la contraprestación o pago correspondiente a esta.

#### **TRANSITORIO II.-**

Los sujetos pasivos del impuesto sobre el valor agregado que actualmente se encuentren inscritos como contribuyentes o declarantes en el Impuesto General sobre las Ventas, no requerirán inscribirse nuevamente y se entenderá que las operaciones que en adelante realicen están gravadas con el Impuesto sobre el Valor Agregado establecido en esta Ley. No obstante, deberán presentar declaración ampliando actividades dentro de los tres meses posteriores a la

publicación de la presente Ley, aquellos contribuyentes que estando inscritos en el Impuesto General sobre las Ventas presten servicios no gravados con este impuesto pero sí con el Impuesto sobre el Valor Agregado. Transcurrido este plazo la Administración podrá realizar las inscripciones de oficio.

Cuando se trate de créditos al Impuesto sobre el Valor Agregado, los contribuyentes deberán utilizar las reglas de deducción vigentes al momento de compra o adquisición de los respectivos bienes o servicios.

Los contribuyentes que iniciaron una nueva actividad con posterioridad a la entrada en vigencia de esta Ley, podrán acogerse a lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 17 de esta Ley, para créditos que se hayan generado con anterioridad a su entrada en vigencia.

### **TRANSITORIO III.-**

Para efectos de aplicar lo dispuesto en los artículos 22, 23 y 24 de esta Ley, los contribuyentes que realicen operaciones con y sin derecho a crédito fiscal, de conformidad con las reformas introducidas en esta Ley, deberán utilizar, para efectos de cálculo de la proporción provisional aplicable para el período comprendido entre la entrada en vigencia de esta Ley y el 31 de diciembre siguiente a su entrada en vigencia, la información correspondiente a las operaciones del año anterior, como si las operaciones se hubieran encontrado sujetas a las nuevas disposiciones contenidas en esta Ley.

De igual modo, para efectos del cálculo de la proporción provisional aplicable en el primer periodo de vigencia de esta Ley, se tendrán en cuenta los meses del mismo año calendario anteriores a la entrada en vigencia de esta Ley, como si las operaciones se hubieran encontrado sujetas a las nuevas disposiciones contenidas en esta Ley.

#### **TRANSITORIO IV.-**

Los servicios de ingeniería, arquitectura, topografía y construcción de obra civil prestados a los proyectos registrados en el Colegio Federado de Ingenieros y de Arquitectos, que a la entrada en vigencia de esta Ley y durante los tres meses posteriores a esta fecha, cuenten con los planos debidamente visados por la municipalidad respectiva, estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Agregado, durante el primer año de vigencia de la presente Ley.

Asimismo, los servicios mencionados en el párrafo anterior prestados a proyectos registrados en el Colegio Federado de Ingenieros y Arquitectos, estarán sujetos a una tarifa reducida del cuatro por ciento (4%) durante el segundo año de vigencia de esta Ley, la cual se incrementará en cuatro puntos porcentuales para el tercer año de vigencia de esta Ley y en cuatro puntos porcentuales más para el cuarto año de vigencia.

A partir del quinto año de vigencia de la presente Ley se aplicará la tarifa general del Impuesto al Valor Agregado prevista en el artículo 10 de esta Ley.

Durante el lapso de tiempo que rija la aplicación de la exención y la tarifa reducida del impuesto prevista en este transitorio, los servicios que no se encuentren registrados en los términos aquí previstos, estarán sujetos a la tarifa establecida en el artículo 10 de esta Ley. El Colegio Federado de Ingenieros y de Arquitectos suministrará la información correspondiente, en la forma y las condiciones que determine la Administración Tributaria.

#### **TRANSITORIO V.-**

Los sujetos pasivos del Impuesto General sobre las Ventas podrán cancelar las siguientes deudas, correspondientes a obligaciones tributarias devengadas al 30 de setiembre de 2014 y/o cuya declaración de autoliquidación, cuando así corresponda, debió haber sido presentada también en fecha anterior al 30 de setiembre de 2014, por un período de dos meses contados a partir del primer día

del mes siguiente a la publicación de esta Ley, con exoneración total de intereses y sanción por mora en el pago del Impuesto sobre el Valor Agregado:

- a) Las que, en cumplimiento de la legislación aplicable, se hayan autoliquidado mediante las respectivas declaraciones, sin que hayan ingresado las cuotas tributarias correspondientes.
- b) Las que voluntariamente se autoliquiden mediante la presentación de las declaraciones que se hayan omitido en su oportunidad y que se presenten dentro del período establecido en este artículo.
- c) Las que, como producto de las declaraciones rectificativas que se hayan presentado o que se presenten dentro del plazo establecido en este artículo, originen cuotas tributarias adicionales a las declaradas originalmente.
- d) Las obligaciones que se deriven de la aceptación del sujeto pasivo de la propuesta de regularización que le formulen los órganos actuantes de la Administración Tributaria, de conformidad con el artículo 153 del Reglamento de Procedimiento Tributario, Decreto Ejecutivo No. 38277-H, del 2 de abril del 2014 y el artículo 144 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
- e) Lo dispuesto en este artículo no se aplicará en los siguientes casos:
  - 1) En los que la Dirección General de Tributación haya denunciado o que sean denunciados ante el Ministerio Público, por estimar que las irregularidades detectadas puedan ser constitutivas de los delitos tributarios tipificados en el artículo 92 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

- 2) En los que los sujetos pasivos no hayan aceptado el traslado de cargos formulado por los órganos actuantes de la Administración Tributaria, de conformidad con el artículo 144 del Código citado.
- 3) En los que se haya iniciado un proceso de control tendiente a generar una liquidación definitiva o previa o a imponer una sanción de las previstas en el Título III del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, con excepción de lo dispuesto en el inciso d) anterior.

#### **TRANSITORIO VI.-**

Los servicios turísticos detallados a continuación, prestados por quienes se encuentren debidamente inscritos ante el Instituto Costarricense de Turismo, estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Agregado, durante el primer año de vigencia de la presente Ley:

1. Alquiler de automóviles o "Rent a Car" y alquiler de triciclos o cuadraciclos
2. Agencia de viajes emisora
3. Agencia de viajes receptiva
4. Agencia mayorista
5. Guía turístico
6. Transporte turístico
7. "Canopy"
8. "Rafting"
9. "Surf"
10. "Kayaking"
11. Paseos en bote
12. Teleféricos
13. "Bungee"



Asimismo, estarán sujetos a una tarifa reducida del cinco por ciento (5%) durante el segundo año de vigencia de esta Ley, la cual se incrementará en cinco puntos porcentuales durante el tercer año de vigencia de esta Ley.

A partir del cuarto año de vigencia de esta Ley, estarán sujetos a la tarifa general del Impuesto sobre el Valor Agregado prevista en el artículo 10 de esta Ley.

Durante la aplicación de la exención y la tarifa reducida del impuesto prevista en este transitorio, los servicios que no se encuentren registrados ante el Instituto Costarricense de Turismo, en los términos aquí previstos, estarán sujetos a la tarifa establecida en el referido artículo 10 de esta Ley. El Instituto Costarricense de Turismo suministrará la información correspondiente, en la forma y las condiciones que determine la Administración Tributaria.

#### **TRANSITORIO VII.-**

A partir de la vigencia de la presente Ley las tarifas del Impuesto sobre el Valor Agregado, serán del catorce por ciento (14%) para el primer año de vigencia y un quince por ciento (15%) a partir del segundo año.

#### **TRANSITORIO VIII.-**

La Administración Tributaria está facultada para continuar otorgando órdenes especiales, a fin de que los contribuyentes puedan efectuar la adquisición de bienes y servicios sin el pago previo del Impuesto sobre el Valor Agregado, hasta el momento en que pueda disponer de un sistema de devoluciones que permita realizarlas en un plazo que no supere los ocho días hábiles.

#### **TRANSITORIO IX.-**

El Instituto Mixto de Ayuda Social y el Ministerio de Hacienda contarán con un plazo de hasta veinticuatro meses contados a partir de la entrada en vigencia de esta Ley, para que entre en operación efectiva el “Sistema de Devolución a la

Población en Condición de Pobreza y Vulnerabilidad” establecido en el Capítulo VI de esta Ley.

Hasta tanto no entre en operación el Sistema mencionado en el párrafo anterior se mantendrá vigente la exoneración a la Canasta Básica Tributaria y de Bienes Esenciales para la Educación, contenida en el artículo 5 del Decreto Ejecutivo No. 14082-H del 29 de noviembre de 1982 y sus reformas, así como la exoneración a la prestación de servicios de transporte público y la compra de medicamentos.

#### **TRANSITORIO X.-**

En un plazo de doce meses contados a partir de la entrada en vigencia de la presente Ley, el Ministerio de Hacienda deberá poner en operación el sistema para devolver la totalidad del impuesto pagado por servicios de salud, exceptuando los servicios de hospitalización y cirugía, establecido en el párrafo final del artículo 28. Hasta tanto no esté en operación este sistema, los servicios de salud gravados con esta Ley se mantendrán exonerados, con excepción de los servicios de hospitalización y cirugía los cuales se encuentran gravados.

Rige seis meses después de su publicación, contados a partir del primer día del mes siguiente a su publicación.”

#### **ARTÍCULO 2.- Incremento del Impuesto selectivo de consumo.**

Las tarifas de los bienes gravados con el Impuesto Selectivo de Consumo, establecido en el anexo de la Ley 4961, del 10 de marzo de 1972 y sus reformas, se incrementarán en un punto porcentual, a partir del primer día del mes siguiente a su publicación.

## **TITULO II**

### **LEY DE IMPUESTO A LOS INGRESOS Y UTILIDADES**

**ARTÍCULO 3.-** Refórmese integralmente la Ley de Renta, N° 7092 de 21 de abril de 1988, para que en adelante se lea:

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

**DECRETA:**

**LEY DEL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS Y UTILIDADES**

**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 obtenidos por las personas jurídicas que desarrollen actividades lucrativas en el país. 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.

Tendrán la consideración de contribuyentes:

- a) Personas físicas domiciliadas en Costa Rica.
  
