

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPUBLICA DE COSTA RICA

DECRETA:

LEY DE JUSTICIA TRIBUTARIA

REFORMAS DEL CODIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS,
LEY NO. 4755, DEL 3 DE MAYO DE 1971 Y SUS REFORMAS

ARTICULO 1.- Se refoman los artículos 22, 39, 40, 43, 50, 51, 53, 57, 59, 60 y 65 a 98 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, cuyos textos dirán:

Artículo 22.- Responsabilidad por adquisición

Son responsables solidarios en calidad de adquirentes:

- a) Los donatarios y los legatarios por el tributo correspondiente a la operación gravada.
- b) Los adquirentes de establecimientos mercantiles y los demás sucesores del activo, del pasivo o de ambos, de empresas o entes colectivos, con personalidad jurídica o sin ella. Para estos efectos, los socios o los accionistas de las sociedades liquidadas también se deben considerar sucesores.

Esta responsabilidad no debe hacerse efectiva si en el documento del traspaso se incluye la constancia de la Administración Tributaria de que el transferidor o la sociedad en liquidación no tiene obligaciones tributarias pendientes."

"Artículo 39.- Lugar, fecha y forma de pago

El pago debe efectuarse en el lugar, la fecha y la forma que indique la ley o, en su defecto, el reglamento respectivo. La Administración Tributaria estará obligada a recibir pagos parciales."

"Artículo 40.- Plazo para pago

Dentro de los plazos que fijen las leyes respectivas, debe pagarse el tributo que se determine de acuerdo con las declaraciones juradas, presentadas por el contribuyente o el responsable, o con base en cualquier otra forma de liquidación efectuada por uno u otro o la liquidación correspondiente a pagos parciales o retenciones. Cuando la ley tributaria no fije plazo para pagar el tributo, debe pagarse dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que ocurra el hecho generador de la obligación tributaria.

Todos los demás pagos por concepto de tributos resultantes de resoluciones dictadas por la Administración Tributaria, conforme a lo dispuesto en el artículo 146 de

este Código, deben efectuarse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que el sujeto pasivo quede legalmente notificado de su obligación.

Los intereses y los recargos se calcularán a partir de la fecha en que los tributos debieron pagarse conforme a las leyes respectivas o al presente Código, en los siguientes supuestos:

a) Que la obligación tributaria se encuentre vinculada directamente con hechos configuradores de sanciones penales tributarias, condición que será determinada de acuerdo con lo previsto en el artículo 81 de este Código.

b) Que el sujeto pasivo de la obligación tributaria sea calificado como litigante temerario, por parte del Tribunal Fiscal Administrativo. Se considerará litigante temerario al sujeto pasivo que gestione con el ánimo evidente de retrasar la firmeza de la determinación de la obligación tributaria, sin contar con motivos razonables para litigar."

"Artículo 43.- Pagos en exceso y prescripción de la acción de repetición

A los contribuyentes o los responsables que tengan en su favor sumas por concepto de pagos en exceso de tributos, intereses, recargos y multas, la Administración

Tributaria deberá notificarles esas circunstancias, dentro de los tres meses siguientes a la fecha de los pagos que originan el crédito. Si no se les notifica, el acreedor tendrá derecho al reconocimiento de un interés equivalente al establecido en el artículo 57 de este Código. Este interés correrá a partir del día siguiente al vencimiento del plazo indicado.

Los sujetos pasivos o los responsables pueden solicitar, por escrito, a la Administración Tributaria, la restitución de lo pagado indebidamente por tributos, intereses, recargos y multas o solicitar el crédito respectivo.

La acción para solicitar esa devolución prescribe una vez transcurridos cuatro años, desde el día siguiente a la fecha en que se efectuó cada pago o de la fecha de la presentación de la declaración jurada en la cual surgió el crédito."

"Artículo 50.- **Procedimientos**

La obligación de pagar los tributos solamente puede ser condonada o remitida por ley dictada con alcance general. Las obligaciones accesorias, como intereses, recargos y multas, solo pueden ser condonadas por resolución administrativa, dictada en la forma y las condiciones que se establezcan en la Ley."

"Artículo 51.- **Términos para la prescripción**

La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación prescribe a los cuatro años. Igual término rige para exigir el pago del tributo y sus intereses."

"Artículo 53.- **Interrupción de la prescripción**

El curso de la prescripción se interrumpe por:

a) El traslado de observaciones y cargos o los actos sucesivos dictados por la Administración Tributaria para determinar el tributo.

Igualmente, se interrumpirá con la determinación del tributo efectuada por el sujeto pasivo. Como fecha de interrupción, se tomará la de la notificación del traslado de observaciones y cargos de la resolución administrativa o la presentación de la declaración respectiva fuera de término.

b) Cualquier solicitud de rectificación del sujeto pasivo.

c) El reconocimiento expreso de la obligación, por parte del deudor.

d) El pedido de prórroga o de otras facilidades de pago.

e) La notificación de actos administrativos o jurisdiccionales tendientes a ejecutar el cobro de la deuda.

f) La interposición de toda petición o reclamo, en los términos establecidos en el artículo 102 del presente Código.

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

Artículo 57.- Intereses a cargo del sujeto pasivo

Sin necesidad de actuación alguna de la Administración Tributaria, el pago efectuado fuera de término produce la obligación de pagar, junto con el tributo adeudado, un interés, el cual no será menor, en ningún caso, que la tasa básica pasiva que fije el Banco Central de Costa Rica.

La Administración Tributaria, mediante resolución publicada, fijará la tasa de interés, que no podrá superar en más de quince puntos esa tasa básica pasiva, tasa de interés que regirá a partir de su publicación.

No procederá condonar el pago de estos intereses, excepto cuando se demuestre error de la Administración."

"Artículo 59.- Privilegio general

Los créditos por tributos, intereses, recargos y sanciones pecuniarias, gozan de privilegio general sobre todos los bienes y las rentas del sujeto pasivo y, aún en caso de concurso, quiebra o liquidación, tendrán prelación para el pago sobre los demás créditos, con excepción de:

- a) Los garantizados con derecho real, siempre que éste se haya constituido antes de ocurrir el hecho generador de la obligación tributaria que origina el crédito fiscal.
- b) Las pensiones alimenticias, el preaviso, la cesantía, los salarios, los aportes de seguridad social y los demás derechos laborales."

"Artículo 60.- Privilegio especial

En los casos de créditos por tributos con privilegio especial sobre determinados bienes, se deben aplicar las disposiciones de los artículos conducentes del Código de Comercio, Código Civil y Código Procesal Civil."

ARTICULO 2.- Se sustituye el Título III del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, cuyo texto dirá:

"TITULO III
HECHOS ILICITOS TRIBUTARIOS

CAPITULO I

DISPOSICIONES GENERALES

DISPOSICIONES COMUNES PARA TODOS LOS
HECHOS ILICITOS TRIBUTARIOS

"Artículo 65.- Clasificación

Los hechos ilícitos tributarios se clasifican en: infracciones administrativas, contravenciones tributarias y delitos tributarios.

El conocimiento de las contravenciones y los delitos tributarios corresponderá a los Tribunales de Justicia, por medio de las Alcaldías de Contravenciones Tributarias, la Agencia Fiscal Penal Tributaria, el Juzgado de Instrucción Penal Tributario y el Tribunal Superior Penal Tributario, que tendrán competencia en todo el territorio nacional.

El Tribunal Superior Tributario de lo Penal conocerá de los delitos tributarios, ya sean instruidos por citación directa o por instrucción formal."

**"Artículo 66.- Comprobación de los hechos ilícitos
tributarios**

La comprobación de los hechos ilícitos tributarios deberá respetar el principio "non bis in idem", de acuerdo con las siguientes reglas:

- a) La sanción de la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa por los mismos hechos.
- b) En los supuestos en que la Administración Tributaria ya haya establecido una sanción, ello no impedirá el inicio y el desarrollo de la acción judicial. Sin embargo, si esta resulta en una condenatoria del sujeto, las infracciones que puedan ser consideradas actos preparatorios del delito, ya sean acciones u omisiones incluidas en el tipo delictivo, se entenderán subsumidas en el delito. Por tanto, las sanciones administrativas impuestas deberán ser revocadas y, si su naturaleza lo permite, abonadas al cumplimiento de la pena establecida por los tribunales."

**"Artículo 67.- Responsabilidad de las personas
jurídicas**

Las personas jurídicas y las demás entidades citadas en los incisos b) y c) del artículo 17 de este Código, no serán responsables penalmente. Sin embargo, en lo civil, responderán solidariamente por las acciones o las omisiones que sus representantes realicen en el cumplimiento de sus funciones."

