

Boletín Informativo DIGESTO TRIBUTARIO



Dirección Normativa

La Dirección Normativa, por medio de la Subdirección del Digesto Tributario, informa que durante el mes de JUNIO 2020 se procedió a colocar en el Centro Electrónico del Digesto Tributario, los documentos que aquí se detallan. Estos documentos sólo se podrán consultar en forma integral, incluyendo las partes, en la INTRANET.

**Elaborado por: Ivannia
Orozco Bastos**

**Revisado y autorizado
por: Marvin A. Guzmán
Granados**

San José, Costa Rica

Misión y Visión del Boletín Electrónico del Digesto Tributario.

Misión:

El Boletín Informativo Digesto Tributario, procura ser un medio formal de información jurídica tributaria en el ámbito del Derecho Tributario y de la ciencia Contable, para lo cual resume aquellos documentos jurídicos que mes a mes son publicados en el Módulo de Hacienda del Sistema Costarricense de Información Jurídica y que se generan en la Dirección General de Tributación y el Tribunal Fiscal Administrativo.

Visión:

Ser un Boletín Informativo de obligada consulta, por la publicación de documentos jurídicos del ámbito tributario que pone a disposición la Dirección General de Tributación, cuyo fin es cumplir con el derecho a la información que tiene el contribuyente.

PRESENTACIÓN

Cada uno de los documentos publicados, están vinculados directamente con la [dirección electrónica de internet](#), de manera que no solo el usuario interno pueda acceder al Boletín Informativo, sino que por el contrario, el mismo pueda ser divulgado al usuario externo también, en aras de promover el derecho a la información y el principio de publicidad que consagra el Código de Normas y Procedimientos Tributarios en sus artículos 101 y 173, en concordancia con el 73 del Reglamento de Procedimiento Tributario, sin que ello contravenga el principio de confidencialidad del numeral 117 del Código de previa cita.

Este es un servicio de la Subdirección del Digesto Tributario de la Dirección Normativa, tendiente a dar a conocer el trabajo que diariamente se realiza en esta Subdirección y a la vez, mantenerlos actualizados sobre los documentos que se generan en la Dirección General de Tributación y sus dependencias, así como del Tribunal Fiscal Administrativo y las resoluciones de alcance general emanadas de la Dirección General de Hacienda, debidamente publicadas en el Diario Oficial La Gaceta.

Se invita a los usuarios del Centro Electrónico del Digesto Tributario, a revisar las diferentes secciones que conforman el sistema, debido a que con regularidad se incluyen documentos de interés tributario, estas secciones son: [Criterio institucional](#), [Documentos recomendados](#) y [Normativa y jurisprudencia tributaria recomendada](#)

En los casos en que los fallos del Tribunal Fiscal Administrativo hayan sido revocados, revocados parcialmente, anulados o anulados parcialmente, se hará la indicación respectiva en el documento, para que los usuarios puedan revisar la información de su interés. Igual procedimiento se hará con los oficios, resoluciones, criterios institucionales y directrices emitidas por la Dirección General de Tributación y sus dependencias o bien las resoluciones de la Dirección General de Hacienda, a los cuales se les hará la indicación de “**No vigente**” o “**Modificado**” y en el apartado de “**Observaciones**”, se anotará alguna referencia relacionada con el documento publicado.

En el apartado del “**Extracto**” de cada documento, se anotan un número importante de palabras o frases clave a las indicadas en el ítem de “**Descriptor y Restrictores**”, con el fin de agilizar el procedimiento de búsqueda de temas o términos sobre algún asunto en específico de necesidad del usuario.

El Boletín Informativo se encuentra estructurado en cinco secciones. La primera de ellas y que hemos denominado como **“DOCUMENTOS PUBLICADOS EN EL CENTRO ELECTRÓNICO DEL DIGESTO TRIBUTARIO”**, corresponde al listado con su respectivo vínculo en la INTERNET, de cada uno de los documentos jurídicos que durante el mes fueron debidamente publicados en el Centro Electrónico del Digesto Tributario, a saber: fallos del Tribunal Fiscal Administrativo; Oficios de la Dirección General de Tributación (en adelante DGT) relacionados con consultas a la luz del artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios o de sus dependencias funcionales; Directrices de la DGT y/o de las Direcciones internas; Resoluciones de la DGT y de la Dirección General de Hacienda (en adelante DGH); Criterios Institucionales de la DGT; entre otros. Una segunda sección que hemos nombrado **“RECOMENDACIÓN DE LECTURAS”**, por medio de la cual se están recomendando los documentos del mes que la Subdirección del Digesto Tributario considera oportuno dar una lectura especial para su análisis y por la relevancia del tema tratado. Mientras que la tercera sección **“DOCUMENTO JURÍDICO DEL MES”**, corresponde a alguno de los documentos jurídicos publicados durante el mes que merezca destacarse de manera particular. Una cuarta llamada **“SENTENCIA DEL MES”**, que incluye una sentencia judicial emitida por alguna de las secciones de los Tribunales Contenciosos Administrativos y Civiles de Hacienda; de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia o incluso de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, cuya discusión esté relacionada directamente con la materia tributaria y, aunque pueda no corresponder al mes del Boletín que aquí se edita, se hace necesaria su divulgación por la importancia que reviste lo allí resuelto. Por último, una quinta sección que muestra aquellos documentos que durante el mes del boletín, fueron remitidos por el Órgano de Normalización Técnica (Órgano especializado en materia de bienes inmuebles) de la Dirección General de Tributación para su publicación.