- b) Todas las personas jurídicas legalmente constituidas, las sociedades de hecho, las sociedades de actividades profesionales, entes colectivos sin personalidad jurídica y las cuentas en participación

c) En particular, tienen esta consideración:

- 1) Todas las personas jurídicas legalmente constituidas, las sociedades de hecho, las sociedades de actividades profesionales, entes colectivos sin personalidad jurídica y las cuentas en participación.
- 2) Los fideicomisos y encargos de confianza constituidos conforme a la legislación costarricense.
- 3) Las sucesiones, mientras permanezcan indivisas.
- 4) Las empresas individuales de responsabilidad limitada.
- 5) Los entes que se dediquen a la prestación de servicios de educación privada, independientemente de la forma jurídica adoptada.
- 6) 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.
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.

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

- 7) Las personas no domiciliadas que tengan un establecimiento permanente en el territorio costarricense, respecto de las rentas atribuibles a dicho establecimiento permanente.
  - 8) Las personas no domiciliadas, respecto de las rentas de fuente costarricense, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichas rentas no sean atribuibles a éste.
- d) 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 persona no domiciliada.
- 1) Se considerarán establecimientos permanentes:
    - i. Los centros administrativos.

- ii. Las sucursales.
- iii. Las agencias.
- iv. Las oficinas.
- v. Las fábricas.
- vi. Los talleres.
- vii. Las minas, las canteras y cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

2) 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 domiciliada, 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.
  
- iv. Sin perjuicio de lo que disponga la Superintendencia General de Seguros, respecto de la operación de entidades aseguradoras o reaseguradoras, se considera que una empresa aseguradora tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en Costa Rica si recauda primas en el territorio costarricense o si asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona distinta de un agente que goce de un estatuto independiente al que se le aplique el siguiente inciso.
  
- v. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en Costa Rica por el mero hecho de que realice allí sus actividades por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad. No obstante, cuando las actividades de tales agentes se realicen exclusivamente, o casi exclusivamente, por cuenta de dicha empresa, y las condiciones aceptadas o impuestas entre esa empresa y el agente en sus relaciones comerciales y financieras difieran de las que se darían entre empresas independientes, ese agente no se considerará un agente independiente de acuerdo con el sentido de este inciso.

### **ARTÍCULO 3.- Entidades No sujetas y Exentas.**

1. Se consideran no sujetos el Estado y las municipalidades.
2. Se consideran exentos:
  - a) 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 c), sub inciso 6) 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 y el Instituto Nacional de Seguros por los ingresos provenientes del Seguro de Riesgos del Trabajo, en el tanto estos se mantengan en condición monopólica.
  - 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.
- j) 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.

- k) 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.

- l) 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.

- m) 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.

- n) 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), siempre y cuando no sea superior al diez por ciento (10%).

En los casos en que, de acuerdo a lo dispuesto en este inciso, se modifique 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 de esta Ley.

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 61 inciso b) 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 61 y 62 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.
- j) Los ajustes por valuación que se produzcan en los activos y pasivos de las entidades sometidas a supervisión de la Superintendencia General de Entidades Financieras.



A los solos efectos de fijar la utilidad tributaria de estas entidades, la Administración Tributaria deberá emitir informe vinculante sobre los criterios generales determinantes de esos ajustes, en la forma que se determine reglamentariamente. Estos criterios deberán estar alineados con los estándares internacionales en la materia.

#### **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)** El costo de los bienes y servicios vendidos, tales como la adquisición de bienes y servicios objeto de la actividad de la empresa; las materias primas, partes, piezas y servicios para producir los bienes y servicios vendidos; los combustibles, la fuerza motriz y los lubricantes y similares, y los gastos de las explotaciones agropecuarias necesarias para producir la renta.
- b)** Los sueldos, los sobresueldos, los salarios, las bonificaciones, las gratificaciones, las regalías, los aguinaldos, los obsequios y cualquier

otra remuneración por servicios personales efectivamente prestados, siempre y cuando proceda. 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.

- 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 de esta Ley.
- d)** Las primas de seguros contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos, contratados con instituciones aseguradoras autorizadas.
- 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.

- 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.
  
- 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.

- h)** La parte proporcional por concepto de agotamiento de los bienes explotables de recursos naturales no renovables, incluidos los gastos efectuados para obtener la concesión, cuando corresponda. Esta deducción deberá relacionarse con el costo del bien y con la vida útil estimada, según la naturaleza de las explotaciones y de la actividad, y de acuerdo con las normas que sobre el particular se contemplen en el reglamento de esta Ley. En ningún caso, el total de las deducciones por concepto de agotamiento de recursos naturales no renovables podrá sobrepasar el valor de la adquisición del bien. En este inciso quedan comprendidas las explotaciones de minas y canteras, y de depósitos de petróleo, de gas y de cualesquiera otros recursos naturales no renovables.
  
- i)** Las cuotas patronales que se establezcan en las leyes. 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.
  
- 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.

- 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.

- l)** Los gastos de representación y similares en que se incurra, 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.
- 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.

- 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.
- o)** Los gastos de publicidad y de promoción, incurridos, necesarios para la producción de ingresos gravables.
- p)** Los gastos de transporte y de comunicaciones, los sueldos, los honorarios y cualquier otra remuneración pagada a personas no domiciliadas en el país.
- q)** Las donaciones debidamente comprobadas que 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.

- r) Las pérdidas por destrucción de bienes, por causas no imputables al contribuyente, debidamente comprobadas y en la parte no cubierta por los seguros.
- 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, así como las provisiones o gastos por incobrabilidad, ocasionados por la desvalorización de activos financieros, de las entidades sometidas a supervisión de la Superintendencia General de Entidades Financieras. A los solos efectos de fijar la utilidad tributaria de estas entidades, la Administración Tributaria deberá emitir informe vinculante sobre los límites técnicos aplicables para



determinar las sumas necesarias de reservas, provisiones técnicas y las provisiones o gastos por incobrabilidad, ocasionados por la desvalorización de activos financieros.

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

**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 c) subinciso 6) 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.**

Se establece una deducibilidad máxima por gastos financieros netos de un veinte por ciento (20%) de la utilidad antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (UAIIDA) por cada período impositivo.

Se entenderá por gastos financieros netos al exceso de gastos financieros respecto a los ingresos financieros, del período de impuesto autoliquidado. Los gastos financieros netos que se estimen como no deducibles, conforme a lo dispuesto en el inciso k) del artículo 11 de esta ley, no deben ser considerados como gastos financieros para estos efectos.

El UAIIDA se calculará sumando a la utilidad neta, los gastos deducibles por los costos de endeudamiento financiero, así como los gastos deducibles por concepto de depreciación y amortización.

Conforme a lo anterior, el monto máximo deducible por gastos financieros netos de cada período impositivo, será igual al resultado de la multiplicación del UAIIDA por el factor cero coma dos (0,2).

Se excluye del ámbito de aplicación de la fórmula a la que se refieren los párrafos anteriores los gastos financieros utilizados para financiar proyectos de infraestructura pública, cuando el desarrollador del proyecto esté domiciliado en el territorio nacional. Para estos efectos el proyecto de infraestructura pública debe estar sujeto a la retención en la fuente a que hace referencia el inciso d) del artículo 68 de esta ley, siendo que toda utilidad derivada de un proyecto de infraestructura pública quedará excluida del UAIIDA, así como su costo financiero de endeudamiento.

Los gastos financieros netos que superen el 20% permitido en el período fiscal, según esta disposición, podrán ser deducidos en los períodos impositivos sucesivos y hasta que se agote dicha diferencia, siempre y cuando se cumpla, en cada período impositivo, con el límite señalado en el párrafo primero de este artículo. En estos casos, el contribuyente queda obligado a comprobar la veracidad y atinencia de estos gastos financieros netos, tanto contable y documentalmente, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron e independientemente de la prescripción ordinaria de dicho período.

Sin perjuicio de lo que dispongan las Superintendencias adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero Nacional, respecto a la limitación de gastos financieros y equivalentes para las entidades sujetas a su vigilancia e inspección; las disposiciones contenidas en el presente artículo les serán excluidas, incluso cuando tales entidades formen parte de un grupo de interés económico.

#### **ARTÍCULO 10.- Compensación de pérdidas.**

- a) Las pérdidas de un período fiscal podrán ser compensadas con las bases imponibles positivas de los tres 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 subincisos 1) y 2) 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 adquiridas, 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 fijan, así como aquellos impuestos que por ley no sean deducibles de este impuesto, 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 inciso a) 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) Los pagos asociados con asimetrías híbridas que efectúe el contribuyente cuando los mismos también sean deducibles para una parte relacionada domiciliada en Costa Rica a los efectos de este impuesto o en el extranjero, según lo establecido en el artículo 65 de esta Ley.  
  
Lo dispuesto en este inciso no será aplicable cuando la parte relacionada que deduce el pago efectuado por el contribuyente, acumule los ingresos generados por este último ya sea en el mismo período fiscal o en el siguiente.
- n) 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.**

Se presume que la renta neta anual de sucursales, agencias, y otros establecimientos permanentes que actúen en el país, de personas no domiciliadas en Costa Rica, que se dediquen a prestar servicios de transporte telecomunicaciones, y reaseguros, internacionales y que les dificulte determinar la renta neta, es de 10% de sus ingresos brutos.

Para determinar el monto del tributo que corresponde pagar con base en el presente artículo se deberá aplicar sobre el monto de la renta neta presuntiva la tarifa indicada en el artículo 16 de esta ley. Los representantes o agentes de las empresas a que se refieren los incisos precedentes, están obligados al pago del impuesto que resulte por la aplicación del artículo 16 de esta ley.

También quedan obligados al pago del impuesto sobre remesas al exterior a que se refiere el artículo 62 de esta Ley, a cargo de sus respectivas casas matrices del exterior, cuya base de imposición se establecerá de acuerdo con las normas del artículo 62 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 el inciso a) 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 el inciso a) 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<br>base por cada microbús |
| Taxis.....      | Ochenta y cuatro (84) salarios<br>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 el 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 b), 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 a) 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 b) 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.- 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 20.- 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 21.- 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 19 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.
- d. Los créditos admitidos por doble imposición internacional, de acuerdo con el artículo 63, así como los pagos efectuados con arreglo al artículo 73, ambos de la presente Ley.