"Artículo 68.- **Responsabilidad de los representantes**

Los representantes, los apoderados, los directores, los agentes, los funcionarios o los empleados de una persona jurídica, serán responsables, en lo personal, por las acciones o las omisiones establecidas en la presente Ley. Tal responsabilidad no se presume y, por tanto, está sujeta a la demostración debida."

"Artículo 69.- **Elemento subjetivo de los hechos ilícitos tributarios**

Los hechos ilícitos tributarios únicamente son sancionables si son realizados con dolo o culpa, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios."

"Artículo 70.- Concepto de "salario base"

La denominación "salario base", utilizada en esta Ley, debe entenderse como la contenida en el artículo 2 de la Ley No. 7337."

"Artículo 71.- Concepto de "Administración Tributaria"

Para efecto del presente Título III, el término 'Administración Tributaria', debe entenderse como los órganos de la Administración Tributaria adscritos al Ministerio de Hacienda."

CAPITULO II**SANCIONES ADMINISTRATIVAS****SECCION PRIMERA****DISPOSICIONES GENERALES****"Artículo 72.- Medidas administrativas**

La Administración Tributaria impondrá las medidas administrativas establecidas en la ley: multas y cierre de negocio, que recaerán sobre el sujeto pasivo de la obligación tributaria. La aplicación de estas sanciones es independiente del pago del interés que se estipula en el artículo 57 de este Código."

"Artículo 73.- **Concurrencia formal**

Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa."

"Artículo 74.- **Plazo de prescripción**

El derecho de aplicar sanciones prescribe en el plazo de cuatro años, contado a partir de la fecha en que se cometió la infracción.

La prescripción de la acción para aplicar sanciones se interrumpe por la notificación de las infracciones que se presumen o por la denuncia formulada ante el Ministerio Público."

"Artículo 75.- **Normativa supletoria**

La Administración Tributaria deberá imponer las sanciones establecidas en este capítulo, con apego a los principios de legalidad y al debido proceso.

En materia de procedimientos, a falta de norma expresa en este Código, deben aplicarse las disposiciones generales del procedimiento administrativo de la Ley General de la Administración Pública."

"Artículo 76.- **Morosidad**

Incorre en mora quien paga la deuda tributaria fuera de los términos establecidos por la legislación

correspondiente, salvo que se le haya concedido la prórroga mencionada en el artículo 38 de este Código.

Los morosos tendrán un recargo del uno por ciento (1%) por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el momento en que debió satisfacerse la obligación hasta la fecha del pago efectivo del tributo y se calculará sobre las sumas sin pagar a tiempo.

El pedido de facilidades de pago, aceptado por la Administración Tributaria, interrumpe el cómputo de este recargo.

Cuando la mora se refiera a sumas no enteradas al Fisco por los agentes retenedores o los perceptores, el recargo será de un tres por ciento (3%) mensual de la suma retenida. Este recargo debe aplicarse independientemente del pago del interés establecido en el artículo 57 y respetando lo dispuesto en el artículo 40, ambos artículos del presente Código."

SECCION SEGUNDA**INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS****"Artículo 77.- **Multa de un salario base****

Se sancionará, con una multa equivalente a un salario base, a quienes:

- a) No concurren a las oficinas de la Administración Tributaria cuando se requiera su presencia, en los términos establecidos en el artículo 112 de este Código.
- b) No mantengan sus registros contables y los comprobantes respectivos en el domicilio fiscal o en el lugar autorizado por la Administración Tributaria.
- c) No permitan inspeccionar locales ocupados a cualquier título por el administrado, cuando exista orden de allanamiento que autorice a la Administración para realizar la inspección."

"Artículo 78.- **Multa de tres salarios base**

Se sancionará, con una multa equivalente a tres veces el salario base, a quienes:

- a) Omitan inscribir los bienes de registro obligatorio.

b) No comuniquen a la Administración Tributaria el cambio de domicilio fiscal."

"Artículo 79.- Multa de seis salarios base

Se sancionará, con una multa equivalente a seis veces el salario base, a quienes:

a) Lleven los libros o los registros contables, aludidos en el artículo 104 de este Código, con un atraso superior a tres meses.

b) No presenten las declaraciones tributarias dentro del plazo legalmente establecido.

c) Omitan o retarden la comunicación formal de haber iniciado una actividad o de haber realizado un hecho generador.

d) Incumplan con su deber de retener y percibir tributos."

CAPITULO III
SANCIONES PENALES

SECCION I
DISPOSICIONES GENERALES

"Artículo 80.- Principios y normas aplicables

Las disposiciones de este Código se aplican a las contravenciones y los delitos tributarios, los cuales serán de conocimiento de las alcaldías de contravenciones tributarias y de los tribunales penales tributarios, mediante el procedimiento establecido en el Código de Procedimientos Penales. En igual forma, les serán aplicables las disposiciones generales contenidas en el Código Penal.

Si en las leyes tributarias existen disposiciones especiales, estas prevalecerán sobre las generales."

"Artículo 81.- Procedimiento para aplicar sanciones penales tributarias

Para aplicar las sanciones penales tributarias, se observará el siguiente procedimiento:

- a) Si en su labor fiscalizadora la Administración Tributaria detecta hechos que, a su juicio, configuran contravenciones y delitos penales tributarios

cometidos por sujetos pasivos de las obligaciones tributarias, deberá requerirlos formalmente, mediante resolución administrativa notificada personalmente, intimándolos para que, en un plazo hasta de veinte días hábiles siguientes a la fecha de la notificación, cumplan con los deberes formales o, en su caso, con el pago del tributo, los recargos, los intereses y las multas que correspondan, vinculados directamente con la comisión de hechos configuradores de delitos y contravenciones tributarias.

b) Las obligaciones tributarias principales o las accesorias sin vínculo directo con hechos configuradores de sanciones penales tributarias, se determinarán según el procedimiento fijado a partir del artículo 144 de este Código que incluye el acceso a la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

c) El plazo de intimación comenzará a correr a partir de la firmeza de la resolución del Director General de Tributación o, en su caso, del Tribunal Fiscal Administrativo, si se apela lo resuelto dentro de los cinco días hábiles. El Tribunal deberá resolver en el plazo de un mes.

d) Vencido el plazo de intimación sin que el interesado cumpla con el mandato de la resolución administrativa, la Administración Tributaria enviará

el expediente administrativo al Ministerio Público, para que inicie la acción penal que corresponda.

No existirá delito ni contravención, si dentro del plazo de intimación mencionado el sujeto pasivo paga el tributo, los recargos, los intereses y las multas, y cumple, si es del caso, con los deberes formales requeridos en la resolución administrativa de intimación."

"Artículo 82.- **Determinación del monto de las obligaciones tributarias**

En la sentencia, el Juez Penal Tributario resolverá sobre la aplicación de las sanciones penales tributarias al imputado. En el supuesto de condenatoria y en lo aplicable, el Juez determinará el monto de las obligaciones tributarias principales y las accesorias directamente vinculadas con los hechos configuradores de sanciones penales tributarias. El monto determinado no podrá exceder de la determinación incluida en la resolución administrativa confirmada en vía administrativa."

"Artículo 83.- Clasificación de las sanciones

Las contravenciones tributarias se sancionarán, según los casos, mediante:

a) Multa, que siempre se considerará como sanción principal.

b) Sanciones accesorias, que serán:

i) Pérdida del derecho de obtener subvenciones públicas y a gozar de beneficios o incentivos fiscales, durante un plazo hasta de tres años.

ii) Prohibición de celebrar contratos con la Administración Pública, durante un plazo hasta de tres años.

iii) Inhabilitación para el ejercicio profesional, por un plazo hasta de tres años, a quienes por ley se les haya encomendado colaborar en la determinación o la recaudación de los tributos, siempre que la conducta infractora se relacione con el desempeño de la función o la profesión.

iv) Destitución del cargo público.

Las sanciones accesorias establecidas en los subincisos i) e ii) se aplicarán tanto a la persona física

contraventora como a la persona jurídica que se haya beneficiado de la contravención."

"Artículo 84.- Criterios de gradación

Además de la importancia del perjuicio fiscal causado, características del hecho ilícito tributario cometido y la conducta desarrollada por el sujeto pasivo, el Juez, para determinar la sanción aplicable, tomará en cuenta los criterios de gradación establecidos en la sección VII del Título IV del Libro Primero del Código Penal. En igual forma, según las circunstancias atenuantes y agravantes del hecho, el juzgador aplicará las sanciones accesorias establecidas en esta Ley."