PRIMERA SECCIÓN

DOCUMENTOS PUBLICADOS EN EL CENTRO ELECTRÓNICO DEL DIGESTO TRIBUTARIO:



Documentos publicados en el mes	Número y fecha del documento publicado	Descriptor y Restrictores (temas) de búsqueda asignados	Descripción del documento Publicado
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN			
OFICIOS DE CONSULTAS			
2019			
1	1890 23/10/2019	Impuesto sobre el valor agregado: <i>Etapa de comercialización y distribución de bienes, Canasta básica tributaria, Servicios exentos del impuesto, Servicios de transporte marítimos y terrestres</i>	El servicio de acarreo y transporte con tarifa del 1% del IVA, es aplicable si se presta a los productores nacionales de bienes de CBT, registrados en el Registro que conforma la DGT y debidamente autorizados por la DGH. Ver texto
2	2042 12/11/2019	Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero. Entidad financiera. Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios exentos del impuesto.</i> Superintendencia General de Entidades Financieras.	Entidades Financieras reguladas por las superintendencias adscritas al CONASSIF, no están obligadas a emitir comprobantes electrónicos, siempre y cuando no vendan bienes ni presten servicios gravados con el IVA. Ver texto .
3	2063 14/11/2019	Caja Costarricense de Seguro Social. Contrato de fideicomiso. Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado: <i>No sujeción al impuesto.</i>	Consulta relacionada con el tratamiento tributario del Contrato de Fideicomiso Inmobiliario CCSS/BCR-2017, respecto a la aplicación del IVA y la forma de la facturación (electrónica). Ver texto
4	2081 19/11/2019	Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios exentos del impuesto.</i>	La energía generada por la biomasa, está exenta del IVA, siempre y cuando sea utilizada para el autoconsumo, pero; en el tanto, esa energía se venda como producto para obtener réditos, en esa medida no está exonerada del Impuesto al Valor Agregado. Ver texto .
5	2082 19/11/2019	Factura electrónica. Prórroga de plazos en el procedimiento administrativo	Banco Popular: Prórroga de plazo para la emisión de comprobantes electrónicos (hasta el 31/12/2019). Ver texto .
6	2120 25/11/2019	Dietas. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Dietas.</i>	Las dietas no están sujetas al pago del Impuesto al Valor Agregado. Ver

			texto .
7	2217 16/12/2019	Impuesto sobre el valor agregado: <i>Gas</i> .	La consultante no tiene que repercutir (cobrar) el Impuesto sobre el Valor Agregado en las ventas de gas. Ver texto .
8	2224 16/12/2019	Entidad financiera. Factura electrónica. Gastos deducibles del impuesto sobre la renta: <i>Comprobantes autorizados</i> . Impuesto sobre el valor agregado: <i>Primas de seguros, Servicios gravados, Seguros, Servicios no gravados, Servicios exentos del impuesto</i> . Instituto Nacional de Seguros. Póliza. Póliza colectiva de vida.	Diferentes consultas planteadas por el INS, relacionadas con el tratamiento tributario en materia de facturación electrónica e IVA en distintas pólizas o seguros y su incidencia como gasto deducible para los pagadores de las mismas, a la luz del Impuesto sobre la Renta. Ver texto .
9	2260 20/12/2019	Comprobantes autorizados tributarios. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Exportación, Zona franca</i> . Prueba. Régimen aduanero de Zonas Francas. Registros contables nacionales.	Consultas relacionadas con la prestación de servicios de exportación a empresas amparadas al régimen de zonas francas, a la luz de los Impuestos de IVA y de Renta (registros y comprobantes de prueba de la exportación). Ver texto .
10	2262 20/12/2019	Impuesto timbre fiscal: <i>Timbre fiscal</i> . Pago. Timbres.	El Impuesto de Timbre Fiscal, específicamente en el ámbito de las contrataciones públicas, se debe hacer su pago por partes iguales. Ver texto .
11	2263 20/12/2019	Fondo mutual y de beneficencia social para los vendedores de lotería. Impuesto sobre la renta: <i>Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta D-101</i> .	FOMUVEL, no debe enterar a través de la Declaración de Renta D-101 el patrimonio del régimen de jubilaciones y pensiones de los vendedores de lotería. Ver texto .
12	2264 20/12/2019	Impuesto sobre el valor agregado.	El alimento para caballos está gravado con el 13% del IVA, al no configurarse la carne equina dentro de la canasta básica tributaria y tanto ésta como los insumos para la obtención de ese producto se encuentran gravados. Ver texto .

13	2266 20/12/2019	Impuesto sobre la renta: <i>Tratamiento tributario.</i>	Requisitos y condiciones legales para la declaración de las rentas de capital inmobiliario. Ver texto .
14	2267 20/12/2019	Impuesto sobre la renta: <i>Impuesto sobre las utilidades, Intereses.</i>	Consulta relacionada sobre la deducibilidad máxima de intereses [Utilidad antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (Uaiida)], conforme lo dispone la Ley del Impuesto sobre la Renta (art. 9 bis). Ver texto .
15	2268 20/12/2019	Convenio, acuerdo y tratado internacional. Impuesto sobre ganancia de capital: <i>Ganancias de Capital.</i> Impuesto sobre la renta: <i>Exención.</i> Intereses. Jerarquía normativa.	Los intereses derivados de inversiones financieras (renta de capital mobiliario) que realice la Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales (FLACSO), se encuentran exentos del Impuesto sobre Rentas de Capital Mobiliario. Ver texto .
16	2270 20/12/2019	Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios exentos del impuesto.</i>	Los servicios de técnico en mecánica automotriz, en las modalidades de "centros de servicios" y "mecánica general de vehículos livianos", se encuentran exentos del IVA, siempre y cuando la consultante cumpla con la acreditación del INA (requisitos legales). Ver texto .
2020			
17	28 13/01/2020	Asociación. Asociación de utilidad pública. Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Inscripción como contribuyente.</i> Declaración de utilidad pública. Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado.	La asociación consultante no está exenta o no sujeta al pago del IVA en la compra de bienes y servicios y; por contar con declaratoria de utilidad pública, no está obligada a emitir factura, siempre y cuando no venda gravado con IVA. Ver texto
18	33 13/01/2020	Declaración jurada tributaria. Exportación de mercancía. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Exportación, Servicios exentos del impuesto.</i> Impuesto sobre exportaciones. Instituto Costarricense de Puertos del Pacífico.	Diversas consultas planteadas por INCOP, en relación con los servicios prestados y subcontratados por ésta, desde el punto de vista del Impuesto sobre el Valor Agregado (todo lo relacionado con las exportaciones y servicios conexos). Ver texto