### **CAPÍTULO IX**

#### **CERTIFICADOS PARA EFECTOS TRIBUTARIOS, LIBROS Y NORMAS DE CONTABILIDAD**

#### **ARTÍCULO 22.- 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 23.- 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 24.- 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 25.- 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 26.- 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 29 de la presente Ley, 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 27.- 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 ¢750.000,00 (setecientos cincuenta mil colones) mensuales no estarán sujetas al impuesto.
- b) Sobre el exceso de ¢750.000,00 (setecientos cincuenta mil colones) mensuales y hasta ¢1.125.000,00 (un millón ciento veinticinco mil colones) mensuales, se pagará el diez por ciento (10%).
- c) Sobre el exceso de ¢1.125.000,00 (un millón ciento veinticinco mil colones) mensuales y hasta ¢2.103.000,00 (dos millones ciento tres mil colones) mensuales, se pagará el quince por ciento (15%).
- d) Sobre el exceso de ¢2.103.000,00 (dos millones ciento tres mil colones) mensuales y hasta ¢4.205.000,00 (cuatro millones doscientos cinco mil colones) mensuales, se pagará el veinte por ciento (20%).
- e) Sobre el exceso de ¢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 26, e inciso b) del artículo 29 de esta Ley, 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 28.- Una vez calculado el impuesto, los contribuyentes tendrán derecho a deducir de él, a título de crédito, los siguientes rubros:**

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

- 1) Sea menor de edad.
- 2) Esté imposibilitado para proveerse su propio sustento, debido a incapacidad física o mental.
- 3) 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.

b) 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 de esta Ley.

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 29.- 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 30.- 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 31.- Rentas accesorias.**

Las rentas accesorias o complementarias al salario, compensación, remuneración o pensión a que se refiere el artículo 26 de esta Ley, 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 32.- Rentas de más de un empleador.**

La renta no sujeta establecida en el inciso a) del artículo 27 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 descuenta 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 27 de esta Ley.

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 descuenta la parte que, como asalariados, disfrutaron de la cuota libre prevista en el inciso a) del artículo 27 de esta Ley. Para estos efectos, sobre el equivalente del tramo exento, según lo dispuesto en el inciso a) del artículo 27 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 33- 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 34.- 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 35.- 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 36.- 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 37.- 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 38.- 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 39.- 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 40.- Hecho generador.**

El hecho generador de este impuesto es la obtención de toda renta 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 41.- Materia imponible.**

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

1. Rentas del capital inmobiliario

- a) 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 numeral iv), a efectos de obtener la renta o ingreso disponible.

Para los contribuyentes a que se refiere el artículo 2 de esta Ley, que sean 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 de este numeral iv, 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, 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 42.- 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 43.- 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 de conformidad con lo dispuesto en el Título I de esta Ley, debiendo comunicar expresamente esta opción a la Administración Tributaria, antes del inicio del período fiscal regulado en el artículo 4 de esta Ley 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 44.- 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 58 de esta Ley, las donaciones respecto de sus perceptores y del donante.

#### **ARTÍCULO 45.- 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 46.- 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 47.- 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 48.- 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 subinciso 2) del inciso a) 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 49.- Normas específicas de valoración de la renta imponible de ganancias y pérdidas de capital.**

1. Sin perjuicio de la aplicación de las normas generales indicadas en los artículos anteriores, cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda:
  - a) De la transmisión, a título oneroso, de valores o participaciones admitidas a negociación en un mercado organizado y reconocido por las autoridades de Costa Rica, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre su valor de adquisición y el valor de transmisión, determinado por su cotización en dichos mercados en la fecha en que se produzca aquélla o por el precio pactado cuando sea superior a la cotización. Para la determinación del valor de adquisición se deducirá el importe obtenido por la transmisión de los derechos de suscripción.



- b) De la transmisión, a título oneroso, de valores o participaciones no admitidas a negociación en mercados 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.

- c) 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.

- d) 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.
2. Reglamentariamente se determinarán aspectos específicos de estas reglas que faciliten o clarifiquen el cálculo de la ganancia.

**ARTÍCULO 50.- 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 41 inciso c) de esta Ley.
3. Las obligaciones tributarias mencionadas en los incisos a) y b) anteriores se deberán autoliquidar y pagar, cuando proceda, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de esta Ley.
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 74 de esta Ley, 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 51.- 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 52.- Objeto del impuesto.**

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

**ARTÍCULO 53.- Hecho generador.**

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

**CAPÍTULO II  
CONTRIBUYENTES**

**ARTÍCULO 54.- Contribuyentes.**

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

**ARTÍCULO 55.- 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 56.- 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, entre otros. 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 pagara una tarifa del veinte por ciento (20%).
- f) Por los pagos que se realicen a no domiciliados, con ocasión de espectáculos públicos que ocasionalmente se presenten en el país, se pagará una tarifa del veinte por ciento (20%).

#### **ARTÍCULO 57.- 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 41 inciso c) de esta Ley.

Las reglas de compensación de pérdidas y ganancias, establecidas en el artículo 50 de esta Ley, son también aplicables a los contribuyentes de este impuesto.

Las obligaciones tributarias mencionadas en los numerales anteriores se deberán autoliquidar y pagar, cuando proceda, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 74 de esta Ley.

## **TITULO V DISPOSICIONES GENERALES**

### **CAPÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES NO RELACIONADAS CON LA ADMINISTRACIÓN DEL IMPUESTO**

#### **ARTÍCULO 58.- 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 59.- Principio de Libre Competencia.**

Los contribuyentes que celebren operaciones con partes vinculadas, las cuales sean residentes en Costa Rica o en el exterior, están obligados, para efectos del impuesto sobre la renta, a determinar sus ingresos, costos y deducciones considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones, que pactarían entre personas o entidades independientes en operaciones comparables, atendiendo al principio de libre competencia, conforme al principio de realidad económica contenido en el artículo 8 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley No. 4755 de 3 de mayo de 1971 y sus reformas.

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.

El valor determinado deberá reflejarse para fines fiscales en las declaraciones de renta que presenta el contribuyente.

La Administración Tributaria podrá comprobar que las operaciones realizadas entre las partes relacionadas se han valorado de acuerdo con lo dispuesto en este artículo y efectuará los ajustes correspondientes cuando el precio o monto estipulado, no corresponda a lo que se hubiera acordado entre partes independientes en operaciones comparables.

En estos casos, la Administración está vinculada por el valor ajustado en relación con el resto de partes vinculadas residentes en el país.

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.

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 razonablemente los precios de libre competencia, incluida la facultad para que la Administración Tributaria pueda suscribir Acuerdos Previos sobre valoración de Precios de Transferencia sean estos unilaterales, bilaterales o multilaterales. Lo que resuelva la Administración Tributaria en relación con las gestiones que se le soliciten para suscribir acuerdos previos de precios de transferencia no tendrá recurso alguno. Igualmente la Administración Tributaria contará con facultad para llevar a cabo procedimientos de acuerdo mutuo.

#### **ARTÍCULO 60.- Renta de fuente costarricense.**

1. 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 en los siguientes casos:
  - i. Dividendos, participaciones sociales y, en general, el reparto de utilidades generadas en el país derivados de la participación en fondos propios de personas jurídicas o entidades domiciliadas en Costa Rica, así como excedentes

provenientes de las cooperativas y asociaciones solidaristas y similares; además de las rentas citadas provenientes de establecimientos permanentes situados en Costa Rica de personas no domiciliadas.

- ii. Intereses de depósitos o de préstamos de dinero, de títulos, de bonos, de notas y otros valores, generados en el país; así como los ahorros, excedentes e intereses provenientes de las cooperativas y asociaciones solidaristas y similares; cuando hayan sido emitidos, invertidos o utilizados en el país, o bien abonados por personas domiciliadas en el territorio costarricense, o por establecimientos permanentes situados en él;
- iii. Arrendamiento de bienes muebles o los pagos, créditos o regalías que se generen por regalías, el uso de patentes, suministro de fórmulas, marcas de fábrica, privilegios, franquicias, y similares cuando sean invertidos o utilizados en el país, o bien abonados por personas domiciliadas en el territorio costarricense, o por establecimientos permanentes situados en él.
- iv. Reafianzamientos y primas de seguros de cualquier clase, cuando los riesgos reafianzados o asegurados provengan de bienes o derechos que estén situados o sean utilizados en el territorio costarricense, o bien sean abonados por personas domiciliadas en el territorio costarricense, o por establecimientos permanentes situados en él;
- v. 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

- c) Las herencias, legados y donaciones cuando los bienes o derechos transmitidos estén situados en territorio de Costa Rica, o generen el derecho a su percepción o deban cumplirse o ejercitarse en dicho territorio; y los premios de las loterías nacionales.
- d) 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, espectáculos públicos, por el ejercicio de profesiones, oficios y arte.
- e) Las originadas por 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, aguinaldos, dietas, honorarios, pensiones, gratificaciones, regalías, ventajas, comisiones, o en cualquier otra forma de pago o compensación originada en la relación.
- f) 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

2. Son ganancias de capital de fuente costarricense:

- a) Las ganancias y pérdidas de capital derivadas de bienes o derechos emitidos, situados, utilizados, o que deban cumplirse en territorio nacional, gravadas de conformidad con el Título III, que se paguen a personas no domiciliadas o resulten exigibles por estas.

**ARTÍCULO 61.- 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) Las ganancias de capital de bienes o derechos en los siguientes casos:
  - i. En las enajenaciones de derechos o participaciones en entidades o personas jurídicas domiciliadas o no en Costa Rica cuyo activo principal esté constituido por bienes inmuebles situados en territorio costarricense, se considerará incluida la parte proporcional de la

ganancia de capital correspondiente al valor de dichos bienes inmuebles sobre el total del activo.

- ii. Las obtenidas por la enajenación indirecta de acciones o participaciones representativas del capital de personas jurídicas domiciliadas en el país. Se produce una enajenación indirecta cuando se enajenan acciones o participaciones representativas del capital de una persona jurídica no domiciliada en el país que, a su vez, es propietaria -en forma directa o por intermedio de otra u otras personas jurídicas- de acciones o participaciones representativas del capital de una o más personas jurídicas domiciliadas en el país, siempre que se produzcan de manera concurrente las siguientes condiciones:

1. Que la persona jurídica no domiciliada posee la mayoría del capital de la persona jurídica domiciliada cuyas participaciones se enajenan indirectamente en cualquier momento dentro de los doce meses anteriores a la operación.
2. Que se enajena a la misma persona o grupo de personas al menos un diez por ciento (10%) de las participaciones de la persona jurídica domiciliada en un periodo cualquiera de doce meses.