"Artículo 85.- Reglas de prescripción

La acción penal prescribe en el plazo de cuatro años, contados a partir de la comisión del hecho ilícito. La interposición del recurso de apelación citado en el artículo 81 inciso c) de este Código interrumpirá la prescripción."

"Artículo 86.- Regla general de tipicidad

Los tipos de contravención descritos presuponen la existencia de obligaciones precisas y los deberes tributarios previstos en este Código o en otras leyes.

Las sanciones establecidas en la sección siguiente para las contravenciones, no se aplicarán cuando exista una sanción penal más severa."

SECCION II

CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS

"Artículo 87.- Multa de cuatro a diez veces el impuesto sin pagar o el beneficio percibido

Se sancionará, con una multa de cuatro a diez veces el monto del impuesto dejado de pagar o del beneficio percibido, a quien incurra en las siguientes acciones u omisiones:

- a) Disfrute u obtenga beneficios fiscales, exenciones o devoluciones que no le correspondan.
- b) Determine y acredite ingresos, gastos o deducciones que no correspondan."

"Artículo 88.- Multa de ocho a veinte veces el salario base

Se aplicará una multa de ocho a veinte veces el salario base, a quien incurra en las siguientes acciones u omisiones:

- a) Lleve más de un juego de libros contables, sistemas de registros o contabilidades.
- b) Adultere o falsifique comprobantes o utilice conscientemente comprobantes, adulterados o falsos, para respaldar su contabilidad."

"Artículo 89.- **Multa de cinco a doce veces el salario base**

Se aplicará una multa de cinco a doce veces el salario base, a quien incurra en las siguientes acciones u omisiones:

- a) Inexactitud u omisión de una o varias operaciones de la contabilidad y en los registros exigidos por normas de naturaleza fiscal.
- b) Transcripción inexacta en las declaraciones tributarias, de los datos que figuran en los libros y los registros obligatorios.
- c) Incumplimiento de la obligación de llevar la contabilidad y los registros establecidos por disposiciones fiscales y mercantiles de relevancia fiscal, según las normas y los principios de contabilidad generalmente aceptados."

SECCION III
DELITOS TRIBUTARIOS

**"Artículo 90.- Sanciones por inducir a error a la
Administración Tributaria**

Quien induzca a error a la Administración Tributaria, mediante simulación de datos, deformación u ocultamiento de información verdadera, con el propósito de obtener, para sí o para un tercero, un beneficio patrimonial, una exención o una devolución, en perjuicio de la hacienda pública, será sancionado de la siguiente manera:

- a) Con prisión de uno a tres años, si el monto defraudado no excede de cincuenta veces el salario base.
- b) Con prisión de tres a cinco años, si el monto defraudado es superior a cincuenta veces el salario base."

**"Artículo 91.- Sanciones por no entregar los
tributos recaudados**

El agente retenedor o perceptor de tributos que, tras haberlos retenido o percibido, no los entregue al Fisco dentro del plazo debido, será sancionado con prisión de:

- a) Tres a cinco años, si el monto retenido no excede de cincuenta veces el salario base.
- b) Cinco a diez años, si el monto retenido excede de esa suma."

"Artículo 92.- Sanciones para quien altere información

Será sancionado, con prisión de uno a tres años, quien, pese a estar obligado a decir la verdad a la Administración Tributaria, niegue, oculte o aporte, de manera incompleta o falsa, información de trascendencia tributaria, sobre hechos o actuaciones de terceros, que le consten por mantener relaciones económicas y financieras, con ellos."

"Artículo 93.- Sanciones por manejo indebido de la información

Será sancionado, con prisión de uno a tres años, quien oculte o destruya información, libros contables, bienes, documentos, registros, sistemas y programas computarizados, soportes magnéticos u otros medios de trascendencia tributaria en las investigaciones y los procedimientos tributarios."

"Artículo 94.- Sanciones por acceso desautorizado a la información

Será sancionado, con prisión de uno a tres años, quien, por cualquier medio tecnológico, acceda a los sistemas de información o las bases de datos de la Administración Tributaria, sin la autorización correspondiente."

"Artículo 95.- Sanciones por manejo indebido de programas de cómputo

Será sancionado, con pena de tres a diez años de prisión, quien se apodere, copie, destruya, inutilice, altere, transfiera o tenga en su poder, sin la autorización debida de la Administración Tributaria, cualquier programa de cómputo utilizado por ella para administrar la información tributaria y sus bases de datos, siempre que la Administración Tributaria los haya declarado de uso restringido, mediante resolución."

"Artículo 96.- Sanción por facilitar el código y la clave de acceso

Será sancionado, con prisión de tres a cinco años, quien facilite su código y su clave de acceso, asignados para ingresar a los sistemas de información tributarios, para que otra persona los use."

"Artículo 97.- Sanción por prestar código y clave de acceso

Será sancionado, con prisión de seis meses a un año, quien culposamente permita que su código o su clave de acceso, asignados para ingresar a los sistemas de información tributaria, sean utilizados por otra persona."

"Artículo 98.- Sanción para el funcionario público por acción u omisión dolosa

Será sancionado, con prisión de tres a diez años, el servidor público de la Administración Tributaria que, de manera directa o indirecta, por acción u omisión dolosa, colabore o facilite, de cualquier forma, el incumplimiento de la obligación tributaria y la inobservancia de los deberes formales del sujeto pasivo."

ARTICULO 3.- Se derogan los artículos 99 a 104 y se corrige la numeración de los artículos 105 a 110 vigentes, que pasarán a ser los artículos 99 a 104.

ARTICULO 4.- Se reforma el artículo 104 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, cuyo texto dirá:

"Artículo 104.- **Requerimientos de información al contribuyente**

Para facilitar la verificación oportuna de la situación tributaria de los contribuyentes, la Administración Tributaria podrá requerirles la presentación de los libros, los archivos, los registros contables y toda otra información de trascendencia tributaria, que se encuentre impresa en forma de documento, en soporte técnico o registrada por cualquier otro medio tecnológico.

Sin perjuicio de estas facultades generales, la Administración podrá solicitar a los contribuyentes y los responsables:

- a) Copia de los libros, los archivos y los registros contables.
- b) Información relativa al equipo de cómputo utilizado y a las aplicaciones desarrolladas.
- c) Copia de los soportes magnéticos que contengan información tributaria.

Los gastos por la aplicación de los incisos anteriores correrán por parte de la Administración Tributaria."

ARTICULO 5.- Se adicionan once artículos, que llevarán los números 105 a 115, al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, cuyos textos dirán:

"Artículo 105.- Información de terceros

Toda persona, física o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar, a la Administración Tributaria, la información de trascendencia tributaria, deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas. La proporcionará como la Administración lo indique por medio de reglamento o requerimiento individualizado. Este requerimiento de información deberá ser justificado, debida y expresamente, en cuanto a la relevancia tributaria.

La Administración no podrá exigir información a:

- a)** Los ministros del culto, en cuanto a los asuntos relativos al ejercicio de su ministerio.
- b)** Las personas que, por disposición legal expresa, pueden invocar el secreto profesional, en cuanto a la información amparada por él. Sin embargo, los profesionales no podrán alegar el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

c) Los funcionarios que, por disposición legal, estén obligados a guardar secreto de datos, correspondencia o comunicaciones en general.

d) Los ascendientes o los descendientes hasta el tercer grado de consanguinidad o afinidad; tampoco el cónyuge del fiscalizado."

"Artículo 106.- Deberes específicos de terceros

Los deberes estipulados en este artículo se cumplirán sin perjuicio de la obligación general establecida en el artículo anterior, de la siguiente manera:

a) Los retenedores estarán obligados a presentar los documentos informativos de las cantidades satisfechas a otras personas, por concepto de rentas del trabajo, capital mobiliario y actividades profesionales.

b) Las sociedades, las asociaciones, las fundaciones y los colegios profesionales deberán suministrar la información de trascendencia tributaria que conste en sus registros, respecto de sus socios, asociados, miembros y colegiados.

c) Las personas o las entidades, incluidas las bancarias, las crediticias o las de intermediación financiera en general que, legal, estatutaria o habitualmente, realicen la gestión o la intervención

en el cobro de honorarios profesionales o de comisiones, deberán informar sobre los rendimientos obtenidos en sus actividades de captación, colocación, cesión o intermediación en el mercado de capitales.

d) Las personas o las entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuenta, valores u otros bienes de deudores de la hacienda pública, en el período de cobro judicial, están obligadas a informar a los órganos y a los agentes de recaudación ejecutiva, así como a cumplir con los requerimientos que ellos les formulen en el ejercicio de sus funciones legales.

e) Los bancos, las instituciones de crédito y las financieras, públicas o privadas, deberán proporcionar información relativa a las operaciones financieras y económicas de sus clientes o usuarios. En este caso, el Director General de la Tributación Directa, mediante resolución fundada, solicitará a la autoridad judicial competente que ordene entregar esa información, siempre que se cumpla con lo establecido en los párrafos siguientes de este artículo.