19	41 14/01/2020	Comité Cantonal de Deportes y Recreación. Comité municipal. Desconcentración máxima. Exención de impuestos. Exoneración de impuestos. Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado. Municipalidad. Personalidad jurídica instrumental. Principio de reserva de ley en materia tributaria.	Los comités cantonales no gozan de la no sujeción al IVA, por lo que los bienes y servicios que vendan, presten o adquieran no gozan de la no sujeción del ordinal 9 inciso 2 de la Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado. Ver texto
20	52 16/01/2020	Asociación. Asociación solidaria. Impuesto sobre ganancia de capital: <i>Ganancias de Capital</i> . Impuesto sobre la renta: <i>Asociaciones, Tarifa del impuesto, Distribución de utilidades o excedentes pagados a beneficiarios</i> .	La tarifa que deberá retener, declarar y pagar la asociación solidaria, para todos los excedentes o utilidades pagados a sus asociados, es la establecida en la escala indicada en el artículo 31 ter de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Ver texto .
21	53 16/01/2020	Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado.	Al prestar servicios privados de salud en enfermería, odontología, psicología, medicina general, especialidades médicas y medicina de empresa con profesionales incorporados y habilitados por sus colegios profesionales, puede facturar con tarifa del 4%, pero que cumpla con los requisitos legales. Ver texto .
22	64 17/01/2020	Asociación solidaria. Impuesto sobre ganancia de capital: <i>Ganancias de Capital</i> . Impuesto sobre la renta: <i>Asociaciones, Tarifa del impuesto, Distribución de utilidades o excedentes pagados a beneficiarios</i> .	La tarifa que deberá retener, declarar y pagar la Asociación, por los excedentes o utilidades pagados, es la establecida en la escala indicada en el artículo 31 ter de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Ver texto .
23	67 20/01/2020	Caja Costarricense de Seguro Social. Contrato de fideicomiso. Impuesto sobre el valor agregado: <i>No sujeción al impuesto</i> .	El Contrato de Fideicomiso Inmobiliario CCSS/BCR-2017, está cubierto por el fuero constitucional que goza la CCSS, por lo que el mismo estaría no sujeto al IVA. Ver texto .
24	89 22/01/2020	Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios</i>	Los servicios (transporte) que se gravan con el IVA, son aquellos

		<i>gravados, Servicio de transporte courier</i>	servicios que se prestan en el territorio nacional por contribuyentes domiciliados en el país, los cuales tienen por giro de negocios brindar ese servicio de forma habitual, pública y de forma lucrativa. Ver texto .
25	90 22/01/2020	Gastos deducibles del impuesto sobre la renta: <i>Comprobantes autorizados, Viáticos</i> . Impuesto sobre la renta: <i>gastos deducibles, Comprobantes autorizados</i> . Viáticos.	Los gastos por viáticos, deben estar debidamente respaldados con comprobantes fehacientes y autorizados por la Administración Tributaria. Ver texto .
26	130 27/01/2020	Asociación. Asociación Administradora de Sistemas de Acueductos y Alcantarillados Comunales. Asociación de utilidad pública. Declaración de utilidad pública. Impuesto sobre el valor agregado. Impuesto sobre la renta: <i>No sujeción al impuesto, Asociaciones, Entidades no sujetas al impuesto</i> .	Diversas consultas relacionadas con las obligaciones tributarias de las ASADAS, a la luz de los Impuestos sobre la Renta y Valor Agregado (declaraciones, exención, créditos fiscales, facturación, utilidad pública, entre otros). Ver texto .
27	160 28/01/2020	Crédito fiscal. Impuesto sobre el valor agregado.	Consultas relacionadas con la actividad de compra y venta de carros eléctricos, a la luz de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado (crédito fiscal, código exonet, declaración). Ver texto .
28	226 05/02/2020	Alquiler: <i>Ingresos afectos, Bienes Inmuebles</i> . Impuesto sobre ganancia de capital: <i>Base imponible</i> . Impuesto sobre la renta: <i>gastos deducibles, Tarifa del impuesto</i> .	Consultas relacionadas con el tratamiento tributario de las rentas de capital por el alquiler de bien inmueble (centro de recreación), desde el punto de vista del Impuesto sobre las Rentas de Capital (gastos, tarifa del impuesto, ingresos, tercerizan y otros). Ver texto .
29	476 06/04/2020	Contrato leasing financiero. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Arrendamiento de un inmueble, Servicios exentos del impuesto, Arrendamiento Financiero</i> .	Tratamiento fiscal a efectos del IVA, aplicable para los arrendamientos regulados en el Decreto 32876-H, denominado "Medidas tendientes a evitar el abuso en detrimento del interés fiscal de la figura del

			Leasing". Ver texto .
30	715 04/06/2020	Asociación: <i>Exención</i> . Asociación de utilidad pública. Declaración de utilidad pública. Exención de tributos. Gastos deducibles del impuesto sobre la renta. Gastos no deducibles del impuesto sobre la renta. Impuesto sobre la renta: <i>No sujeción al impuesto, Asociaciones, Impuesto sobre las utilidades</i> .	Las Asociaciones declaradas de Utilidad Pública, deben cumplir con los requisitos legales para gozar de la exención del Impuesto sobre la Renta, caso contrario, deberán de declarar y tributar normalmente como cualquier contribuyente. Ver texto .