Se considerará equivalente a la enajenación cualquier operación societaria que alcance el mismo resultado.

Lo dispuesto en este subinciso se regulará reglamentariamente.

- k) Todo otro beneficio no contemplado en este artículo y el anterior que haya sido generado por bienes, derechos o servicios de cualquier naturaleza o que tengan su origen en actividades de cualquier índole; desarrollados,

gestionados utilizados, o que generen el derecho a su percepción en territorio de Costa Rica o deban cumplirse o ejercitarse en dicho territorio.

**ARTÍCULO 62.- 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 aquélla 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 incisos a), b) y e) de este artículo, cuando sean obtenidas por contribuyentes sometidos a supervisión de la Superintendencia General de Entidades Financieras

**ARTÍCULO 63.- 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 64.- 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 de este artículo 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) Aquellos 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 49 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.

**ARTÍCULO 65.- Tratamiento fiscal para asimetrías híbridas.**

Se entiende por asimetría híbrida aquellas situaciones producto de las diferencias en la calificación jurídica de los pagos o instrumentos financieros de las entidades

cuando interactúan en dos o más jurisdicciones así como a los pagos que efectúe el contribuyente cuando los mismos también sean deducibles para una parte relacionada domiciliada en Costa Rica a los efectos de este impuesto, o en el extranjero.

No podrá registrar como gasto fiscalmente deducible para los efectos de este artículo, cualquier pago que cumpla con las tres condiciones siguientes:

- 1) Que el pago se realice a una entidad extranjera que controle o sea controlada por el contribuyente.

Se entenderá por control, cuando una de las partes tenga sobre la otra el control efectivo o el de su administración, a grado tal, que pueda decidir el momento de reparto o distribución de los ingresos, utilidades o dividendos de ellas, ya sea directamente o por tercero, según lo dispuesto en el artículo 66 de esta Ley.

- 2) Que el pago se efectúe por gastos financieros, regalías o asistencia técnica. También se considerarán regalías cuando se enajenen los bienes o derechos a un tercero, siempre que dicha enajenación se encuentre condicionada al uso, disposición o productividad de los mismos bienes o derechos.

- 3) Que se encuentre en alguno de las siguientes situaciones:

- i. Que la entidad extranjera que percibe el pago se considere transparente. No se aplicara este inciso en la medida y proporción que los accionistas o asociados de la entidad extranjera transparente esté sujeta a un impuesto sobre la renta por los ingresos percibidos a través de dicha entidad extranjera, y que el pago hecho por el contribuyente

sea igual al que hubieren pactado partes independientes en operaciones comparables.

Se considera que las entidades o figuras jurídicas extranjeras son transparentes fiscales, cuando no son consideradas como contribuyentes del impuesto sobre la renta en el país en que están constituidas o tienen su administración principal o sede de dirección efectiva y sus ingresos son atribuidos a sus miembros, socios, accionistas o beneficiarios finales.

Para los efectos de esta ley, se consideran entidades extranjeras, las sociedades y demás entes creados o constituidos conforme al derecho extranjero que tengan personalidad jurídica propia, así como las personas físicas, jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica constituidas conforme al derecho costarricense que sean domiciliadas en el extranjero. Se consideran figuras jurídicas extranjeras, los fideicomisos, las asociaciones, los fondos de inversión y cualquier otra figura jurídica similar del derecho extranjero que no tenga personalidad jurídica propia.

- ii. Que el pago guarde relación con la transacción que lo origina para efectos fiscales en el país o territorio donde se ubique la entidad extranjera.
- iii. Que dicha entidad extranjera no considere el pago como ingreso gravable conforme a las disposiciones fiscales que le sean aplicables en su jurisdicción.

Los conceptos no deducibles a que se refiere esta Ley, se deberán considerar en el período en el que se efectúe la erogación y no en aquel ejercicio en el que formen parte del costo de lo vendido.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable cuando la parte relacionada que deduce el pago efectuado por el contribuyente, acumule los ingresos generados por este último ya sea en el mismo período fiscal o en el siguiente.

**ARTÍCULO 66. - Inclusión de determinadas Rentas procedentes de Entidades Extranjeras Controladas (Transparencia Fiscal Internacional).**

a) Se incluirá en la base imponible del contribuyente domiciliado persona física o jurídica la renta positiva a que se refiere el inciso siguiente cuando haya sido obtenida por una entidad no domiciliada en territorio costarricense y se cumplan las circunstancias siguientes:

1) Que por sí solo o conjuntamente con entidades vinculadas según lo previsto en el artículo 65 de esta Ley, y en su caso su cónyuge u otros contribuyentes unidos por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad hasta el segundo grado inclusive, tengan una participación directa o indirecta, igual o superior al cincuenta por ciento (50%) en el capital, los fondos propios, los resultados o los derechos de voto de la entidad no residente en territorio costarricense, a la fecha del cierre del periodo fiscal de esta última y en su defecto a 31 de diciembre.

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

2) Que el importe satisfecho por la entidad no domiciliada, imputable a alguna de las clases de rentas previstas en el inciso b) de este artículo, por razón de un impuesto sobre la renta o similar, sea al menos un tercio inferior al que hubiera

correspondido de acuerdo con las normas de la presente Ley de haberse obtenido en territorio costarricense.

b) Únicamente se incluirá la renta positiva que provenga de cada una de las siguientes fuentes:

1) Titularidad de bienes inmuebles o de derechos reales que recaigan sobre los mismos.

2) Rentas del capital mobiliario a que se refiere el artículo 41 de esta Ley.

3) Transmisiones de los bienes y derechos referidos en los literales 1) y 2) de este inciso, que generen ganancias y pérdidas patrimoniales. A estos efectos, las ganancias y las pérdidas patrimoniales provenientes de una misma entidad en un mismo periodo contable se compensarán entre sí para alcanzar un resultado neto.

c) No se entenderá incluida en el inciso b) anterior la renta que se derive de actividades lucrativas ni la obtenida por las entidades sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia General de Entidades Financieras o de Seguros. A los solos efectos de este artículo, se considera que una entidad no domiciliada realiza una actividad lucrativa cuando dirija y gestione sus activos mediante la organización de medios materiales y personales que en cada caso resulten adecuados y proporcionados a la actividad desarrollada. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que una entidad no domiciliada que cumple el requisito del inciso a) literal 2) anterior y cuya renta proviene en un cincuenta por ciento de las categorías descritas en los literales 1), 2) y 3) del inciso anterior no realiza actividades lucrativas.

d) No se incluirá en la base imponible el impuesto sobre la renta efectivamente satisfecho por la entidad no domiciliada que corresponda a la parte de renta a incluir.



e) Las rentas positivas de cada una de las fuentes citadas en el inciso b) anterior se incluirán en la base imponible del contribuyente aplicando la tarifa que corresponda del artículo 16 de esta Ley.

f) Se incluirá la renta en el período fiscal que comprenda el día en que la entidad no domiciliada haya concluido su periodo contable y en todo caso una vez por año calendario.

g) El importe de la renta positiva a incluir en la base imponible se calculará de acuerdo con los principios y criterios establecidos en el Título I esta Ley y, cuando resulten procedentes, los del Título III.

h) No se incluirán los dividendos distribuidos o las participaciones en beneficios exigibles, en la parte que corresponda a la renta positiva que hubiera sido previamente incluida en la base imponible, siempre que se trate de un mismo contribuyente.

En caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social, entendiéndose aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

Una misma renta positiva solamente podrá ser objeto de inclusión en la base imponible del contribuyente domiciliado por una sola vez, cualquiera que sea la forma y la entidad en que se manifieste.

i) Será acreditable del Impuesto sobre la renta a pagar, con los límites y condiciones del artículo siguiente, el impuesto efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida en la base imponible. Este crédito procederá aun cuando los impuestos extranjeros

correspondan a períodos impositivos distintos a aquél en el que se realizó la inclusión.

j) Cuando la entidad en la que se tiene participación sea domiciliada en países o territorios considerados como paraísos fiscales se presumirá, salvo prueba en contrario, que:

1) Se cumple la circunstancia prevista en el literal 2) del inciso a) de este artículo.

2) La renta obtenida por la entidad participada procede de las fuentes de renta a que se refiere el inciso b anterior y

3) La entidad no realiza actividad lucrativa alguna.

k) Reglamentariamente se determinarán las obligaciones específicas de declaración y pago relativas a estas rentas.

## **CAPITULO II**

### **ADMINISTRACIÓN, FISCALIZACIÓN Y AUTORIZACIÓN**

#### **ARTÍCULO 67.- Administración y fiscalización.**

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

#### **ARTÍCULO 68.- 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:

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 56 de esta Ley. En el reglamento se incluirán las disposiciones a que se refiere este inciso.

2. Estarán sujetas a retención las rentas del capital mencionadas en los incisos a) y b) del artículo 41 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 d) de esta Ley.

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 inciso b), subinciso 1) , numeral iv) del artículo 41 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 51 de esta Ley.

Las sumas retenidas se considerarán como impuesto único y definitivo, salvo cuando, de conformidad con los artículos 1, 40 y 41 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 de esta Ley.

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 44 incisos a) y b) 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.

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 56 de esta Ley.
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, por los premios y otros reconocimientos y cualquier tipo de remuneración que perciban, los clubes deportivos y deportistas profesionales, generados

por su participación en eventos internacionales, deben retener el quince por ciento (15%) del ingreso bruto percibido.

**ARTÍCULO 69.- 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.

Quienes estando obligados a hacerlo no practiquen las retenciones que correspondan conforme lo dispuesto en esta ley, serán responsables solidarios por el pago del impuesto correspondiente a tales retenciones, incluso si no han practicado la retención correspondiente.

**ARTÍCULO 70.- 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 71.- 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 72.- 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 73.- 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 los Títulos I a III, serán consideradas como pagos a cuenta del impuesto que respectivamente corresponda con arreglo al Título IV de esta Ley.

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 de esta Ley 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 los Títulos I a III.

**ARTÍCULO 74.- 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 75- 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 76.- 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 77- 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 78.- 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 79.- Fecha de pago.**

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

**ARTÍCULO 80.- 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 81.- 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 82.- Eliminación de pagos parciales.**

Los contribuyentes acogidos a estos regímenes no estarán obligados a efectuar los pagos parciales a que se refiere el artículo 19 de esta Ley.