Unicamente podrá solicitarse información sobre contribuyentes o sujetos pasivos previamente escogidos, mediante los criterios objetivos de selección para auditoría, debidamente publicados por la Administración

Tributaria e incluidos en el Plan Anual de Auditoría vigente a la fecha de la solicitud.

Asimismo, deberá demostrarse, en la solicitud, la existencia de evidencias sólidas de la configuración potencial de un acto ilícito tributario.

Además, en la solicitud podrá incluirse información sobre terceros contribuyentes cuando, a raíz de la investigación de uno de los contribuyentes que cumpla con los requisitos anteriores, se determine que estos terceros podrían estar vinculados con actos ilícitos tributarios."

Artículo 107.- Deberes de información de los funcionarios públicos y otros

Los funcionarios públicos de cualquier dependencia u oficina pública, los de las instituciones autónomas, semiautónomas, empresas públicas y las demás instituciones descentralizadas del Estado y los de las municipalidades, estarán obligados a suministrar, a la Administración Tributaria, cuantos datos y antecedentes de trascendencia tributaria recaben en el ejercicio de sus funciones."

"Artículo 108.- **Requerimientos de información**

La Administración Tributaria podrá exigir, a los beneficiarios de incentivos fiscales, información sobre el cumplimiento de los requisitos y los hechos legitimadores de los incentivos recibidos."

"Artículo 109.- **Directrices para consignar la información tributaria**

La Administración Tributaria podrá establecer directrices respecto de la forma cómo deberá consignarse la información tributaria.

Asimismo, podrá exigir que los sujetos pasivos y los responsables lleven los libros, los archivos o los registros de sus negociaciones, necesarios para la fiscalización y la determinación correctas de las obligaciones tributarias y los comprobantes, como facturas, boletas u otros documentos, que faciliten la verificación. Los contribuyentes o los responsables deberán conservar los duplicados de estos documentos, por un plazo de cuatro años.

La Administración podrá exigir que los registros contables estén respaldados por los comprobantes correspondientes."

"Artículo 110.- Contabilidad en el domicilio fiscal

Los sujetos pasivos deberán mantener toda la documentación contable y los respectivos comprobantes, en el domicilio fiscal o en el lugar que expresamente les autorice la Administración Tributaria."

"Artículo 111.- Inventarios

La Administración Tributaria podrá realizar inventarios, fiscalizar su levantamiento o confrontarlos, con las existencias reales, procurando en lo posible no afectar las operaciones del sujeto pasivo. De estas diligencias, deberá levantarse un acta y entregar copia al sujeto pasivo."

"Artículo 112.- Facultad para citar a sujetos pasivos y a terceros

La Administración Tributaria podrá citar a los sujetos pasivos y a terceros relacionados con la obligación tributaria correspondiente, para que comparezcan en las oficinas de la Administración Tributaria, con el fin de contestar, oralmente o por escrito, las preguntas o los requerimientos de información necesarios para verificar y fiscalizar las obligaciones tributarias respectivas, con apego al debido proceso. De toda comparecencia, deberá levantarse acta."

"Artículo 113.- Inspección de locales

Quando sea necesario para determinar o fiscalizar la situación tributaria de los sujetos pasivos, la Administración Tributaria podrá inspeccionar locales ocupados, por cualquier título, por el sujeto pasivo respectivo. En caso de negativa o resistencia, la Administración, mediante resolución fundada, deberá solicitar a la autoridad judicial competente, la autorización para proceder al allanamiento, el cual quedará sujeto a las formalidades establecidas en el Código de Procedimientos Penales."

"Artículo 114.- Secuestro

La Administración Tributaria podrá solicitar, mediante resolución fundada, a la autoridad judicial competente, autorización para el secuestro de documentos o bienes cuya preservación se requiera para determinar la obligación tributaria o, en su caso, para asegurar las pruebas de la comisión de una infracción o un acto ilícito tributario.

Esta medida tiene el propósito de garantizar la conservación de tales documentos o bienes y no podrá exceder de treinta días naturales prorrogables por igual plazo.

Al practicarse esta diligencia, deberán levantarse un acta y un inventario de los bienes secuestrados y nombrarse un depositario judicial. El secuestro de bienes estará sujeto a las formalidades establecidas en el Código de Procedimientos Penales."

"Artículo 115.- Uso de la información

La información obtenida o recabada sólo podrá usarse para fines tributarios de la propia Administración Tributaria, la cual está impedida para trasladarla o remitirla a otras oficinas, dependencias o instituciones públicas o privadas. El incumplimiento de esta disposición constituirá el delito de divulgación de secretos, tipificado en el artículo 337 del Código Penal.

La prohibición indicada en este artículo no impide trasladar ni utilizar toda la información necesaria requerida por los tribunales comunes.

La información y la prueba general obtenidas o recabadas como resultado de actos ilegales realizados por la Administración Tributaria, no producirán ningún efecto jurídico contra el sujeto fiscalizado."

ARTICULO 6.- Se corrige la numeración de los artículos 111 a 145 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que pasarán a ser los artículos 116 a 150.

ARTICULO 7.- Se reforma el párrafo final del artículo 117, los incisos b) y e) del artículo 128, el inciso g) del artículo 147 y se adiciona un inciso h) a ese mismo artículo, cuyos textos dirán:

"Artículo 117.- **Carácter confidencial de las
informaciones**

Las informaciones que la Administración Tributaria obtenga de los contribuyentes, responsables y terceros, por cualquier medio, tienen carácter confidencial; y sus funcionarios y empleados no pueden divulgar en forma alguna la cuantía u origen de las rentas, ni ningún otro dato que figure en las declaraciones, ni deben permitir que estas o sus copias, libros o documentos, que contengan extractos o referencia de ellas sean vistos por otras personas que las encargadas en la Administración de velar por el cumplimiento de las disposiciones legales reguladoras de los tributos a su cargo.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente, su representante legal, o cualquier otra persona debidamente autorizada por aquel, pueden examinar los datos y anexos consignados en sus respectivas declaraciones juradas, lo mismo que cualquier expediente que contemple ajustes o reclamaciones formuladas sobre dichas declaraciones.

La prohibición que señala este artículo no impide la inspección de las declaraciones por los Tribunales Comunes. Tampoco impide el secreto de las declaraciones, la publicación de datos estadísticos o del registro de valores de los bienes inmuebles, así como de la jurisprudencia tributaria conforme a lo previsto en el artículo 107 de este Código, o el suministro de informes a los personeros de los Poderes Públicos, siempre que se hagan en tal forma que no pueda identificarse a las personas.

Las prohibiciones y las limitaciones establecidas en este artículo alcanzan también a los miembros y empleados del Tribunal Fiscal Administrativo, así como a los servidores de los bancos del Sistema Bancario Nacional, las sociedades financieras de inversión y crédito especial de carácter no bancario y las demás entidades reguladas por la Auditoría General de Entidades Financieras."

Artículo 128.- Obligaciones de los particulares

Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deben:

a) Cuando lo requieran las leyes o los reglamentos o lo exija dicha Administración en virtud de las facultades que le otorga este Código:

i) Llevar los libros y registros especiales a que alude el inciso a) del artículo 110 de este Código;

ii) Inscribirse en los registros pertinentes, a los que deben aportar los datos necesarios y comunicar oportunamente sus modificaciones; y

iii) Presentar las declaraciones que correspondan;

b) Conservar, en forma ordenada, los libros de comercio, los libros, los registros, los documentos y los antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos gravados.

c) Dar facilidades a los funcionarios fiscales autorizados para que realicen las inspecciones o verificaciones en sus establecimientos comerciales o industriales, inmuebles, oficinas, depósitos o en cualquier otro lugar;

d) Presentar o exhibir en las oficinas de la Administración Tributaria o ante los funcionarios autorizados las declaraciones, informes, documentos y demás comprobantes, relacionados con hechos

generadores de sus obligaciones tributarias y formular las aplicaciones o aclaraciones que se les soliciten;

e) Comunicar, a la Administración, el cambio del domicilio fiscal.

f) Concurrir personalmente o por medio de sus representantes debidamente autorizados, a las oficinas de la Administración Tributaria, cuando su presencia sea requerida."