RESOLUCIONES GENERALES, DGT

2020

31	8 31/03/2020	Factura electrónica: <i>Tratamiento tributario</i> . Impuesto sobre el valor agregado: <i>Tratamiento tributario, Servicios exentos del impuesto</i> .	Tratamiento tributario para la exención del impuesto sobre el valor agregado en el mercado local, para servicios de apoyo para personas con discapacidad. Ver texto .
32	12 01/06/2020	Bienes afectos al impuesto selectivo de consumo. Impuesto a los productos de tabaco: <i>Cigarrillo cigarro puros de tabaco y sus derivados</i> . Impuesto selectivo de consumo. Impuesto sobre el valor agregado.	Actualización del nivel de tributación mínimo de los impuestos sobre el tabaco, establecidos en la ley 9028, "Ley General de Control del Tabaco y sus efectos nocivos en la salud", para el período 2020-2021. Ver texto
33	13 11/06/2020	Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Inscripción como contribuyente, Incumplimiento presentación declaración, Declaración electrónica, Declaración informativa, Desinscripción como contribuyente, Declaración de inscripción modificación de datos y desinscripción de oficio D140</i> . Declaración jurada. Declaración jurada tributaria. Impuesto sobre el valor	Resolución sobre cobro y percepción del impuesto sobre el valor agregado sobre servicios digitales transfronterizos y generalidades de los servicios y presentación de declaraciones. Ver texto .

		agregado: <i>gravados.</i>	<i>Servicios</i>
DIRECTRIZ, DGT			
2020			
34	3 25/06/2020	Directriz administrativa. Procedimiento administrativo tributario. Residencia.	Directriz que establece el procedimiento para la emisión de certificados de residencia fiscal. Ver texto .
DIRECCIÓN GENERAL DE HACIENDA (DGH)			
RESOLUCIONES GENERALES, DGH			
2020			
35	22 31/03/2020	Exoneración de impuestos. Factura electrónica: <i>Tratamiento tributario.</i> Impuesto sobre el valor agregado: <i>Tratamiento tributario, Servicios de asistencia técnica, Servicios exentos del impuesto.</i>	Tratamiento tributario para la exención del impuesto sobre el valor agregado en el mercado local, para servicios de apoyo para personas con discapacidad. Ver texto .
36	23 06/04/2020	Deberes formales y materiales del contribuyente. Exención de impuestos. Exoneración de impuestos. Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado. Junta de Educación. Sistemas informáticos.	Exención genérica para las juntas de educación o administrativas de las instituciones públicas de enseñanza del Ministerio de Educación Pública (MEP). Trámites y demás requisitos fiscales. Ver texto .

SEGUNDA SECCIÓN

RECOMENDACIÓN DE LECTURAS:



Con la entrada en vigencia de la Ley N° 9635, Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, que modificó integralmente la Ley N° 6826, Impuesto

General sobre las Ventas, pasando al Impuesto sobre el Valor Agregado, así como la modificación sustancial a la Ley N° 7092, Impuesto sobre la Renta, pasando al Impuesto sobre los Ingresos y las Utilidades; las Direcciones General de Tributación y General de Hacienda, en aras de la aplicación correcta de la citada Ley N° 9635, han emitido una serie de instrumentos jurídicos, desde resoluciones de alcance general, hasta la atención de consultas tributarias a la luz del artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, caso específico de la Dirección General de Tributación como órgano rector en la atención de las mismas, entre otras. Siendo que para este mes, estos instrumentos jurídicos se resumen en el presente boletín informativo, con su respectivo vínculo en INTERNET. Razón por la cual, la Subdirección de Digesto Tributario se permite en recomendar cada uno de los distintos documentos aquí publicados, toda vez que revisten de vital importancia, sobre todo por lo novedoso de las modificaciones que se realizaron a las citadas leyes y que han sido de alguna manera, interpretadas por las Direcciones de comentario y desarrolladas en otros casos en las diferentes resoluciones también publicadas. Por ello, para el presente mes no se hará la recomendación individual de lecturas.

TERCERA SECCIÓN

DOCUMENTO JURÍDICO DEL MES:



En razón de lo comentado en el apartado anterior, para el presente mes no se hará recomendación individual de lectura.

CUARTA SECCIÓN

SENTENCIA JUDICIAL DEL MES:



Para esta ocasión, se ha escogido la resolución N° 001576-F-S1-2020¹ de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, de las once horas diez minutos del veintitrés de abril de dos mil veinte, relacionada con determinaciones de oficio sobre la base de “Otras rentas presuntivas”, a la luz del artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En ese sentido, la Sala Primera en lo conducente resolvió lo que a continuación se transcribe parcialmente:

[...] **III.-** El Tribunal indicó, el actor incurrió en una serie de irregularidades contables -algunas de las cuales reconoció-, toda vez que no llevaba sus operaciones en un libro especial de ingresos, sino en hojas de Excel, lo cual resulta contrario a lo dispuesto en el numeral 56 del RLISR, pues los contribuyentes que posean sistemas de contabilidad computadorizados, deben llevar los libros citados en el mandato 53 de ese cuerpo normativo, o sea, el libro especial de ingresos y un registro auxiliar, en el cual anoten los activos necesarios para el ejercicio de su profesión. Asimismo, determinó, algunas de las facturas o comprobantes de ingresos o de gastos aportados por el actor, no cumplen ciertos requisitos previstos en el numeral 9 del RLISR, dado que no son facturas timbradas, o bien, no consta el nombre completo del accionante en su carácter de comprador de los bienes o servicios indicados en dichos documentos. No obstante, opinó, acorde a lo dispuesto en el mandato 13 de la LISR, el incurrir en dicha causal no implica per se la aplicación automática de la renta neta presuntiva, dado que dicha disposición indica, salvo prueba directa o indirecta en contrario, las presunciones no limitan las facultades de la Administración para establecer las rentas netas que realmente correspondan. Expresa, ello adquiere relevancia en este caso, no sólo porque el propio auditor fiscal requirió y recibió gran cantidad de información de terceros; sino porque no todo el material aportado por el actor ante el requerimiento hecho por auditor fiscal se encuentra en las hojas de trabajo del determinativo, pues según se desprende de los folios 112 y 113 del tomo I de ese expediente, los documentos fueron devueltos al actor el 30 de julio del 2008, cuando finalizó la acción fiscalizadora. Ello, comentó, aunado a que el testigo perito Randall Berger Rodríguez, declaró en la audiencia del 11 de agosto de 2016, que la información aportada por el demandante corresponde a la que tenía irregularidades, aunque sí valoró la que fue devuelta. Sin perjuicio de lo anterior, esbozó, con relación a los ingresos, acorde a la información aportada por la empresa Sámara Reefs S.A. y el comprobante (no autorizado) que entregó el actor a la AT, existe una correspondencia entre los ingresos declarados por un monto de ¢23.433.659. Agregó, de los documentos presentados por Inversiones Todo Tamarindo, S.A., existe una diferencia de ¢156.750,00 respecto a la información

