

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

DGT-R-__-2019. —Dirección General de Tributación, San José, a las __ horas del ____ de ____ de dos mil diecinueve.

Considerando:

I. Que el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 del 03 de mayo de 1971 y sus reformas, faculta a la Administración Tributaria para dictar normas generales, tendientes a la correcta aplicación de las leyes tributarias, dentro de los límites que fijan las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.

II. Que a partir de la promulgación de la Ley N° 9635 del 3 de diciembre de 2018, denominada “Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas”, publicada en el Alcance Digital N° 202 a la Gaceta N° 225, del 4 de diciembre de 2018, en su Título II se reforma parcialmente la Ley del Impuesto sobre la Renta, N° 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas, en virtud de la cual se adiciona un Capítulo XI para establecer el “Impuesto sobre las Ganancias y Pérdidas del Capital”. De conformidad con los artículos 27 bis y 27 ter este impuesto aplica sobre las ganancias de capital realizadas en favor de una persona -física o jurídica- y que generan como efecto el aumento en su patrimonio personal. El impuesto citado debe ser autoliquidado por el transmitente del bien o derecho, según lo establece el artículo

III. Que el artículo 15 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, establece como sujetos pasivos a los “responsables”, los cuales son denominados por su artículo 23 como agentes de retención y los define como personas designadas por la ley, que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

IV. Que en el caso de las ganancias de capital realizadas en favor de transmitentes del bien que sean no domiciliados en Costa Rica, el artículo 28 ter de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la retención del Impuesto sobre las Ganancias y Pérdidas del Capital, como una obligación para el adquirente del bien cuando ocurran transmisiones de bienes inmuebles situados en el territorio nacional cuyo propietario sea un no domiciliado. Ante dichos casos, el adquirente estará obligado a retener e ingresar al Fisco el dos coma cinco por ciento (2.5%) de la contraprestación o monto acordado entre las partes contratantes. Asimismo, en el caso de otros bienes o derechos situados en el territorio nacional y distintos a la categoría de bienes inmuebles, la retención citada se debe practicar siempre que el adquirente sea un contribuyente del artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en su condición de contribuyente del Impuesto sobre las Utilidades. En el caso de los bienes

inscribibles ante el Registro Nacional, el artículo 28 ter señala que dicha institución no podrá autorizar la inscripción del traspaso de los bienes transmitidos, si la retención del impuesto no se hubiere realizado, constituyéndose en una obligación para tal entidad el verificar de previo la presentación y pago del impuesto, a través del formulario de retención que establezca la Administración Tributaria mediante resolución general.

V. Que por otra parte, el principio de materia de reserva de ley que se establece para las retenciones de impuestos administrados por la Administración Tributaria en el artículo 23 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, contiene a su vez en el artículo 103 inciso d), la autorización para que la Administración Tributaria establezca retenciones a cuenta de los diferentes tributos que administra y que se deban liquidar mediante declaraciones autoliquidativas de los sujetos pasivos, retenciones que no podrán exceder del dos por ciento (2%) de los montos que deba pagar el perceptor de tales rentas.

VI. Que en relación con lo indicado en el Considerando anterior, el Ordenamiento Jurídico permite establecer la retención del Impuesto sobre las Ganancias de Capital establecido en el artículo 27 ter numeral 3) inciso a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a las ganancias de capital que se realicen en beneficio de sujetos que están domiciliados en Costa Rica, impuesto que es autoliquidado por el sujeto pasivo (transmitente del bien o derecho), mediante el formulario de declaración denominado D-162-Declaración del Impuesto de Ganancias o Pérdidas del Capital, o bien en el formulario D-101-Declaración del Impuesto sobre las Utilidades, según el régimen al que el bien transmitido esté afecto. De ahí que la Administración Tributaria ha considerado pertinente, en aras de hacer un control tributario efectivo de gestión y recaudación, establecer en el caso de los transmitentes no domiciliados, el instrumento de la retención correspondiente a un dos por ciento (2%), a fin de facilitar el aseguramiento de ese control al que está obligada a cumplir la Administración Tributaria, en virtud de las funciones que le otorga el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, cual es la gestión y fiscalización de los tributos. Por ello, en virtud de la presente resolución se establece que el adquirente (comprador) de dichos bienes o derechos deberá realizar la retención del 2% (dos por ciento) por concepto de Impuesto sobre Ganancias y Pérdidas de Capital, el cual se constituye como un pago a cuenta aplicable por el transmitente del bien en su declaración autoliquidativa del Impuesto sobre las Ganancias del Capital, o del Impuesto sobre las Utilidades, según corresponda, y a la cual deberá aplicar la tarifa de impuesto a pagar correspondiente al 15% del valor total pactado por la enajenación del bien que se trate – según lo indica el artículo 31 ter de la Ley- o de las tarifas del Impuesto sobre las Utilidades que indica el artículo 15 de la Ley.