"Artículo 147.- Requisitos de la resolución

Toda resolución administrativa debe llenar los siguientes requisitos:

a) Enunciación del lugar y fecha;

b) Indicación del tributo, del período fiscal correspondiente y, en su caso, del avalúo practicado;

c) Apreciación de las pruebas y de las defensas alegadas;

d) Fundamentos de la decisión;

e) Elementos de determinación aplicados, en caso de estimación sobre la base presunta;

f) Determinación de los montos exigibles por tributos e indicación de las infracciones que se le atribuyan;

g) Calificación de las infracciones en que se haya incurrido, para aplicar los recargos mencionados en los artículos 57 y 76 del presente Código;

h) Firma del funcionario legalmente autorizado para resolver.

La ausencia de cualquiera de estos requisitos vicia de nulidad el acto."

ARTICULO 8.- Se sustituye la Sección Quinta del Capítulo IV del Título IV del Código de Normas y Procedimientos Tributarios que se leerá así:

"SECCION QUINTA

**CAPITULO IV DEL TITULO IV DEL CODIGO DE NORMAS
Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS**

PROCEDIMIENTO PARA APLICAR SANCIONES ADMINISTRATIVAS

"Artículo 148.- Principios generales

En todos los casos, a la Administración Tributaria le corresponde acreditar, según el principio de libre valoración de la prueba y mediante el procedimiento sancionador referido en esta sección, que el sujeto pasivo

es el autor de las infracciones. Siempre deberá respetarse el derecho de defensa."

"Artículo 149.- Órganos competentes para sancionar

Las sanciones administrativas tributarias serán impuestas por los órganos de la Administración Tributaria que dicten los actos administrativos mediante los cuales se determinen los tributos o, en su caso, los ingresos por retenciones a cuenta de ellos."

"Artículo 150.- Procedimiento para sancionar

El expediente sancionador se iniciará mediante propuesta motivada del funcionario competente o del titular de la unidad administrativa donde se tramite el expediente, o bien, mediante propuesta motivada de los funcionarios de la Administración Tributaria, cuando estos consten en las actas las diligencias, las acciones o las omisiones constitutivas de infracciones tributarias.

Presentada la propuesta, se pondrán en conocimiento del eventual infractor los cargos que se le imputan y se le concederá un plazo de diez días hábiles para expresar lo que desee y aportar la prueba correspondiente.

Agotado el procedimiento anterior, la Administración Tributaria dictará la resolución respectiva, dentro de los quince días hábiles siguientes.

La resolución del ente o del órgano competente deberá basarse en los hechos tenidos por probados para aplicar la sanción pecuniaria principal, por parte de los órganos de la Administración Tributaria; además, estará vinculada con lo establecido para el tipo legal de infracción de que se trate.

La resolución tendrá recurso de revocatoria ante el órgano que dictó el acto, con apelación en subsidio para ante el Tribunal Fiscal Administrativo. Ambos recursos deberán interponerse dentro del plazo de cinco días hábiles, contados a partir de la notificación. El Tribunal Fiscal deberá resolver dentro del término de un año.

También se aplicará el régimen general de impugnación en la vía contencioso-administrativa previsto en este Código y en la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa; sin embargo, no será aplicable la norma del inciso 9) del artículo 83 de esa última ley. Con respecto a la suspensión de la ejecución del acto administrativo sancionatorio, se aplicará el régimen general de los artículos 91 y siguientes, de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa."

ARTICULO 9.- Se agregan cuatro artículos, que llevarán los números 151, 152, 153 y 154 al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, cuyos textos dirán:

"Artículo 151.- **Caso especial**

Cuando la infracción se relacione con el disfrute indebido de beneficios fiscales, previamente, deberá agotarse el procedimiento previsto en el Capítulo IX de la Ley reguladora de todas las exoneraciones vigentes, su derogatoria y excepciones, No.7293, del 31 de marzo de 1992."

"Artículo 152.- **Resolución del órgano competente**

En todos los casos, la imposición de sanciones requerirá la resolución expresa del órgano competente y surtirá efecto a partir del día siguiente a la fecha de la notificación al sujeto infractor."

"Artículo 153.- **Inicio de causa**

Para iniciar la causa, no será necesario que el procedimiento de determinación de los tributos haya agotado la vía administrativa."

"Artículo 154.- **Actas de inspección**

En los informes o las actas de inspección, deben consignarse las circunstancias de la infracción que se imputa. El interesado debe firmar el acta y en ella puede dejar las constancias que estime conveniente. Cuando se

niegue a firmarla o no pueda, el funcionario actuante debe dejar constancia de ello."

ARTICULO 10.- Se corrige la numeración de los artículos 146 y siguientes del Código vigente, que pasarán a ser los artículos 155 y siguientes.

ARTICULO 11.- Se reforman los artículos 156, 161 y 163 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, cuyos textos dirán:

"CAPITULO V

RECURSOS

"Artículo 156.- Recurso de apelación

Contra las resoluciones administrativas mencionadas en los artículos 29, 40, 43, 102, 119, 146, y en el párrafo final del artículo 168 de este Código, los interesados pueden interponer recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que fueron notificados. Igual recurso procede si, dentro del plazo de dos meses indicado en el segundo párrafo del artículo 46 de esta Ley, la Administración Tributaria no dicta la resolución respectiva.

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

"Artículo 161.- Integración del Tribunal Fiscal Administrativo

El Poder Ejecutivo debe designar, individualmente, al Presidente y a los cuatro propietarios del Tribunal Fiscal Administrativo, previo concurso de antecedentes, que ha de efectuarse formalmente, con la intervención de las autoridades que establece el Estatuto de Servicio Civil. Las formalidades y las disposiciones sustantivas fijadas en ese ordenamiento se observarán igualmente para la remoción de los miembros de este Tribunal.

La retribución de los integrantes del Tribunal debe ser igual al sueldo de los miembros de los tribunales superiores del Poder Judicial, la del resto del personal deberá equipararse, según el caso, a la de los cargos equivalentes del personal de esos tribunales o de otros órganos del Poder Judicial donde se desempeñen cargos iguales o similares."

"Artículo 163.- Actuación del Tribunal Fiscal Administrativo

El Tribunal Fiscal Administrativo debe ajustar su actuación al procedimiento y a las normas de funcionamiento establecidas en el presente Código, así como en la Ley General de Administración Pública, la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y la Ley Orgánica del Poder Judicial, en lo que sean aplicables supletoriamente.

Para tramitar los asuntos a su cargo, el Tribunal establecerá plazos comunes e improrrogables a las partes para que presenten sus alegaciones y pruebas de descargo, dentro del espíritu de la búsqueda de la verdad real de los hechos y la necesaria celeridad del procedimiento. Para desvirtuar las afirmaciones y los cargos hechos por la Administración Tributaria, los administrados podrán acudir a cualquier medio de prueba aceptado por el ordenamiento jurídico positivo aplicable. Los informes y certificaciones de los contadores públicos autorizados, de otros profesionales que tengan fe pública, o de las autoridades públicas competentes, designadas en forma independiente por el Tribunal Fiscal Administrativo, hacen plena prueba y, en tal caso, la carga de la prueba para desvirtuarlos correrá a cargo de la Administración Tributaria."

**MODIFICACIONES Y ADICIONES A LA LEY DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA, No. 7092, DEL
21 DE ABRIL DE 1988, Y SUS REFORMAS**

ARTICULO 12.- Se modifican los incisos d) y f), el párrafo primero del inciso m) y los párrafos antepenúltimo y penúltimo del artículo 8, de la Ley del impuesto sobre la renta No. 7092, del 21 de abril de 1988, y sus reformas, cuyos textos dirán:

"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 y se hayan hecho

las retenciones y enterado los impuestos a que se refiere el título II de esta Ley.

Además, podrá deducirse una cantidad igual, adicional a la que se pague por los conceptos mencionados en el párrafo anterior a personas lisiadas que presenten limitaciones físicas graves, de acuerdo con los requisitos, condiciones y normas que se fijen en el Reglamento de esta Ley.

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

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

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

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

No serán deducibles, por considerarlos asimilables a dividendos o participaciones sociales, los intereses y otros gastos financieros pagados en favor de socios de sociedades de responsabilidad limitada.