¹ Tomado de Sistema de Jurisprudencia Judicial denominado NEXUS.PJ del Poder Judicial el día 03 de setiembre de 2020 en la siguiente página electrónica: <https://nexuspj.poder-judicial.go.cr/document/sen-1-0004-980892>

dada por el accionante; pues el total según las pruebas entregadas por el tercero (copia de transferencias bancarias electrónicas) es de ₡41.273.750,00; mientras que de acuerdo al recibo (no autorizado) que aportó el accionante, el total es de ₡41.117.000,00. Ahora bien, estipuló, tal y como se desprende de la respuesta dada por el testigo perito Randall Berger Rodríguez y del contrato de construcción visible a folio 36 del tomo I del determinativo, no puede tomarse como ingreso no reportado la suma de ₡161.000,00; dado que si bien es cierto, dicha suma fue transferida al actor, lo fue por concepto de "Pago INS Obra Corralillo Invers. Todo Tamarindo", puesto que con vista en la cláusula quinta del contrato de construcción firmado con dicha empresa, "...el contratista se encarga de la cancelación de pólizas de seguros de INS a cuenta del contratante...". Apuntó, aunque se afirma, no reportó ingresos por ₡500.000,00 de dos clientes, a saber: José Rolando Castillo Aguilar y Alexander Elizondo Salazar, de la información solicitada a terceros, en el caso de Alexander Elizondo Salazar, ante el requerimiento del Auditor Fiscal mediante oficio C.A.F.-05-085-2008 del 13 de mayo de 2008, aquel indicó "...que si contraté los servicios profesionales, para la construcción de un plano de vivienda, en el período comprendido entre octubre del 2005 y setiembre de 2006, pero a la fecha no tengo claro el nombre del Ingeniero ni el monto, ya que no he encontrado ni los planos ni las facturas, pero creo que el monto por la construcción del plano fue aproximadamente de doscientos cincuenta mil colones. Si encuentro los documentos notificaré nuevamente la información..." Aunado a lo anterior, adujo, de la información suministrada por el Colegio Federado de Ingenieros y Arquitectos (en lo que sigue CFIA), ante el requerimiento hecho por el Auditor Fiscal, se desprende, si bien suscribió con el actor el proyecto no. 15163 para vivienda, también lo es, que lo hizo el 21 de setiembre del 2005, que en el propio documento está señalado como "P.F. 05", o sea, período fiscal del 2005, por lo que, en principio el ingreso que podría haberse generado no corresponde al 2006, que es el período fiscalizado. Aclaró, no consta en los autos copia de dicho convenio, no sólo porque según los documentos aportados por el actor le fueron devueltos el 30 de julio del 2008 cuando finalizó la acción fiscalizadora, sino además, porque según la descripción contenida en la constancia elaborada en esa fecha, se entregaron doce folders de los proyectos a cargo del señor Arias para el período fiscal 2006. Acusó, si bien ante el TFA, el actor presentó una carta simple presuntamente firmada por Alexander Elizondo Salazar, en que se desdice de lo manifestado durante el procedimiento de fiscalización, independientemente de su contenido y de los posibles alcances disciplinarios que podría provocar al actor, es lo cierto que el TFA al dictar la resolución TFA-No.394-2013-P, no hizo ninguna alusión y mucho menos valoración sobre la pertinencia o idoneidad de aquella. Por su parte, advirtió, en el supuesto de José Rolando Castillo Aguilar, ante el requerimiento realizado por el Auditor Fiscal mediante oficio C.A.F.-05-088-2008 del 15 de mayo del 2008, manifestó: "...Según el plano el área de construcción es de 66 metros cuadrados con el valor de la obra es de 8.250.000 colones por lo cual el cobro del servicio profesional es la suma de 250.000 del Ing. JORGE LUIS ARIAS GÓMEZ..." Afirmó, dichos datos se corroboran de la información suministrada por el CFIA ante el

requerimiento hecho por el Auditor Fiscal, (folio 70 y 71) de donde se desprende, el 18 de enero del 2006 suscribió con el actor el proyecto no. 363080 para vivienda, con un valor estimado de ¢8.250.000,00; que implica un 10.5% de honorarios profesionales. No obstante lo anterior, agregó, el actor presentó ante el TFA una carta simple presuntamente firmada por José Rolando Castillo Aguilar, en la cual, se desdice de lo manifestado durante el procedimiento de fiscalización, sin que el TFA al dictar la resolución TFA-No.394-2013-P, aludiera o valorara su pertinencia o idoneidad. Respecto de la factura no timbrada, no. 0070862 de 30 de marzo del 2006, a nombre de Marcos Méndez, por un monto de ¢175.000,00, consideró, no se desprende que el Auditor Fiscal le haya solicitado un requerimiento de información a dicha persona física. Aunado a lo anterior, alegó, de la información suministrada por el CFIA, ante el requerimiento hecho por el Auditor Fiscal, se desprende, si bien suscribió con el actor el proyecto no. 14635 para local comercial del 18 de marzo del 2005, en el propio documento se señala como "P.F.05", o sea, período fiscal 2005, por lo que, en principio el ingreso que podría haberse generado no correspondería al 2006, que es el período que se encontraba bajo fiscalización. Apuntó, también este documento estaría entre los que fueron devueltos al concluir la acción fiscalizadora. Por último, destacó, en cuanto a la factura no timbrada número 0070861 de 30 de noviembre del 2005, a nombre de Coto y Cia. S.A., por ¢850.000,00; cabe indicar, si bien existe un requerimiento de información por parte del Auditor Fiscal mediante oficio no. C.A.F.-05-072-2008 del 29 de abril del 2008, sobre los montos que dicha empresa le canceló entre octubre del 2005 y setiembre del 2006; también lo es, no consta que dicho oficio fuera notificado a la empresa Coto y Cia, S.A., pues el acta de notificación visible a folio 91 del tomo I del determinativo, no contiene ningún dato en ese sentido. Argumentó, ello aunque no aparece en la información enviada por el CFIA, que durante los períodos fiscales 2005 y 2006, haya suscrito un contrato con el actor para la prestación de servicios profesionales fiscalizados por ese colegio profesional. Añadió, con base en lo anterior, resulta improcedente que en las resoluciones AF-DT-05-R-125-8 y AF-DT-05-R-007-9 y TFA-No.394-2013-P, se afirme que en los períodos fiscales 2005 y 2006, la empresa Coto y Cía, S.A. haya suscrito un contrato con el actor para la prestación de servicios profesionales fiscalizados por ese colegio profesional; mientras que en el caso de Marcos Méndez, el contrato de servicios profesionales se firmó durante el período fiscal 2005, por lo que, en principio el ingreso que podría haberse generado no correspondería al 2006, que es el período que se encontraba bajo fiscalización, sin perjuicio de que no consta en los autos copia de dicho convenio, lo que resulta contrario al párrafo 1º in fine y al último párrafo del artículo 13 de la LISR y del numeral 136 de la Ley General de la Administración Pública (en lo sucesivo LGAP). Aseguró, en el supuesto de los presuntos ingresos recibidos de Alexander Elizondo Salazar, el contrato de servicios profesionales se firmó durante el período fiscal 2005, por lo que, en principio el ingreso que podría haberse generado no correspondería al 2006, que es el período que se encontraba bajo fiscalización, aparte de que no consta en los autos copia de dicho convenio, lo que resulta contrario al párrafo 1º in fine y al último párrafo del artículo 13 de la LIST y al