**ARTÍCULO 83.- 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 84.- 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 85. - Deróguese 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 86. -Disposiciones Tributarias De Los Regímenes De Pensiones Complementarias**

- a) 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.
- b) En el párrafo primero del 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%)".
- c) 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 87. - 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; para que en adelante se lea 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.”

4. Modifíquese el inciso e) del artículo 103 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley No. 4755 de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, para que donde dice “tres salarios base”, se lea “un salario base”.

### **ARTÍCULO 88. - 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 89. - 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 59 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. -**

El tratamiento fiscal previsto en el párrafo segundo 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 mantendrá vigente hasta que se cumpla el cuarto año de vigencia de la Ley N° 9274 citada, momento a partir del cual se aplicará la tarifa del quince por ciento (15%) previsto en el inciso c) del artículo 56 de la presente ley.

#### **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.

#### **TRANSITORIO X.-**

Las solicitudes de cálculo especial de renta aprobadas según la resolución No. DGT-R-032-2014 de la Dirección General de Tributación de las ocho horas del seis de agosto del dos mil catorce, denominada “Resolución sobre la renta líquida presuntiva de empresas no domiciliadas de transporte y comunicaciones internacionales con establecimiento permanente en Costa Rica”, para la solicitud

de un cálculo de renta líquida, fundamentadas en el artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley No. 7092, del 21 de abril de 1988, y sus reformas, vigentes al momento de la entrada en vigor de la presente ley surtirán sus efectos jurídicos hasta la finalización de su vigencia. Luego de esto, le serán aplicables las disposiciones del artículo 13 de esta Ley.”

### **TITULO III**

#### **ADICIÓN A LA LEY DE SALARIOS PÚBLICOS**

**ARTÍCULO 4.-** Adiciónense los siguientes capítulos y disposiciones transitorias a la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957, cuyos textos dirán:

#### **“CAPÍTULO III**

#### **SALARIO ÚNICO PARA ALTOS JERARCAS Y LÍMITE A LAS**

#### **REMUNERACIONES**

**ARTÍCULO 26.- Aplicación.**

Las disposiciones del presente capítulo y de los siguientes se aplicarán a:

- a) Los servidores del Poder Ejecutivo, del Poder Legislativo, del Poder Judicial y del Tribunal Supremo de Elecciones, así como al personal de sus órganos auxiliares, adscritos o desconcentrados.
- b) Los servidores de los entes descentralizados y de las empresas públicas, así como al personal de sus órganos adscritos o desconcentrados.
- c) Los servidores de las corporaciones municipales, de sus empresas y de sus órganos adscritos.

**ARTÍCULO 27.- Definiciones.**

Para efectos de la presente ley, se entenderá por:

- a) **Dedicación exclusiva:** Pago adicional al salario base como compensación por la prohibición del ejercicio liberal de su profesión o profesiones afines, que puede ser otorgado a los trabajadores del sector público que firmen el respectivo contrato.
  
- b) **Prohibición:** Pago adicional al salario base como compensación por la prohibición del ejercicio liberal de su profesión o profesiones, que puede ser otorgado a los trabajadores del sector público señalados por la ley.
  
- c) **Remuneración total:** Monto bruto que eroga el Estado en favor de un funcionario, por los servicios remunerados que este realiza para la Administración, sin tomar en cuenta los montos percibidos por labores realizadas en tiempo extraordinario. Este concepto incluye lo recibido por concepto de dietas.

## **CAPÍTULO IV**

### **Dedicación exclusiva y prohibición**

#### **ARTÍCULO 28.- Contrato de dedicación exclusiva.**

El pago adicional por dedicación exclusiva se otorgará mediante contrato entre la Administración concedente y el funcionario. El plazo de este contrato no podrá ser menor de un año, ni mayor de cinco.

Una vez suscrito el contrato, el pago por dedicación exclusiva no constituirá un beneficio permanente o un derecho adquirido, por lo que al finalizar la vigencia de este, la Administración no tendrá la obligación de renovarlo.

#### **ARTÍCULO 29.- Justificación.**

Previo a la suscripción de los contratos, la Administración deberá acreditar, mediante resolución administrativa razonada, la necesidad institucional y la

relación de costo oportunidad de suscribir dichos contratos, en razón de las funciones que ejerzan el o los funcionarios y el beneficio para el interés público.

#### **ARTÍCULO 30.- Prórroga del contrato.**

Sesenta días naturales antes de su vencimiento, la jefatura inmediata del funcionario deberá solicitar la prórroga ante la Administración, la cual deberá revisar la solicitud a fin de determinar la necesidad institucional de la extensión, mediante resolución.

#### **ARTÍCULO 31.- Requisitos de los funcionarios.**

Los funcionarios que suscriban un contrato de dedicación exclusiva y aquellos señalados en la ley como posibles beneficiarios del pago adicional por prohibición, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Contar con un nombramiento válido.
- b) Poseer como mínimo el grado académico de bachiller universitario y estar en posibilidad de ejercer plenamente su profesión de forma liberal.
- c) Acreditar que se encuentra debidamente incorporado en el colegio profesional respectivo y que con el grado académico que ostenta puede hacer ejercicio pleno de su profesión.

Quedan exentos de la obligación establecida en el inciso c) aquellos funcionarios con profesiones para las que no exista el colegio profesional respectivo, o que para el ejercicio liberal de su profesión no se requiera la respectiva colegiatura.

#### **ARTÍCULO 32.- Obligaciones de los funcionarios.**

Los funcionarios que suscriban contratos de dedicación exclusiva y aquellos señalados en la ley como beneficiarios de pago adicional por prohibición, no podrán ejercer de manera privada, en forma remunerada o ad honórem, la profesión o profesiones que ostenten y que sean afines a la que originó el respectivo contrato.

### **ARTÍCULO 33.- Extensión de la limitación.**

En caso de que el funcionario sujeto al contrato de dedicación exclusiva ostente más de una profesión, la suscripción del contrato se hará en razón de la profesión por la que se le contrata; sin embargo, la limitación para el ejercicio liberal se extiende a las demás profesiones con que cuente, siempre y cuando estas sean afines.

Los funcionarios sujetos por ley al régimen de prohibición no podrán ejercer su profesión o profesiones, independientemente de que cumplan o no con los requisitos para hacerse acreedores a la remuneración adicional por este concepto.

### **ARTÍCULO 34.- Excepciones.**

Los funcionarios sujetos a un contrato de dedicación exclusiva o al régimen de pago de prohibición podrán ejercer la docencia en centros de enseñanza superior fuera de la jornada ordinaria, o impartir cursos de capacitación en instituciones públicas, siempre que sean auspiciados y organizados por dichas instituciones.

En el caso de los profesionales en derecho podrán ejercer la abogacía en sus negocios propios y en los de su cónyuge o de los parientes de ambos, por consanguinidad o por afinidad en toda la línea recta o en la colateral, hasta el segundo grado inclusive, excepto que haya impedimento por la existencia de un interés directo o indirecto de la institución para la que labora.

### **ARTÍCULO 35.- Porcentajes de compensación por dedicación exclusiva.**

Se establecen las siguientes compensaciones económicas sobre el salario base de los funcionarios profesionales que suscriban contratos de dedicación exclusiva con la Administración:

- a) Un cincuenta y cinco por ciento (55%) para los servidores con el nivel de licenciatura u otro grado académico superior.



- b) Un veinte por ciento (20%) para los profesionales con el nivel de bachiller universitario.
- c) Un treinta por ciento (30%) para los servidores docentes que desempeñan sus funciones en instituciones de educación superior.

**ARTÍCULO 36.- Porcentajes de compensación por pago de prohibición.**

Los funcionarios profesionales sujetos por ley a la prohibición del ejercicio de profesiones liberales, recibirán una compensación económica calculada sobre el salario base, de conformidad con las siguientes reglas:

- a) Un sesenta y cinco por ciento (65%) para los servidores en el nivel de licenciatura u otro grado académico superior.
- b) Un treinta por ciento (30%) para los profesionales en el nivel de bachiller universitario.

**ARTÍCULO 37.- Sanciones.**

La violación de las incompatibilidades y prohibiciones mencionadas en los artículos 8 y 9 de esta ley constituirán una falta grave del servidor y dará lugar a su destitución por justa causa.

**CAPÍTULO V**

**Límites a las remuneraciones totales**

**y régimen salarial único para los altos jerarcas de la administración pública**

**ARTÍCULO 38.- Límite a las remuneraciones totales en la función pública.**

La remuneración total de los funcionarios públicos en jornada ordinaria no podrá superar por mes el equivalente a veinte veces el salario más bajo indicado en la escala de sueldos de la Administración Pública que emite la Dirección General del Servicio Civil, salvo lo indicado en los incisos a) y b) del artículo 40 de esta ley.

La remuneración total que por concepto de dietas reciban los miembros de órganos colegiados no podrá superar de la mitad del límite descrito en el artículo anterior, independientemente de que se remuneren sesiones ordinarias o extraordinarias, o las de órganos directivos principales o de subsidiarias o adscritas.

**ARTÍCULO 39.- Límite a las remuneraciones totales de las instituciones y órganos que operen en competencia.**

La remuneración total de los funcionarios y directivos que brindan sus servicios en instituciones u órganos que operen en competencia, se fundamentará en un estudio técnico de mercado que la entidad deberá presentar al menos una vez al año a la Contraloría General de la República y a la Comisión de Control de Ingreso y Gasto Público de la Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica.

**ARTÍCULO 40.- Salario único de jerarcas.**

Se regirán por el sistema de salario único, sin ningún tipo de pluses, las remuneraciones totales de los jerarcas que se mencionan en el presente artículo, con las excepciones dispuestas en el artículo anterior.

El cálculo de estas remuneraciones totales se realizará utilizando el salario más bajo indicado en la escala de sueldos de la Administración Pública que emite la Dirección General del Servicio Civil, de conformidad con las siguientes reglas:

- a) Presidente de la República: 30 salarios base.
- b) Vicepresidentes de la República y Presidentes de los Supremos Poderes y del Tribunal Supremo de Elecciones: 26 salarios base.
- c) Ministros, magistrados, presidentes ejecutivos y diputados: 19 salarios base.
- d) Viceministros, gerentes de entes descentralizados, Procurador General de la República, Contralor General de la República y Defensor de los Habitantes: 16 salarios base.