Que en el caso de los bienes inscribibles ante el Registro Nacional de bienes cuyo transmitente se encuentra domiciliado en Costa Rica, la entidad citada cumple un papel fundamental en la verificación y pago de impuestos necesarios para la inscripción de documentos cartulares. En este sentido, los interesados en inscribir actos o contratos en el

Registro Nacional, se encuentran en la obligación de pagar todos los tributos, impuestos y timbres que pesen sobre estos, el cual debe efectuarse en el momento de la presentación de los documentos al Registro Nacional para su anotación e inscripción en el Registro correspondiente, según lo dispone el artículo 3° de la Ley N° 4564 del 29 de abril de 1970 y sus reformas, denominada “Ley de Aranceles del Registro Público”, obligación fiscal cuyo cumplimiento es controlado por el Registro Nacional, norma legal que establece que tal institución no inscribirá documentos que no hayan cumplido tales requisitos, hecho que genera como efecto inmediato la consecuencia de que el documento no inscrito no surte efectos jurídicos ante terceros. Esta verificación del cumplimiento de deberes tributarios y rechazo o aprobación por parte del Registro Nacional es conteste con el artículo 6 de la Ley No. 6575 de abril de 1981, denominada “Ley sobre Requisitos Fiscales en Documentos Relativos a Actos o Contratos”, la cual establece que no podrá objetarse la inscripción de documentos en el Registro, alegando otros defectos que no sean los derivados del incumplimiento de requisitos que exija la ley o el reglamento de esta Oficina. En razón de lo anterior, dicha institución no deberá autorizar la inscripción del traspaso de los bienes transmitidos en el tanto la retención del impuesto no se hubiere realizado, para lo cual la Dirección General de Tributación le suministrará al Registro Nacional la base de datos que le permita verificar en línea, la presentación del formulario de retención y el pago del 2% del impuesto enterado por parte del agente retenedor o adquirente del bien.

VII. Que mediante Informe No. _____ del ____ de 2019, la Dirección de Mejora Regulatoria del Ministerio de Economía, Industria y Comercio, autorizó la emisión de la presente resolución, al determinar que la misma está ajustada conforme a la Ley contra el Exceso de Trámites y Requisitos, Ley No. 8220 del 4 de marzo de 2002 y sus reformas.

VIII. Que en acatamiento del artículo 174 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, el proyecto de resolución se publicó en el sitio Web <http://www.hacienda.go.cr>, en la sección Propuestas en consulta pública”, antes de su dictado y entrada en vigencia, a efecto de que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos tuvieran conocimiento del proyecto y pudieran oponer sus observaciones, en el plazo de diez días hábiles siguientes a la publicación del primer aviso en el Diario Oficial La Gaceta. Los avisos fueron publicados en La Gaceta número __ del __ de __ de 2019 y número __ del __ de __ de 2019, respectivamente. Se realizó una segunda publicación, por el mismo medio antes indicado, cuyos avisos fueron publicados en La Gaceta número del ____ de ____ de 2019 y número ____ del ____ de ____ de 2019, respectivamente. Por lo que a la fecha de emisión de la presente resolución, se recibieron y atendieron las observaciones a los proyectos indicados, siendo que el presente corresponde a la versión final aprobada.

Por Tanto,

Resuelve:

Disposiciones sobre la retención del Impuesto sobre Ganancias y Pérdidas del Capital de bienes inmuebles, muebles y derechos inscribibles en el Registro Nacional

Artículo 1°- Retención del Impuesto sobre Ganancias y Pérdidas del Capital obtenidas por personas no domiciliadas en el país:

Todo adquirente de un bien inmueble situado en el territorio nacional, cuyo titular (transmitente del bien) sea un no domiciliado, deberá efectuar al transmitente la retención del dos por ciento coma cinco por ciento (2,5%) del monto correspondiente al pago acordado.