No será deducible la parte de los intereses atribuible al hecho de que se haya pactado una tasa que exceda las usuales de mercado.

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

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

Para los efectos del párrafo anterior, se entenderá por renta líquida la suma de la renta neta, definida en el artículo 7 de esta Ley, menos el total de ingresos por intereses del período, más las deducciones correspondientes a los intereses

financieros deducibles, según se definen en este artículo.

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

El deber impuesto a los contribuyentes en el primer párrafo de este inciso no limita las potestades de la Administración de requerir información y pruebas y de practicar las inspecciones necesarias para verificar la legalidad de la deducción de los intereses, de acuerdo con las facultades otorgadas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

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 incisos anteriores, cualquier otra circunstancia que revele desconexión entre los intereses pagados y la renta gravable en el período respectivo dará pie para que la deducción de los intereses no sea admisible.

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

f) Las depreciaciones para compensar el desgaste, el deterioro o la obsolescencia económica, funcional o tecnológica de los bienes tangibles productores de rentas gravadas, propiedad del contribuyente, así como la depreciación de las mejoras con carácter permanente o las revaluaciones, conforme se establece para este caso en el inciso b) del artículo sexto. No se admitirá depreciación del valor de la tierra.

En el Reglamento se determinarán los porcentajes máximos que prudencialmente puedan fijarse por concepto de depreciación o los años de vida útil de los bienes; se tomará en consideración la naturaleza de los bienes y la actividad económica en la cual estos son utilizados.

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

según corresponda, en el período en el que se realice la operación.

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

Cuando se trate de bienes semovientes -específicamente el ganado dedicado a leche y cría-, así como de determinados cultivos, podrán concederse depreciaciones o amortizaciones, conforme se establezca en el Reglamento de esta Ley. Los cultivos que, por su ciclo de eficiencia productiva, no puedan catalogarse como permanentes a juicio de la Administración Tributaria, podrán ser amortizados en un número de años que tenga relación directa con su ciclo productivo.

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

Las empresas industriales que inicien actividades después de la vigencia de esta Ley también podrán deducir dichas pérdidas en los siguientes cinco períodos, pero después de cumplidos estos se regirán por la norma contenida en el primer párrafo de este inciso.

La determinación de las pérdidas quedará a juicio de la Administración Tributaria y esta las aceptará siempre que estén debidamente contabilizadas como pérdidas diferidas. Aquellas empresas que, por su naturaleza, realicen actividades agrícolas o industriales combinadas con actividades comerciales, deberán llevar cuentas separadas de cada actividad para poder hacer esta deducción.

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

h) La parte proporcional por concepto de agotamiento de los bienes explotables de recursos naturales no renovables, incluidos los gastos efectuados para obtener la concesión, cuando corresponda. Esta deducción deberá relacionarse con el costo del bien y con la vida útil estimada, según la naturaleza de las explotaciones y de la actividad, y de acuerdo con las normas que sobre el particular se contemplen en el Reglamento de esta Ley.

En ningún caso el total de las deducciones por concepto de agotamiento de recursos naturales no renovables podrá sobrepasar el valor de la adquisición del bien.

En este inciso quedan comprendidas las explotaciones de minas y canteras, y de depósitos de

petróleo, de gas y de cualesquiera otros recursos naturales no renovables.

i) Las cuotas patronales que se establezcan en las leyes.

j) Las remuneraciones, sueldos, comisiones, honorarios o dietas que se paguen o acrediten a miembros de directorios, de consejos o de otros órganos directivos que actúen en el extranjero.

k) Los pagos o créditos otorgados a personas no domiciliadas en el país por asesoramiento técnico, financiero o de otra índole, así como por el uso de patentes, suministro de fórmulas, marcas de fábrica, privilegios, franquicias, regalías y similares.

Cuando los pagos o créditos indicados sean a favor de casas matrices de filiales, sucursales, agencias o establecimientos permanentes ubicados en el país, la deducción total por los conceptos señalados no podrá exceder del diez por ciento (10%) de las ventas brutas obtenidas durante el período fiscal correspondiente. Para ello deberán haberse hecho las retenciones del impuesto establecido en esta Ley.

l) Los pagos o créditos otorgados a personas no domiciliadas en el país por el suministro de noticias, por la producción, la distribución, la intermediación o cualquier otra forma de negociación en el país, de películas cinematográficas y para televisión,

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

m) Los gastos de representación y similares en que se incurra dentro o fuera del país, los viáticos que se asignen o se paguen a dueños, socios, miembros de directorios u otros organismos directivos o a funcionarios o empleados del contribuyente, siempre que las deducciones por estos conceptos no representen más del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos declarados.

Asimismo, serán deducibles los gastos en que se incurra por la traída de técnicos al país o por el envío de empleados del contribuyente a especializarse en el exterior.

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

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

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

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

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

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

Reglamento de esta Ley, durante el período tributario respectivo.

La Dirección General de la Tributación Directa 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 la Dirección General de Deportes en las zonas definidas como rurales, según el Reglamento de la presente Ley. En este Reglamento se contemplarán las condiciones y controles que deberán establecerse en el caso de estas donaciones, tanto para el donante como para el receptor.

Como beneficiarios de las donaciones a que este inciso se refiere, a los centros infantiles creados en la Ley de Promoción Social de la Igualdad de la Mujer.

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

s) Los profesionales o técnicos que presten sus servicios sin que medie relación de dependencia con sus clientes, así como los agentes vendedores, agentes comisionistas y agentes de seguros, podrán deducir los

gastos necesarios para producir sus ingresos gravables de acuerdo con las normas generales, o bien, podrán acogerse a una deducción única, sin necesidad de prueba alguna, del veinticinco por ciento (25%) de los ingresos brutos de la actividad o de las comisiones devengadas, según corresponda.

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

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

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

2.- Que se haya cumplido con 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, total o parcialmente, los gastos citados en los incisos b), j), k), l), m), n), o), p), s), y t) anteriores, cuando los considere excesivos o improcedentes o no los considere indispensables para obtener rentas gravables, según los estudios fundamentados que realice esa Administración.

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. No se aceptará deducción de gastos pagados si en un ejercicio anterior se hubieren deducido esos mismos gastos como simplemente causados."

ARTICULO 13.- Se modifica el artículo 13 de la Ley del impuesto sobre la renta, No. 7092, del 21 de abril de 1988, y sus reformas, cuyo texto dirá:

"Artículo 13.- Otras rentas presuntivas

Para los contribuyentes que sean personas físicas, independientemente de la nacionalidad y el lugar de celebración de los contratos, así como para las empresas

individuales de responsabilidad limitada y las empresas individuales que actúen en el país, se presumirá que, salvo prueba directa o indirecta en contrario, obtienen una renta mínima anual por los conceptos siguientes:

a) Prestación de servicios en forma liberal: todo profesional o técnico que preste servicios sin que medie relación de dependencia con sus clientes, que no presente declaración sobre la renta cuando corresponda y, por ende, no cancele el impuesto correspondiente o no emita los recibos o comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria, como lo establece esta Ley, o que incurra en alguna de las causales establecidas en los incisos 1) y 2), del presente artículo, se presumirá que obtiene una renta neta mínima anual de acuerdo con la clasificación siguiente:

i) Médicos, odontólogos, arquitectos, ingenieros, abogados y notarios, agrimensores, contadores públicos, profesionales de las ciencias económicas, y corredores de bienes raíces, el monto equivalente a trescientos treinta y cinco (335) salarios base.

ii) Peritos, contadores privados, técnicos y, en general, todos los profesionales y técnicos, colegiados o no, que no se contemplan en el numeral

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

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

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

Vehículos de carga con un peso bruto vehicular igual o mayor a cuatro mil (4.000) kilos... ciento diecisiete (117) salarios por cada vehículo.

Autobuses	ciento diecisiete (117)	salarios base
Microbuses	ochenta y cuatro (84)	salarios base
Taxis	ochenta y cuatro (84)	salarios base

Para calcular el impuesto no se permitirá fraccionar esa renta. El cálculo debe efectuarse antes de repartir

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 se aplicarán si ocurre alguna de las siguientes causales:

- 1.- Que no presenten la declaración de la renta.
- 2.- Que no lleven las operaciones debidamente registradas en los libros legales y amparadas por comprobantes fehacientes y timbrados, cuando corresponda.

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."