- e) Procurador General Adjunto de la República, Subcontralor General de la República, Defensor Adjunto de los Habitantes, directores ejecutivos y oficiales mayores: 15 salarios base.

## **CAPÍTULO VI**

### **INCENTIVO A LA EXCELENCIA**

#### **ARTÍCULO 41.- Incentivo a la excelencia.**

El incentivo por excelencia en el desempeño se reconocerá a aquellos servidores que hayan cumplido con una calificación mínima de 'muy bueno' o su equivalente numérico, según la escala definida.

#### **ARTÍCULO 42.- Criterios de Evaluación del buen desempeño de los servidores públicos.**

Los mecanismos e instrumentos para la evaluación del desempeño de los servidores públicos deberán contemplar las metas e indicadores institucionales generales, así como por áreas de organización interna, según corresponda a los respectivos planes institucionales de referencia, los cuales a su vez deben estar vinculados al Plan Nacional de Desarrollo vigente. Dicha evaluación se fundamentará en indicadores de desempeño afines a la naturaleza de los criterios considerados en la evaluación, señalados en el presente artículo.

#### **ARTÍCULO 43.- Procedimientos y criterios técnicos para formular los instrumentos de evaluación por parte de las instituciones particulares.**

Los procedimientos y criterios técnicos para formular los instrumentos de evaluación por parte de las instituciones particulares serán determinados por estas según sus características particulares, en coordinación con la Dirección General del Servicio Civil y el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, quienes deben emitir su aval técnico. Corresponderá además a la Dirección

General del Servicio Civil llevar un registro actualizado de los instrumentos de evaluación vigentes en cada institución.

**ARTÍCULO 44.- Periodicidad de la evaluación para el buen desempeño de los servidores públicos.**

La evaluación del desempeño se considerará como un proceso continuo orientado a mejorar la calidad del trabajo de los servidores públicos mediante la identificación de retos y oportunidades de mejora. De acuerdo con ello, cada año, la entidad respectiva otorgará una calificación al desempeño de sus servidores, en concordancia con el contenido de la presente ley.

**ARTÍCULO 45.- Sobre el monto del incentivo.**

El incentivo otorgado por concepto de excelencia en el desempeño de los funcionarios públicos cubiertos por esta título, no podrá en ningún caso sobrepasar el dos punto cincuenta y cuatro por ciento (2.54%) del salario base.

**CAPÍTULO VII**

**Reformas y derogaciones a disposiciones legales**

**ARTÍCULO 46.- Reformas.**

Modifíquense las siguientes leyes de la manera que se describe a continuación:

- a) Refórmese el párrafo cuarto del artículo 54 de la Ley de la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP)", N° 7593 de 9 de agosto de 1996 y sus reformas, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

*“La remuneración del Regulador General, del Regulador General Adjunto, así como la de los funcionarios de nivel profesional y técnico de la Autoridad Reguladora, se determinará tomando en cuenta las remuneraciones prevalecientes en los servicios bajo su regulación, en su conjunto, de*

*manera que se garanticen la calidad e idoneidad del personal. La fijación de la remuneración de estos funcionarios no estará sujeta a lo dispuesto en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, N° 8131 de 18 setiembre del 2001 y sus reformas, y deberá respetar el límite a las remuneraciones totales que establece la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957 y sus reformas.”*

- b) Refórmese el párrafo segundo del artículo 24 de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica, N° 7558 de 3 de noviembre de 1995 y sus reformas, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

*“Los miembros de la Junta Directiva del Banco Central, excepto el Ministro de Hacienda y el Presidente Ejecutivo del Banco Central de Costa Rica, devengarán, por cada sesión a la que asistan, dietas correspondientes al diez por ciento (10%) del salario base del Contralor General de la República. No podrán remunerarse más de cinco sesiones por mes y la remuneración total del mes de todos los miembros de la Junta Directiva del Banco Central no podrá exceder el límite que establece la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957 y sus reformas.”*

- c) Refórmese el inciso t) del artículo 28 de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica”, N° 7558 de 3 de noviembre de 1995 y sus reformas, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

*“t) Dictar los presupuestos, ordinarios y extraordinarios de los órganos desconcentrados encargados de la supervisión de las actividades financieras, así como el régimen de salarios y otras remuneraciones. Al establecer este régimen, se tendrán en cuenta las necesidades específicas de cada órgano y la remuneración total no podrá exceder el límite que establece la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957 y sus reformas.”*

- d) Para que se adicione un párrafo final a los artículos 20 y 30 del Código Municipal, Ley N° 7794 de 30 de abril de 1998 y sus reformas, que en ambos casos se leerá de la siguiente manera:

*“Ninguno de los funcionarios regulados en este artículo podrá exceder el límite a las remuneraciones totales que establece la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957 y sus reformas.”*

- e) Refórmese inciso g) del artículo 4 del Estatuto de Servicio Civil, Ley N° 1581 de 30 de mayo de 1953 y sus reformas, y su transitorio para que se lean de la siguiente manera:

*“(…)*

*g) Los cargos de directores, subdirectores, directores generales y subdirectores generales de los Ministerios, así como los de las oficinas adscritas a ellos, las desconcentradas y descentralizadas dependientes de los Ministros o Viceministros. Queda entendido que estos funcionarios deberán cumplir con el requisito de idoneidad para el desempeño de un cargo, de carácter técnico.”*

*Transitorio al inciso g)*

*Las personas citadas en el inciso anterior, que actualmente ocupen en propiedad tales cargos, conforme al artículo 20 del Estatuto de Servicio Civil, podrán ser removidos con responsabilidad patronal y con un beneficio de ocho años adicionales pagos, a partir del cese de la prestación de sus servicios. El Servicio Civil deberá elaborar la correspondiente resolución declarando el puesto como puesto de confianza.”*

- f) Refórmese el artículo 15 de la Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública, N° 8422 de 6 de octubre de 2004 y sus reformas, a fin de que se lea de la siguiente forma:

**“Artículo 15.- Retribución económica por la prohibición de ejercer profesiones liberales.** Salvo que exista un régimen especial de remuneración para el funcionario público, la compensación económica por la aplicación del artículo anterior será equivalente a:

- a) Un sesenta y cinco por ciento (65%) para los servidores en el nivel de licenciatura u otro grado académico superior.
- b) Un treinta por ciento (30%) para los profesionales en el nivel de bachiller universitario.”

- g) Refórmese el inciso b) del artículo 1 de la Ley de Compensación de Pago de Prohibición, N° 5867 de 15 de diciembre de 1975, el cual se leerá de la siguiente manera:

*“b) Un treinta por ciento (30%) para quienes sean bachilleres universitarios.”*

- h) Refórmese el artículo 5 de la Ley de Compensación de Pago de Prohibición, N° 5867 de 15 de diciembre de 1975 y sus reformas, a fin de que se lea de la siguiente manera:

**“Artículo 5.-** Salvo que exista un régimen especial de remuneración para el funcionario público, los beneficios dispuestos en el inciso a) del artículo 1 de esta ley, se aplican a los empleados del Poder Ejecutivo, Poder Judicial, Tribunal Supremo de Elecciones, Registro Civil, Contraloría General de la República, Procuraduría General de la República y municipalidades, referidos en el artículo 244 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, N° 8 de 29 de noviembre de 1937 y sus reformas. Tal compensación se calculará sobre el salario más bajo indicado en la escala de sueldos de la Administración Pública que emite la Dirección General del Servicio Civil.”

**ARTÍCULO 47.-** Deróguense los incisos c) y d) del artículo 1 de la Ley de Compensación de Pago de Prohibición, N° 5867 de 15 de diciembre de 1975 y sus reformas.

## DISPOSICIONES TRANSITORIAS

**TRANSITORIO I.-** Las disposiciones de la presente ley no se aplicarán en perjuicio de los funcionarios que estuvieran brindando sus servicios para la Administración Pública a su entrada en vigencia.

**TRANSITORIO II.-** Al entrar en vigencia la presente ley, los funcionarios públicos mantendrán las remuneraciones totales que superen los límites establecidos, pero estas no podrán ajustarse por encima de la inflación.

**TRANSITORIO III.-** El reglamento de esta ley deberá emitirse dentro de los seis meses posteriores a su publicación.

Rige a partir del 8 de mayo de 2018.”

**ARTÍCULO 5.-** Refórmase el artículo 5 de la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957, el cual dirá:

*“Para los funcionarios que sean regidos por el Título Segundo del Estatuto de Servicio Civil, Ley N° 1581 del 30 de mayo de 1953 y sus reformas, o conformen los cuerpos policiales regulados en la Ley General de Policía, N° 7410 de 26 de mayo de 1994 y sus reformas, y de conformidad con esta escala de sueldos, cada categoría tendrá aumentos o pasos, de acuerdo con los montos señalados en el artículo 4º anterior, hasta llegar al sueldo máximo, que será la suma del salario base más los pasos o aumentos anuales de la correspondiente categoría.*

*Todo servidor comenzará devengando el mínimo de la categoría que le corresponde al puesto, salvo en casos de inopia a juicio del Ministro respectivo y de la Dirección General de Servicio Civil. Los aumentos anuales serán concedidos por méritos a aquellos servidores que hayan recibido calificación por lo menos de "bueno", en el año anterior, otorgándoseles un paso adicional, dentro de la misma categoría, hasta llegar al sueldo máximo.”*



**TITULO IV**  
**RESPONSABILIDAD FISCAL DE LA REPÚBLICA**

**CAPÍTULO I**  
**DISPOSICIONES GENERALES**

**OBJETO, ÁMBITO DE APLICACIÓN, DEFINICIONES Y PRINCIPIOS**

**ARTÍCULO 6.- Objeto.**

Establecer reglas de gestión de las finanzas públicas, con el fin de lograr que la política presupuestaria garantice la sostenibilidad fiscal.

**ARTÍCULO 7.- Ámbito de aplicación.**

La regla fiscal será aplicable a los presupuestos de los entes y órganos del sector público no financiero.