numeral 136 de la LGAP. Aseveró, en el caso de José Rolando Castillo Aguilar, el TFA omitió aludir y mucho menos valorar la pertinencia o idoneidad de la carta simple presuntamente firmada por dicha persona, que independientemente de su contenido y de los posibles alcances disciplinarios que podría provocar al actor lo allí indicado, debió ser objeto de pronunciamiento en alzada, omisión que resulta contraria a lo dispuesto en el numeral 136 de la LGAP. En consecuencia, consideró, la AT y el TFA avalaron las actuaciones preparatorias del Auditor Fiscal, quien a pesar de que requirió y recibió gran cantidad de información de terceros, no la valoró o lo hizo de manera errónea, a efectos de establecer si podía ser utilizada o no como prueba directa o indirecta, en ejercicio de las facultades de la AT para establecer las rentas netas que realmente corresponden, conforme a lo dispuesto en el párrafo 1º in fine y el párrafo último del numeral 13 de la LISR; 116 del CNPT; 15 del RLISR. Continuó, aunado a que no todo el material aportado por el actor ante el requerimiento hecho por auditor fiscal se encuentra en las hojas de trabajo del determinativo, pues los documentos fueron devueltos al actor el 30 de julio del 2008 cuando finalizó la acción fiscalizadora, sin perjuicio de que el testigo perito Randall Berger Rodríguez declaró en la audiencia de juicio, en cuanto a que la información aportada por el demandante que se encuentra en el tomo I del determinativo, corresponde a la documentación que tenía irregularidades, aunque sí valoró el resto que fue devuelta antes de que iniciara el procedimiento determinativo. De lo anterior, destacó, no resulta procedente establecer, no se ha presentado prueba que demuestre que no debía aplicarse la renta neta presuntiva, no sólo porque no se valoró la existente que incluyen pruebas gestionadas ante terceros por el Auditor Fiscal, sino porque la propia AT devolvió la totalidad de las pruebas aportadas por el actor, sin que ni siquiera hubiera dictado el traslado de cargos del procedimiento determinativo. Dijo, dicha carencia probatoria no sólo impide tener una visión integral de la idoneidad o no de los documentos presentados por el actor para servir o no como prueba directa o indirecta de los ingresos recibidos, sino que además, provoca una duda razonable sobre la procedencia de aplicar la renta neta presuntiva, pues sólo se cuenta con un muestrario de algunos de los comprobantes presentados -cuyo contenido fue confirmado en algunos casos con la documentación allegada por terceros-, lo que justificaba que tanto de la AT, como el TFA, no aplicaran de manera automática -o la confirmaran- la presunción contenida en el numeral 13 de la LISR por incumplimiento de requisitos formales, sin antes valorar las pruebas existentes y contar con todos los elementos de convicción necesarios para establecer si resultaban o no procedentes para demostrar de manera indirecta las rentas que realmente corresponden, conforme a lo dispuesto en las normas de cita.

IV.- Referente al primer motivo, esta Cámara ha reafirmado la no automaticidad de la aplicación de la renta presuntiva, al considerar solo cabe ante los supuestos de ley. En efecto ha indicado: *"De acuerdo con los artículos 124 y 125 del Código Tributario, la Administración puede determinar el tributo en aquellos casos donde el contribuyente no lo realice o cuando habiéndolo hecho, se le objeta. En este segundo escenario, de interés para el presente asunto, la regla general es la utilización del método de base cierta, esto es, "tomando en cuenta*