En el caso de bienes distintos a bienes inmuebles, la retención sólo deberá realizarse si el adquirente es un contribuyente del artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

De conformidad con el numeral 3) del artículo 30bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el inciso a) del artículo 37 del Reglamento de la Ley de cita, tratándose de bienes inmuebles la base imponible será la de la contraprestación total acordada, siempre que dicho valor no sea 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, Ley No. 7509 del 9 de mayo de 1995 y sus reformas, en cuyo caso, salvo prueba en contrario, este prevalecerá.

El transmitente del bien podrá aplicar como pago a cuenta la suma retenida por el adquirente, mediante el formulario de autoliquidación del impuesto denominado D-162-Declaración de Ganancias y Pérdidas del Capital.

No procederá la retención en los casos de aportación de bienes inmuebles, en la constitución o aumento de capitales de sociedades domiciliadas en el territorio nacional. Tampoco en donaciones, herencias y legados, respecto de sus perceptores ni del donante.

Artículo 2°- Retención del Impuesto sobre Ganancias y Pérdidas del Capital obtenidas por personas domiciliadas en el país:

Todo adquirente de un bien mueble, inmueble o derecho situado en el territorio nacional, cuyo titular (transmitente del bien) sea un sujeto domiciliado en Costa Rica, deberá efectuar

al transmitente la retención del dos por ciento (2%) del monto correspondiente al pago acordado.

De conformidad con el numeral 3) del artículo 30bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el inciso a) del artículo 37 del Reglamento de la Ley de cita, tratándose de bienes inmuebles la base imponible será la de la contraprestación total acordada, siempre que dicho valor no sea 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, Ley No. 7509 del 9 de mayo de 1995 y sus reformas, en cuyo caso, salvo prueba en contrario, este prevalecerá.

El transmitente del bien podrá aplicar como pago a cuenta la suma retenida por el adquirente, mediante el formulario de autoliquidación del impuesto denominado D-162- Declaración de Ganancias y Pérdidas del Capital, o bien en la D101- Declaración de Impuesto sobre las Utilidades, según corresponda.

No procederá la retención en los casos de aportación de bienes inmuebles, en la constitución o aumento de capitales de sociedades domiciliadas en el territorio nacional. Tampoco en donaciones, herencias y legados, respecto de sus perceptores ni del donante.

Artículo 3°.- De la liquidación y pago:

La Administración Tributaria definirá mediante resolución general, el formulario y medio en que el agente de retención deberá enterar al Fisco la retención efectuada.

En estos casos, la declaración y pago correspondiente deberá practicarse en los primeros quince días naturales del mes siguiente al momento en que se realice el pago de la operación objeto de la transmisión del bien o derecho gravado con el impuesto.

Artículo 4.- Verificación del pago de la retención para inscribir el bien o derecho ante el Registro Nacional:

La Dirección General de Tributación pondrá a disposición del Registro Nacional la base de datos con los pagos realizados por concepto de las retenciones reguladas en la presente resolución, para lo cual este podrá consultar en línea mediante un Web Service dispuesto para tales efectos.

No procederá la inscripción de la transmisión del bien hasta que se haya efectuado la retención y pago del Impuesto sobre las Ganancias y Pérdidas del Capital.

Artículo 5°.- Fiscalización del tributo y plazo de prescripción:

La Administración Tributaria podrá ejercer las actuaciones de fiscalización que considere pertinentes y determinar el impuesto respectivo en los plazos establecidos en el artículo 51 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Se aplicarán las sanciones que correspondan de acuerdo con tal cuerpo normativo.

TRANSITORIO UNICO. La presente resolución será aplicable hasta tanto la Dirección General de Tributación ponga a disposición el formulario necesario para realizar el pago de la retención del impuesto, así como el acceso a la plataforma de consulta en línea al Registro Nacional, lo cual se comunicará mediante aviso publicado en el Diario Oficial La Gaceta.

ARTÍCULO 9.- Vigencia.

La presente resolución rige, en el caso de la retención a domiciliados en Costa Rica, a partir del primer día del mes siguiente a su publicación. En cuanto a la retención a no domiciliados, rige a partir de su publicación.

Publíquese. Carlos Vargas Durán, Director General de Tributación.