**ARTÍCULO 8.- Excepciones.**

Quedan exentas del ámbito de cobertura del presente título, las siguientes instituciones:

- a) La Caja Costarricense del Seguro Social (CCSS) únicamente en lo que se refiere a los recursos del régimen de Invalidez, Vejez y Muerte (IVM) que administra dicha institución.
- b) Toda empresa pública que participe de forma directa en cualquier actividad abierta al régimen de competencia, pero solo en lo relativo a dicha actividad. Esta norma dejará de aplicar cuando la empresa solicite un rescate financiero al Poder Ejecutivo o cuando su coeficiente de deuda sobre

activos sea superior al 50%.

#### **ARTÍCULO 9.- Avaes estatales.**

Los entes y órganos del sector público no financiero que se encuentran dentro del ámbito de este título, conforme a lo normado en el artículo 8, podrán adquirir nuevas obligaciones con garantía o aval del Estado en tanto cumplan con la regla fiscal que establece el presente título.

En caso de que se declare su estado de incumplimiento de la regla fiscal, las nuevas obligaciones que contraigan no podrán contar con la garantía o aval del Estado.

#### **ARTÍCULO 10.- Definiciones.**

Para efectos de aplicación del presente título, se adoptan las siguientes definiciones:

##### a) GASTO TRIBUTARIO

Nivel de ingresos que el Gobierno deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo distinto al que se aplica de carácter general, en legislación tributaria nacional y que tiene como fin beneficiar o promover a determinadas actividades, sectores, regiones o grupos de contribuyentes. Por lo general se traduce en el otorgamiento de “exenciones o deducciones tributarias, alícuotas diferenciales, diferimientos y amortizaciones aceleradas, entre otros mecanismos.

##### b) MARCO FISCAL DE MEDIANO PLAZO

El Marco Fiscal de Mediano Plazo es un instrumento de planificación que vincula los objetivos y prioridades nacionales a la formulación del presupuesto plurianual. El Marco se utiliza como una referencia para

proyectar los gastos y las necesidades de financiamiento que solventarán los compromisos nacionales, en un contexto de corto y mediano plazo.

c) **RECESIÓN ECONÓMICA**

Caída del PIB real, declarada por el Banco Central de Costa Rica.

d) **RESPONSABILIDAD FISCAL**

Conducta de los tomadores de decisiones en materia de Hacienda Pública, que propicia la asignación y ejecución del presupuesto público conforme a los principios de equilibrio, economía, eficacia, eficiencia, transparencia y demás principios presupuestarios de rango constitucional y legal.

e) **PROMEDIO DE CRECIMIENTO DEL PIB**

El promedio de crecimiento del PIB se refiere al promedio del crecimiento interanual del PIB nominal de los cuatro años previos al año en que se formula el presupuesto.

## **CAPÍTULO II**

### **DISPOSICIONES ATINENTES A LA REGLA FISCAL**

#### **ARTÍCULO 11.- Definición de la Regla fiscal**

Límite al crecimiento del gasto corriente, sujeto a una proporción del promedio del crecimiento del PIB nominal y a la relación de deuda del Gobierno Central a PIB.

#### **ARTÍCULO 12.- Estimación de la Regla Fiscal**

La estimación del crecimiento del gasto corriente estará determinada por dos variables:

- a) El nivel de deuda del Gobierno Central como porcentaje del PIB.
- b) El crecimiento promedio del PIB nominal para los últimos cuatro años anteriores al año de formulación del Presupuesto Nacional.

De esta forma, el crecimiento del gasto corriente es el resultado de multiplicar el promedio del PIB nominal por un porcentaje que es definido por el nivel de deuda del Gobierno Central, según los rangos descritos a continuación.

**ARTÍCULO 13.- Rangos de deuda que deben considerarse para determinar el crecimiento del gasto corriente**

El gasto corriente de cada uno de los sectores del Sector Público No Financiero crecerá según los siguientes parámetros de deuda del Gobierno Central:

- a. Cuando la deuda al cierre del ejercicio presupuestario anterior al año de aplicación de la regla fiscal, no supere el treinta por ciento (30%) del PIB, o la relación gasto corriente-PIB del Gobierno Central sea del 17%, el crecimiento interanual del gasto corriente no sobrepasará el promedio del crecimiento del PIB nominal.
- b. Cuando la deuda al cierre del ejercicio presupuestario, anterior al año de aplicación de la regla fiscal, sea igual o mayor al treinta por ciento (30%) del PIB, pero inferior al cuarenta y cinco por ciento (45%) del PIB, el crecimiento interanual del gasto corriente no sobrepasará el 85% del promedio del crecimiento del PIB nominal.
- c. Cuando la deuda al cierre del ejercicio presupuestario, anterior al año

de aplicación de la regla fiscal, sea igual o mayor al cuarenta y cinco por ciento (45%) del PIB, pero inferior al sesenta (60%) del PIB, el crecimiento interanual del gasto corriente no sobrepasará el 75% del promedio del crecimiento del PIB nominal.

- d. Cuando la deuda al cierre del ejercicio presupuestario, anterior al año de aplicación de la regla fiscal, sea igual o mayor al sesenta (60%) del PIB, el crecimiento interanual del gasto total no sobrepasará el 65% del promedio del crecimiento del PIB nominal.

#### **ARTÍCULO 14.- Períodos de crecimiento económico extraordinario.**

Cuando el crecimiento del PIB real supere el 6%, durante dos años consecutivos, el Ministerio de Hacienda podrá decidir el parámetro de límite al crecimiento del gasto corriente, mismo que no podrá superar el 85%.

#### **ARTÍCULO 15.- Medidas extraordinarias.**

En el caso de que se apliquen las condiciones del escenario d) del artículo 15 de la presente ley, se adoptarán las siguientes medidas extraordinarias:

- a) No se ajustarán por ningún concepto las pensiones.
- b) El Gobierno Central no suscribirá préstamos o créditos, salvo aquellos que sean un paliativo para la deuda pública.
- c) El aumento de gastos totales de cada una de las entidades descentralizadas no podrá superar el crecimiento de gastos totales en la Administración Central.
- d) No se realizarán incrementos por costo de vida en el salario base, asimismo los demás incentivos salariales no serán objeto de reconocimiento patrimonial durante esta situación ni de manera retroactiva, salvo para lo relacionado con el cálculo para determinar tanto las prestaciones legales o jubilaciones, como la

antigüedad del funcionario.

- e) El Poder Ejecutivo no podrá efectuar rescates financieros, otorgar subsidios de ningún tipo, así como realizar cualquier otro movimiento que implique una erogación de recursos públicos, a los sectores productivos, salvo en aquellos casos en que la Asamblea Legislativa, mediante ley, declare la procedencia del rescate financiero, ayuda o subsidio a favor de los mismos.

#### **ARTÍCULO 16.- Plazo de aplicación de la Regla Fiscal.**

Una vez determinada la aplicación de una regla, no podrá aplicarse otra menos rigurosa antes de que transcurran al menos cinco años, de manera que la revisión anual de la regla sólo permitirá la eventual aplicación de una más severa.

#### **ARTÍCULO 17.- Publicación del escenario Regla Fiscal.**

El Ministerio de Hacienda comunicará la tasa de crecimiento del gasto corriente resultante del cálculo de la regla fiscal, tomando las cifras oficiales de deuda y del PIB promedio. Esta tasa se comunicará de manera conjunta con las directrices presupuestarias y se aplicará en la formulación del presupuesto del año siguiente.

En caso de que el Ministerio de Hacienda no comunique la tasa de crecimiento del gasto corriente, se asumirá que la correspondiente tasa aplicable al ejercicio presupuestario será la regla del escenario vigente.

### **CAPÍTULO III**

#### **DISPOSICIONES DE RESPONSABILIDAD FISCAL**

#### **ARTÍCULO 18.- Consideraciones de los futuros compromisos del Estado.**

Todo proyecto de ley que implique un incremento en el gasto o la adición de

nuevas funciones a la Administración Pública, deberá ir acompañado de un plan que garantice su financiamiento de mediano y largo plazo con pleno apego a lo que establece el artículo 179 de la Constitución Política. Para tal efecto deberán señalarse las nuevas fuentes de financiamiento o recortes de gasto, acorde con lo dispuesto en este artículo.

Cuando la Asamblea Legislativa confiera audiencia al Ministro de Hacienda, en torno al proyecto de ley, este deberá ser acompañado de su plan de financiamiento para que el Ministerio se pronuncie al respecto.

Toda norma de creación de nuevas entidades u órganos, o de asignación de nuevas competencias, servicios o funciones, a las entidades y órganos ya existentes, deberá considerar los límites presupuestarios de gasto que insta la regla fiscal que establece el presente título, y en función de tales límites deberá valorarse la calidad, continuidad y eficiencia del servicio prestado.

La presupuestación y giro del nuevo gasto, atendiendo el ciclo presupuestario, se hará en el siguiente ejercicio, luego de la aprobación de la nueva fuente de ingreso, salvo disposición legal en contrario que disponga una fecha de vigencia mayor, a lo aquí señalada.

#### **ARTÍCULO 19.- Aprobación de gasto tributario.**

Para aprobar cualquier nueva exoneración que no responda al principio de capacidad económica o para aprobar otros incentivos fiscales distintos a exoneraciones, el respectivo proyecto de ley deberá ir acompañado, para iniciar su trámite legislativo, de lo siguiente:

- a) Estudio que establezca y cuantifique los beneficios económicos, sociales o de otro tipo, que generará la exoneración;
- b) Propuesta de adopción de medidas compensatorias para aumentar los ingresos públicos o recortar el gasto público en una proporción igual al de

la exoneración o beneficio fiscal que se proponen.

c) Plazo máximo de vigencia de la exoneración

Todas las exoneraciones objetivas o subjetivas, quedarán sujetas a revisión cada cinco años para efectos de evaluar la conveniencia de la continuidad de la misma. La evaluación estará a cargo de la Dirección General de Hacienda, con excepción de aquellas exoneraciones que se otorguen por un ente recomendador, en cuyo caso la evaluación se realizará en forma conjunta. En el supuesto de que el estudio, conforme a los parámetros que reglamentariamente se defina para tal efecto, determine que la exoneración no está cumpliendo su objetivo, o no cumple con algunos de los requisitos que fundamentaron su creación, la Dirección General de Hacienda podrá suspender su otorgamiento hasta tanto no se demuestre por parte de los beneficiarios el cumplimiento de los fines.