ARTICULO 14.- Se modifican los artículos 20 y 21 de la Ley del impuesto sobre la renta, No. 7092, del 21 de abril de 1988, y sus reformas, cuyos textos dirán:

"Artículo 20.- Plazo para presentar declaraciones y cancelar el impuesto

Los sujetos pasivos mencionados en el artículo 2 de esta Ley deberán presentar la declaración jurada de sus rentas y, simultáneamente, cancelar el impuesto respectivo, en los lugares que designe la Administración Tributaria, dentro de los tres meses siguientes al término del período fiscal, cualquiera sea la cuantía de las rentas brutas obtenidas y aun cuando estas estén total o parcialmente exentas, o no estén sujetas por disposición legal a pagar el impuesto.

Junto con la declaración, deberán presentarse 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 hubiere.

Cuando se trate de las empresas a las que se refiere el artículo 2 de esta Ley, 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.

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

Artículo 21.- Liquidación y pago del impuesto e impuesto sobre la renta disponible

El impuesto resultante de la liquidación de las declaraciones presentadas en el término deberá pagarse dentro de los tres meses siguientes a la terminación del período fiscal respectivo, salvo la situación prevista en el párrafo tercero del artículo 20 de esta Ley.

El impuesto liquidado, así como los recargos, intereses o multas, en el caso de declaraciones presentadas después de las fechas indicadas, deberá 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.

El impuesto a que aluden los artículos 18 y 19 de esta Ley deberá ser enterado al Fisco, dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente a aquel en que se efectuó el pago, retiro o acreditación de la renta disponible.

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."

ARTICULO 15.- Se modifican el inciso c) y el párrafo final del artículo 22, cuyos textos dirán:

"Artículo 22.- Pagos parciales del impuesto

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 2 de esta Ley están obligados a efectuar pagos parciales a cuenta del impuesto de cada período fiscal, conforme con 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 fuere mayor.

En el caso de contribuyentes que por cualquier circunstancia no hubieren declarado en los tres períodos fiscales anteriores, la base para calcular las cuotas de los pagos parciales se determinará utilizando las declaraciones que hubieren presentado y, si fuere la primera, mediante estimación fundada que al efecto deberá 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 presentare, 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 marzo, junio y setiembre de cada año.

c) Del impuesto total que se liquide al presentar la declaración jurada, deberán deducirse los pagos parciales que correspondan a ese período fiscal. El saldo resultante deberá pagarse dentro de los tres

meses siguientes al término del período fiscal respectivo. Las empresas que obtengan sus ingresos de actividades agropecuarias exclusivamente, podrán pagar el impuesto del período fiscal en una sola cuota, dentro de los tres meses 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."

ARTICULO 16.- Se adiciona un inciso g) al artículo 23 de la Ley del impuesto sobre la renta, No. 7092, del 21 de abril de 1988, cuyo texto dirá:

"Artículo 23.- Retención en la fuente

Toda empresa pública o privada, sujeta o no al pago de este impuesto, incluidos el Estado, los bancos del Sistema Bancario Nacional, el Instituto Nacional de Seguros y las demás instituciones autónomas o semiautónomas, las municipalidades y las asociaciones e instituciones a que se refiere el artículo 3 de esta Ley,

está obligado a actuar como agente de retención o de percepción del impuesto, cuando pague o acredite rentas afectas al impuesto establecido en esta Ley. Para estos fines, los indicados sujetos deberán retener y enterar al Fisco, por cuenta de los beneficiarios de las rentas que a continuación se mencionan, los importes que en cada caso se señalan:

a) Salarios y cualquier otra remuneración que se pague en ocasión de trabajos personales ejecutados en relación de dependencia.

En estos casos el pagador o patrono deberá calcularle el impuesto mensual que corresponda a cada uno de los beneficiarios de las rentas indicadas.

Si el beneficiario fuere una persona no domiciliada en Costa Rica, sobre el monto pagado o acreditado se retendrán las sumas del impuesto que procedan, de acuerdo con lo establecido en el artículo 54 de esta Ley. En el Reglamento se incluirán las disposiciones a que se refiere este inciso.

b) Dietas, gratificaciones y otras prestaciones por servicios personales, en ocasión del trabajo en relación de dependencia. En estos casos, si los beneficiarios de tales rentas fueren personas domicializadas en el país, el pagador deberá retener el diez por ciento (10%) sobre los

importes que pague o acredite a dichas personas; si los receptores de la renta fueren personas no domiciliadas en Costa Rica, se retendrán las sumas que correspondan, según lo estipulado en el artículo 54 de esta Ley.

c)

1.- Los emisores, agentes pagadores, sociedades anónimas y otras entidades públicas o privadas que, en función de captar recursos del mercado financiero, paguen o acrediten intereses o concedan descuentos sobre pagarés y toda clase de títulos valores, a personas domiciliadas en Costa Rica, deberán retener el quince por ciento (15%) de dicha renta por concepto de impuesto.

Si los títulos valores se inscribieren en una bolsa de comercio reconocida oficialmente, o hubieren sido emitidos por entidades financieras debidamente registradas en la Auditoría General de Bancos, al tenor de la Ley No. 5044 del 7 de setiembre de 1972 y sus reformas, por el Estado y sus instituciones, por los bancos integrados al Sistema Bancario Nacional, por las cooperativas, o cuando se trate de letras de cambio y aceptaciones bancarias, el porcentaje por aplicar será el ocho por ciento (8%).

Cuando los bancos y las entidades financieras mencionadas en el párrafo anterior 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 de interés pasiva fija por el Banco Central de Costa Rica, para el plazo correspondiente, más tres puntos porcentuales.

No estarán sujetas al impuesto sobre la renta ni al establecido en este inciso, las rentas derivadas de títulos valores en moneda extranjera, emitidos por el Estado o por los bancos del Estado y los títulos emitidos en moneda nacional por el Banco Popular y de Desarrollo Comunal y por el Sistema Financiero Nacional para la Vivienda, al amparo de la Ley No. 7052 del 13 de noviembre de 1986. Las inversiones de fideicomiso sin fines de lucro, creado mediante el artículo 6 de la Ley No. 7044 del 29 de setiembre de 1986, Ley de creación de la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda.

Asimismo, no están sujetas a esta retención, únicamente, las entidades enumeradas que se encuentren en las condiciones señaladas en el inciso a) del artículo 3 de la presente Ley y el Banco Popular y de Desarrollo Comunal, cuando

inviertan en títulos valores emitidos por el Ministerio de Hacienda.

Las sumas retenidas se considerarán como impuesto único y definitivo.

Se faculta a la Dirección General de la Tributación Directa para que, en aquellos casos en que por la naturaleza del título se dificulte la retención en la fuente, pueda autorizar, con carácter general, otra modalidad de pago.

2.- Las retenciones de los impuestos a que se refieren los incisos anteriores deberán practicarse en la fecha en la que se efectúe el pago o crédito, según el acto que se realice primero. Asimismo, deberán depositarse en el Banco Central de Costa Rica o en sus tesorerías auxiliares, dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente a aquella fecha.

ch) Excedentes pagados por las cooperativas y las asociaciones solidaristas y similares.

Estas entidades deberán enterar al Fisco, como impuesto único y definitivo, por cuenta de sus asociados, un monto equivalente al cinco por ciento (5%) de los excedentes o utilidades distribuidas.

d) Remesas o créditos a favor de beneficiarios domiciliados en el exterior. En estos casos, el

pagador retendrá, como impuesto único y definitivo, las sumas del impuesto que correspondan de acuerdo con lo señalado en el artículo 54 de esta Ley.

e) Transporte, comunicaciones, reaseguros, películas cinematográficas, noticias internacionales y los otros servicios mencionados en los incisos a), b), c) y ch) del artículo 11 de esta Ley, prestados por empresas no domiciliadas en el país. En estos casos, si las empresas que suministran los servicios tienen representante permanente en Costa Rica, las empresas usuarias deberán retener, como pago a cuenta del impuesto establecido en el artículo 15 de esta Ley, el tres por ciento (3%) sobre los importes pagados o acreditados.

Cuando dichas empresas no tengan representantes permanentes en el país, las empresas usuarias de los servicios deberán retener, como impuesto único, las sumas que a continuación se mencionan:

i) El ocho punto cinco por ciento (8.5%) sobre el monto pagado o acreditado, tratándose de servicios de transporte y comunicaciones.

ii) El cinco punto cinco por ciento (5.5%), tratándose de reasegurados, reafianzamientos y primas cedidas de cualquier clase.

iii) El veinte por ciento (20%) sobre el importe pagado o acreditado en el caso de prestación de los otros servicios indicados en el inciso e).

f) Utilidades, dividendos y participaciones sociales. En estos casos se deberán aplicar las disposiciones a que se refieren los artículos 18 y 19 de esta Ley.