los elementos que permitan conocer en forma directa los hechos generadores de la obligación tributaria” (numeral 125 inciso a) del cuerpo normativo citado). Consiste en una revisión detallada de la contabilidad del contribuyente (tanto de los libros contables, los comprobantes que le dan sustento, entre otros), a efectos de determinar la veracidad de la autoliquidación presentada bajo la forma de declaración jurada. De manera subsidiaria, la normativa tributaria establece un mecanismo alterno y supletorio para aquellos supuestos en que no resulte posible seguir el anterior procedimiento, por presentarse algunas de las circunstancias establecidas en el inciso b) del precepto 116 del Código Tributario, a saber, la ausencia de libros y registros, de documentos o bien, cuando a juicio de la autoridad competente, estos fueran insuficientes o contradictorios. En este caso, la determinación será presuntiva, con base en parámetros objetivos (tales como los indicados en el citado numeral), considerando, claro está, las particularidades del giro de la empresa y las condiciones del sector de la economía en que se desarrolla. La diferencia entre ambos mecanismos se encuentra en los elementos que tiene a su disposición el Fisco a fin de realizar la fijación del impuesto del contribuyente, por lo que, para determinar cuando se está en presencia de uno u otro, se deben apreciar los factores que se analizaron a efectos de comprobar (o fijar, según el caso) la autoliquidación del contribuyente”. (Véanse los fallos no. 795 de las 16 horas 15 minutos del 30 de julio de 2009, no. 1499 de las 16 horas 35 minutos del 1º de diciembre de 2010 y 420-2013 de las 14 horas 5 minutos del 9 de abril de 2013). De lo anterior, es un hecho no controvertido, el contribuyente efectivamente incurrió en una serie de irregularidades contables, tanto por no utilizar los libros correspondientes como por no tener todos los comprobantes físicos que acreditaran los asientos contables. No obstante, para los jueces, dicha causal no genera una aplicación automática de las reglas del mandato 13 de la LISR, dado que dicha disposición indica, las presunciones no limitan las facultades de la AT para establecer las rentas netas que realmente correspondan. En el caso concreto el actor presentó la declaración de la renta del período fiscal 2006, a la cual aunó prueba que requería ser sometida a un proceso de fiscalización a fin de determinar, la viabilidad de una determinación por el método de renta cierta. En efecto, al formularsele requerimiento en ese sentido, en virtud de la acción fiscalizadora sobre el ISR tramitada en su contra por la AT, el actor aportó las declaraciones de renta de los períodos 2005 y 2006; la hoja de control de ingresos así como comprobantes que respaldan dichos ingresos; las hojas de reportes de gastos con respaldos para el período fiscal 2006; la hoja con registro de los activos; el listado de proyectos del CFIA; así como los folder de varios proyectos constructivos (hechos tenidos por acreditados del 1 al 3). No obstante, en julio del 2008, el Auditor Fiscal determinó una diferencia de ¢15.273.632,00 por concepto de ISR de ese período, mediante la aplicación de la renta neta presuntiva. En consecuencia, el 13 de agosto de 2008, se le notificó al accionante el traslado de cargos no. 2752000019562 del 1º de agosto del 2008. El 29 de setiembre de 2008, se le notificó igualmente el traslado de cargos 1931000194304 a fin de imponerle la sanción prevista en el numeral 81 del CNPT (hechos tenidos por demostrados 4, 6 y 9). Al respecto, estima esta Sala, la Administración realizó una auditoría fiscal,

de la cual resultaron inconsistencias de carácter contable, lo que justifica la conducta administrativa, que resulta apegada al ordenamiento jurídico, esto es, acudir primero al método de base cierta, y en casos como el de estudio, posteriormente a la renta neta presuntiva (En ese sentido los fallos de esta Sala no. 795 de las 16 horas 15 minutos del 30 de julio de 2009 y no. 1499 de las 16 horas 35 minutos del 1º de diciembre de 2010). Considera este órgano decisor, el alegato de la casacionista se centra en la indebida valoración del cardinal 13 de la LISR, el cual interpreta erróneamente, respecto a los alcances de las probanzas brindadas por la actora, a la AT. Según el argumento del demandante, que sigue el Tribunal, la sola presentación de los documentos que "justificaban" ciertos ingresos, era suficiente para descartar el supuesto del mandato 13 de LISR. El Tribunal intenta respaldar esa tesis, explicando, no todo el material probatorio aportado por el actor ante el requerimiento hecho por el auditor fiscal se encuentra en las hojas de trabajo del expediente determinativo, ya que los documentos le fueron devueltos el 30 de julio del 2008, cuando finalizó la acción fiscalizadora. Asimismo, que algunas diferencias reportadas en los ingresos, -además de ser mínimas-, contaban con justificantes, que actuaban como pruebas indirectas que sustentaban los ingresos recibidos, como es el caso de Samara Reefs S.A. e Inversiones Todo Tamarindo S.A., las cuales habían sido en efecto reportadas por el actor en su declaración del ISR. De idéntica forma, no se agotaron respecto de terceros, todos los medios idóneos de comprobación, como en el caso de Coto y Cía S.A., empresa respecto de la cual no se demostró haberle remitido requerimiento de información, ni que en todo caso se hubiese celebrado contrato con esa compañía durante los periodos fiscales 2005 y 2006, lo anterior según datos del CFIA. También, que constan otros servicios prestados que en realidad no corresponden al período fiscal de estudio, como es el caso de los señores Marcos Méndez y Alexander Elizondo Salazar, además de los supuestos servicios prestados a José Rolando Castillo Aguilar, de quien el TFA omitió valorar la carta de descargo que presentó. Igualmente, que se documentaron egresos por ₡29.000,00, donde a pesar de estar autorizados, no se indicaba el nombre completo del comprador del servicio o del bien consignado (hechos tenidos por demostrados 26 al 29), suma que en todo caso estaba reportada documentalmente. Sin embargo, es claro, el actor estaba obligado a incluir tales ingresos en los registros contables de ley, asumiendo las formas dispuestas por el ordenamiento jurídico, asimismo aportar soportes probatorios legítimos y autorizados por la AT, para lo cual, no son de recibo otras prácticas contables. No obstante, el Tribunal otorga validez a facturas y comprobantes que representan buena parte de los ingresos declarados, entre ellos los recibos de dinero visibles a folios 14 y 15, del tomo I del expediente determinativo, que en un caso refleja ingresos por más de 41 millones de colones y en otro más de 23 millones de colones, lo anterior a pesar de reconocer, no se ajustan al numeral 9 del RLISR, pues son simples recibos de dinero que escapan al formato de las facturas timbradas. Dichas probanzas en efecto acreditan la inexistencia de documentos fehacientes que respalden los ingresos del actor. De lo anterior, al detectar la AT inconsistencias en la información contable brindada por el actor, podía sin más acudir a la revisión extensiva de los registros contables y