#### **ARTÍCULO 20.- Destinos específicos.**

Si la deuda del Gobierno Central supera el 50% del PIB, el Ministerio de Hacienda podrá presupuestar y girar los destinos específicos legales considerando la disponibilidad de recursos sanos y suficientes del Gobierno y de las entidades beneficiarias

#### **ARTÍCULO 21.- Cláusulas de escape.**

La aplicación de la regla fiscal establecida por el presente título se suspenderá en los siguientes casos:

- a) En caso de que se declare estado de emergencia nacional, entendido en los términos de lo dispuesto en la Ley Nacional de Emergencias y Prevención del Riesgo, N° 8488 de 11 de enero de 2006, y cuya atención implique un erogación de gasto corriente igual o superior al 0,3% del PIB. En el caso la suspensión de la aplicación de la regla fiscal no podrá exceder de dos ejercicios presupuestarios.



En caso de declaratoria de emergencia el Poder Ejecutivo comunicará a la Asamblea Legislativa los límites numéricos máximos de egresos corrientes que se aplicarán durante el período de emergencia, en lugar de los establecidos en los incisos a), b), c) y d) del artículo 14 de la presente ley, o las medidas de contención del gasto.

- b) En caso de que la economía atraviese por una recesión económica o se tengan proyecciones de crecimiento económico inferiores al 1%. La declaratoria la hará el Ministro de Hacienda y el Presidente de la República, previo informe rendido por el Banco Central de Costa Rica. Esta excepción se podrá mantener vigente hasta por un período máximo de dos años consecutivos, en aquellos casos en que persista una situación económica en la que el PIB real se mantenga por debajo del nivel anterior al del PIB real que motivó la excepción.

En los casos en que la aplicación de la regla fiscal se haya suspendido por las causales señaladas en los incisos a) y b) del presente artículo, se restituirá la aplicación de la misma una vez expirado el plazo de suspensión. La restitución se operará de manera gradual, durante un plazo de tres años, de manera que cada año se reduzca en un tercio la brecha entre los mayores egresos corrientes autorizados por la respectiva situación excepcional, hasta llegar al pleno cumplimiento de la regla fiscal. El Ministerio de Hacienda comunicará el ajuste que deberá aplicarse de cada uno de los años de la gradualidad

## **ARTÍCULO 22.- Destino de los superávit libres generados por la aplicación de la regla.**

En caso de que las entidades públicas que tengan pasivos, generen un superávit libre al final del ejercicio presupuestario, el mismo se destinará a amortizar su propia deuda. Tratándose del superávit libre generado por entidades que reciben transferencias del Presupuesto Nacional como consecuencia de la aplicación de

la regla fiscal, tal superávit deberá reintegrarse al Presupuesto Nacional en el año siguiente a aquel en que se generó dicho superávit, para ser utilizado en la amortización de deuda o en inversión pública.

#### **ARTÍCULO 23.- Marco Fiscal a Mediano Plazo.**

El Ministerio de Hacienda elaborará y publicará cada año, en la fecha que se establecerá reglamentariamente, un Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP) que incluirá las proyecciones de los principales agregados fiscales de los cuatro años siguientes.

### **CAPÍTULO IV**

#### **CUMPLIMIENTO DE LA REGLA FISCAL**

#### **ARTÍCULO 24.- Cumplimiento de la Regla Fiscal durante las etapas de formulación y presupuestación**

El Ministerio de Hacienda realizará la asignación presupuestaria de los títulos presupuestarios que conforman el Gobierno Central con pleno apego a lo dispuesto en el artículo 15 de la presente ley.

La Dirección General de Presupuesto Nacional verificará que las modificaciones presupuestarias y presupuestos extraordinarios cumplan con lo establecido en el artículo 15 de la presente ley. En caso de que dichas modificaciones impliquen el incumplimiento de la regla, esta Dirección informará al Ministro de Hacienda quien decidirá la forma en que debe realizarse el ajuste para cumplir con lo establecido por el artículo 15 de la presente ley.

En el caso de las transferencias a órganos desconcentrados, el Ministerio de Hacienda decidirá, mediante criterios de oportunidad y conveniencia y siguiendo las prioridades del Plan Nacional de Desarrollo, el monto a presupuestar a estos órganos.

El resto de entidades del sector público no financiero deberán elaborar su presupuesto ordinario, extraordinario y modificaciones presupuestarias con pleno apego a lo establecido en el artículo 15 de la presente ley. La verificación del cumplimiento de esta norma estará a cargo de la Contraloría General de la República, la cual considerará, para efectos de la revisión del bloque de legalidad que efectúa, la certificación que emitirá la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria sobre el cumplimiento de la regla fiscal. En caso de que la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria certifique un incumplimiento de la regla fiscal por parte de entidades del sector público no financiero, la Contraloría General de la República valorará esa certificación y resolverá lo que corresponda.

Para atender lo dispuesto en esta norma, las entidades del artículo 9 de esta ley cuyo presupuesto sea de aprobación por parte de la Contraloría General de la República, deberán presentar copia de sus presupuestos ordinarios, extraordinarios y modificaciones presupuestarias a la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria.

La Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria verificará que las modificaciones presupuestarias y los presupuestos extraordinarios de las entidades del resto del sector público no financiero cumplan con lo establecido en el artículo 15 de la presente ley. De presentar situaciones que podrían llevar al incumplimiento de la regla la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria deberá informar a la Contraloría General de la República para lo correspondiente. Asimismo, las entidades del sector público no financiero remitirán copia de sus ejecuciones trimestrales y su liquidación presupuestaria a la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria.

**ARTÍCULO 25.- Monitoreo trimestral durante la ejecución del presupuesto**

Tanto la Dirección General de Presupuesto Nacional, como la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria realizarán y presentarán al Ministro de Hacienda informes trimestrales sobre la evolución del gasto corriente.

El Ministerio de Hacienda publicará trimestralmente, en medio electrónico, la información de la ejecución de los ingresos, gastos y financiamiento del Sector Público No Financiero.

#### **ARTÍCULO 26.- Verificación del cumplimiento de la Regla Fiscal**

A partir de la liquidación presupuestaria de las entidades públicas, tanto la Dirección General de Presupuesto Nacional, como la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria, elaborarán un informe final del cumplimiento del artículo 15 de esta ley y lo remitirán a la Contraloría General de la República, con copia al Presidente de la República. Estos informes se publicarán en la página web del Ministerio de Hacienda.

Durante el mes de mayo de cada año, la Contraloría General de la República remitirá informe a la Asamblea Legislativa sobre el cumplimiento o incumplimiento de la regla fiscal durante el ejercicio presupuestario precedente, por parte de cada una de las entidades del Sector Público No Financiero. Dicho informe será remitido conjuntamente con el informe anual de liquidación del presupuesto del ejercicio anterior. Tal informe deberá ser divulgado y publicado por la Contraloría General de la República en su página web, a más tardar en el mes de mayo de cada año.

### **CAPÍTULO VI SANCIONES**

#### **ARTÍCULO 27.- Sanciones.**

El incumplimiento injustificado de la regla fiscal y del control de la misma, constituye una falta grave contra la Hacienda Pública, y serán sancionadas según

lo indicado en el artículo 68 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, N° 7428 de 7 de setiembre de 1994. Lo anterior, sin demérito de lo dispuesto en el artículo 339 del Código Penal, Ley N° 4573 de 4 de mayo de 1970 y sus reformas

Le corresponde a la Asamblea Legislativa proceder contra el Contralor y Subcontralor General de la República que incumplan con su deber de controlar debidamente el cumplimiento de la regla fiscal, en los términos que establece el artículo 43 de la Ley N° 7428.

## **CAPÍTULO VII DISPOSICIONES VARIAS**

**ARTÍCULO 28.-** Todos los entes y órganos del Sector Público No Financiero, deberán adoptar y aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad para el sector público en un plazo máximo de tres años. La Contabilidad Nacional vigilará el cumplimiento de esta norma.

**ARTÍCULO 29.-** El Ministerio de Hacienda efectuará un monitoreo y valoración periódica de las contingencias fiscales que puedan incidir negativamente en la situación fiscal del país, y para tal efecto deberá identificar, valorar y evaluar los riesgos fiscales que puedan surgir durante los cuatro (4) años siguientes a la valoración. Con posterioridad a la realización de tal monitoreo y valoración periódica, el Ministerio publicará un informe de dichos riesgos, incluyendo los planes de mitigación de los mismos.

## **DISPOSICIONES TRANSITORIAS**

### **TRANSITORIO I.-**

El Poder Ejecutivo emitirá en un plazo no mayor a seis meses, las disposiciones reglamentarias que resulten necesarias para la aplicación de la presente ley.

## **TRANSITORIO II.-**

En caso de que la presente ley entre en rigor cuando el presupuesto ordinario del siguiente ejercicio presupuestario del Gobierno Central y de las entidades que conforman el sector público no financiero estuviese aprobado, el gasto corriente de dicho periodo presupuestario crecerá según el parámetro de proporción de crecimiento del gasto corriente, que aplique según el nivel de deuda/PIB vigente, hasta un máximo de 20 puntos porcentuales adicionales. Los ajustes correspondientes se realizarán mediante un presupuesto extraordinario. Esta norma aplicará por única vez en el primer año de aplicación de la regla fiscal.

## **TRANSITORIO III.-**

En relación con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 17 de la presente Ley, en aquellos casos, en los que al momento de tener que aplicar las medidas extraordinarias, la negociación del préstamo o crédito ya se encuentre prácticamente concluida en su etapa final, estando pendiente únicamente la firma del instrumento jurídico, se podrá continuar con la suscripción del mismo.

Salvo disposición en contrario, rige a partir del primer día del mes siguiente de su publicación, con excepción del Título IV, que regirá a partir de que los ingresos tributarios del Gobierno Central alcancen al menos un 16% del PIB, según certificación emitida por la Contraloría General de la República.

Rige a partir de:

- a) El Título I, seis meses después de la publicación de la presente ley, contados a partir del primer día del mes siguiente a su publicación.
- b) El Título II, el primero de enero de 2018.
- c) El Título III, el 8 de mayo de 2018.
- c) El Título IV y las Disposiciones Transitorias, a partir del primer día del mes siguiente en que los ingresos tributarios del Gobierno central sean iguales o

superiores al quince por ciento del PIB, según certificación emitida por la Contraloría General de la República.