otros medios probatorios de la empresa, a la cual autoriza el precepto 124 del CNPT. En efecto, dentro del proceso de fiscalización realizado, el Auditor Fiscal realizó una serie de actuaciones administrativas tendientes a la determinación de la obligación tributaria, para lo cual formuló diversos requerimientos de información al contribuyente y terceros (hechos tenidos por acreditados 2 y 3). Claramente, intentó determinar la obligación tributaria por mecanismos diversos a la renta neta presuntiva, lo cual resultó infructuoso, ante las irregularidades mostradas por la contabilidad y documentación aportada. De dicha revisión trascendió, que la información provista por el declarante no cumplía los requisitos necesarios a efecto de justificar las inconsistencias encontradas en las declaraciones, a la cual se encontraba obligado conforme al párrafo primero del precepto 13 LISR, pues le corresponde la carga de la prueba. Por el contrario, además de contener discrepancias, las probanzas presentadas, se alejan de los requerimientos documentales y contables como los que apunta el Estado en su recurso, a saber, la inexistencia de libros contables, soporte documental emitido en detrimento de las reglas establecidas al efecto (facturas sin timbrar), situación que aunque el Tribunal intenta justificar, acepta como verdadera, al indicar que en efecto el actor aportó documentación que contenía una serie de irregularidades contables, contrarias a los mandatos 53 y 56 del RLISR. Asimismo, que algunas de las facturas por ingresos, no cumplen con los requisitos dispuestos por el cardinal 9 del RLISR. De esa suerte, es claro, el Tribunal no comprende los alcances del canon 13 de la LISR, incurriendo en una indebida interpretación y de dicho mandato, así como del canon 15 del RLISR, al interpretar que documentos que incumplen los requerimientos fiscales de ley, puedan servir como base para la determinación de la renta cierta, y desvirtuar la presunción de base imponible objetivamente determinada a nivel legal, a saber, la determinación de una renta mínima anual por la prestación de servicios en forma liberal. Esto en el tanto, a falta de comprobantes fehacientes, legalmente autorizados, pueda suponerse, como lo hace la AT, la existencia de ingresos no declarados, que obliga a la utilización de la renta neta presuntiva. De ahí que el agravio deba acogerse. [...]"

QUINTA SECCIÓN

***DOCUMENTOS ÓRGANO DE NORMALIZACIÓN
TÉCNICA:***



Para el presente mes de Junio se realizó la publicación de extractos de consultas presentadas principalmente por las municipalidades, para el mes de mayo 2020, el cual puede consultar en la siguiente dirección electrónica, apartado **+** **ÓRGANO NORMALIZACIÓN TÉCNICA**, Sección **+** **EXTRACTOS DE CONSULTAS** y según la imagen de abajo:

https://scij.hacienda.go.cr/SCIJ_MHDA/Nuevas_Secciones/mhda_DocsTributarios.aspx?nBaseDato=1&nCodPagina=1

Documento juridico x +

https://scij.hacienda.go.cr/SCIJ_MHDA/docjur/mhda_docjur.aspx?nBaseDato=1&strSeccion=322

SCIJ Sistema Costarricense de Información Jurídica

MINISTERIO DE HACIENDA | PODER JUDICIAL | PGR SIMLEVI | MAPA DEL SITIO | AYUDA | CONTACTENOS

Búsqueda por palabras:

Buscar: Frase exacta

Jurisprudencia Administrativa Tribu

Año: Buscar Limpiar

Búsquedas Avanzadas

Búsqueda Temática >>

Búsqueda Selectiva >>

Búsqueda Libre

Búsqueda Relevante

Búsqueda Especial

Unidad de Criterio >>

Documentos Recomendados >>

Inhabitata

Aduanera

Norm y jurisprud recomendada >>

Enlaces Sugeridos >>

Centro Electrónico del Digesto Tributario. Informa: Ahora puede realizar sus trámites ante la Ad

Internet

1 de 17

— + 🔍 🗨️ A🔊 Lectura en voz alta 📄 Dibujar 🗑️ Resaltar 🗑️ Borrar 🖨️ 📄 📄 📄

Logo of the Ministry of Hacienda and the Central Bank of Costa Rica.

RESUMEN DE CONSULTAS RESUELTAS
MES DE MAYO 2020
DEPARTAMENTO TECNICO JURIDICO
ORGANO DE NORMALIZACION TECNICA

ROCIO DE LOS ANGELES ESPINOZA JIMENEZ (FIRMA)
Firmado digitalmente por ROCIO DE LOS ANGELES ESPINOZA JIMENEZ (FIRMA)
Fecha: 2020.05.18 13:19:46 -06'00'

Tema de la consulta	Fecha	RESUMEN DE LA RESPUESTA BRINDADA, NO VINCULANTE Tema	Oficio o Correo
Devolución de sumas por pago de impuesto que incluía áreas de parques y vías y su posible prescripción	05/05/2020	Los bienes de dominio público son aquellos que, por disposición legal, se han destinado al servicio de la comunidad y por ende, son de interés público, es decir que están destinados a un uso público, pertenecen al Estado y están sometidos a un régimen especial que los mantiene fuera del comercio de las personas, por lo que se caracterizan por ser inalienables, imprescriptibles, inembargables, no son susceptibles de gravámenes y, a pesar de que se puede adquirir un derecho de aprovechamiento, esto no otorga un derecho a la propiedad (artículos 261 y 262 del Código Civil). El Plan Regulador de cada municipalidad debe contemplar este tipo de áreas, en particular la localización de las vías públicas principales y de las rutas y terminales del transporte, según lo indica el artículo 16, inciso d) de la Ley de Planificación Urbana, N°4240 que, además, establece que la cesión gratuita de áreas de uso público por parte del desarrollador debe hacerse a través de un documento público, pero esa formalidad en algunas ocasiones es sustituida por ley, ya que el Mapa Oficial, junto con los planos o el catastro que lo complementa, son registro especial fehaciente sobre la propiedad y afectación a dominio público de los terrenos va entregados a usos públicos, dominio que se constituye por ese mismo uso y puede prescribirse de su inscripción en el Registro	DTJ-062-2020

Es copia del documento digital original remitido por la oficina que lo emitió -
Fuente: tomado del Módulo del Digesto Tributario del Sistema Costarricense de Información Jurídica et: 03/09/2020, hora: 12:38:43

Contáctenos

Ministerio de Hacienda 2014



(Imagen con fines ilustrativos)