Las personas que actúen como agentes de retención o percepción del impuesto, deberán depositar el importe de las retenciones practicadas en el Banco Central de Costa Rica, sus agencias, o en las tesorerías auxiliares autorizadas, dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente a la fecha en que se efectuaron. En el Reglamento se establecerán, en cada caso, los requisitos que deberán cumplir los agentes de retención o percepción, así como lo relativo a los informes que deberán proporcionar a la Administración Tributaria, y a los comprobantes que deberán entregar a las personas a quienes se les hizo la retención de que se trate.

Los requisitos que deberán cumplir y la forma de las retenciones que establece este artículo serán fijados en el Reglamento de esta Ley.

g) 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 o acrediten rentas a personas físicas o jurídicas con domicilio en el país, deben retener el dos por ciento (2%) del producto bruto sobre las cantidades mencionadas, aun cuando se trate de pagos a cuenta o adelanto de esas operaciones.

El contribuyente podrá solicitar que los montos de las retenciones efectuadas con base en la presente disposición, se acrediten a los pagos parciales citados en el artículo 22 de esta Ley.

Esas retenciones deben practicarse en las fechas en que se efectúen los pagos o los créditos que las originen. Las sumas retenidas deberán depositarse en los bancos del Sistema Bancario Nacional o en sus agencias o sucursales, que cuenten con la autorización del Banco Central, dentro de los primeros diez (10) días del mes siguiente a la fecha de la retención; se utilizará el formulario que proporcionará la Administración Tributaria o, si este documento no está disponible, los enteros corrientes para pagos al Gobierno."

ARTICULO 17.- Se modifican los incisos c) y ch) del artículo 27 y el párrafo primero del artículo 28 de la Ley del impuesto

sobre la renta, No. 7092, del 21 de abril de 1988, cuyos textos dirán:

"Artículo 27.- Ingresos afectos

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

- a) Sueldos, sobresueldos, salarios, premios, bonificaciones, gratificaciones, comisiones, pagos por horas extraordinarias de trabajo, regalías y aguinaldos, siempre que sobrepasen lo establecido en el inciso b) del artículo 30, que les paguen los patronos a los empleados por la prestación de servicios personales.
- b) Dietas, gratificaciones y participaciones que reciban los ejecutivos, directores, consejeros y miembros de sociedades anónimas y otros entes jurídicos.
- c) Otros ingresos o beneficios similares a los mencionados en los incisos anteriores, incluyendo el salario en especie.
- ch) Las jubilaciones y las pensiones de cualquier régimen.

Cuando los ingresos o beneficios mencionados en el inciso c) no tengan la representación de su monto, será la Administración Tributaria la encargada de evaluarlos y fijarles su valor monetario, a petición del obligado a retener. Cuando este caso no se dé, la Dirección General de Tributación Directa podrá fijar de oficio su valor."

"Artículo 28.- Escala de tarifas

El empleador o el patrono retendrá el impuesto establecido en el artículo anterior y lo aplicará sobre la renta total percibida mensualmente por el trabajador. En los casos de los incisos a), b) y c) del artículo anterior lo aplicará el Ministerio de Hacienda y, en el caso del inciso ch) de ese mismo artículo, todas las demás entidades, públicas o privadas, pagadoras de pensiones. La aplicación se realizará según la siguiente escala progresiva de tarifas:

- a)** Las rentas de hasta ¢96.000,00 mensuales no estarán sujetas al impuesto.
- b)** Sobre el exceso de ¢96.000,00 mensuales y hasta ¢144.000,00 mensuales, se pagará el diez por ciento (10%).
- c)** Sobre el exceso de ¢144.000,00 mensuales se pagará el quince por ciento (15%).
- ch)** Las personas que obtengan rentas de las contempladas en los incisos b) y c) del artículo 27 pagarán sobre el ingreso bruto, sin deducción alguna, el diez por ciento (10%).

El impuesto establecido en este artículo, que afecta a las personas que solamente obtengan ingresos por su trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación

o pensión, tendrá el carácter de único, respecto a las cantidades a las cuales se aplica.

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

ARTICULO 18.- Se modifica el artículo 38 de la Ley del impuesto sobre la renta, No. 7092, del 21 de abril de 1988, cuyo texto dirá:

"Artículo 38.- **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 Directa."

ARTICULO 19.- Se modifica el artículo 46 de la Ley del impuesto sobre la renta, No. 7092, del 21 de abril de 1988, cuyo texto dirá:

"Artículo 46.- Libros 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 prescribirá los registros que requiera para llevar, en cuentas de memorándum, los ajustes señalados en este párrafo."

**MODIFICACIONES Y ADICIONES A LA LEY DEL
IMPUESTO GENERAL SOBRE LAS VENTAS, No. 6826,
DEL 8 DE NOVIEMBRE DE 1982, Y SUS REFORMAS**

ARTICULO 20.- Se modifica el inciso c) del artículo 2 de la Ley del impuesto general sobre las ventas, No. 6826, del 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, cuyo texto dirá:

"Artículo 2.- Venta

Para los fines de esta Ley se entiende por venta:

- a) La transferencia del dominio de mercadería.
- b) La importación o internación de mercancías en el territorio nacional.
- c) La venta en consignación, el apartado de mercancías, así como el arrendamiento de mercancías con opción de compra.
- ch) El retiro de mercancías para uso o consumo personal del contribuyente.
- d) La prestación de los servicios a que se refiere el artículo anterior.
- e) Cualquier acto que involucre o que tenga por fin último la transferencia del dominio de mercancías, independientemente de su naturaleza jurídica y de la designación, así como de las condiciones pactadas por las partes."

ARTICULO 21.- Se modifica el inciso c) y se adiciona un inciso d) al artículo 3 de la Ley general sobre las ventas, No. 6826, del 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, cuyos textos dirán:

"Artículo 3.- Hecho generador

El hecho generador del impuesto ocurre:

- a) En la venta de mercancías, en el momento de la facturación o entrega de ellas, en el acto que se realice primero.

- b) En las importaciones o internaciones de mercancías en el momento de la aceptación de la póliza o del formulario aduanero, según corresponda.
- c) En la prestación de servicios, en el momento de la facturación o de la prestación del servicio, en el acto que se realice primero.
- ch) En el uso o consumo de mercancías por parte de los contribuyentes, en la fecha en que aquellas se retiren de la empresa.
- d) En las ventas en consignación y los apartados de mercaderías, en el momento en que la mercadería queda apartada, según sea el caso."

ARTICULO 22.- Se modifica el artículo 4 y el párrafo primero del artículo 5 de la Ley general sobre las ventas, No. 6826, del 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, cuyos textos dirán:

"Artículo 4.- Contribuyentes y declarantes

Las personas físicas o jurídicas, de derecho o de hecho, públicas o privadas, que realicen ventas o presten servicios en forma habitual, son contribuyentes de este impuesto. Asimismo, las personas de cualquier naturaleza, que efectúen importaciones o internaciones de bienes, están obligadas a pagar el impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 13 de esta Ley.

Además, son declarantes de este impuesto las personas, físicas o jurídicas, de derecho o de hecho, públicas o privadas, que realicen ventas por exportaciones.

Todos los exportadores, contribuyentes o no contribuyentes de este impuesto, están obligados a presentar declaraciones.

Se crea el régimen de tributación simplificada para pequeños contribuyentes, conforme se establece en los artículos 27, 28, 29 y 30 de esta Ley. Estos contribuyentes deberán llevar registros contables especiales, en la forma y las condiciones que se determinen en el Reglamento de la presente Ley."

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 esa 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 mercancías que mantengan en inventario a la fecha de su inscripción como contribuyentes."

ARTICULO 23.- Se modifica el párrafo primero y se adiciona un párrafo segundo en el artículo 8, cuyos textos dirán:

"Artículo 8.- Obligaciones de los contribuyentes y declarantes

En todos los casos, los contribuyentes y los declarantes están obligados a extender facturas o documentos equivalentes, debidamente autorizados por la Administración Tributaria, en las ventas de mercancías 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 y declarantes, en casos debidamente justificados por los interesados, siempre que se trate de ventas a personas que no sean contribuyentes de este impuesto.

Los contribuyentes y los declarantes 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."

ARTICULO 24.- Se modifica el último párrafo del artículo 11, de la Ley general sobre las ventas, No. 6826, del 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, cuyo texto dirá:

"Artículo 11.- **Base imponible en venta de mercancías**

En las ventas de mercancías el impuesto se determina sobre el precio neto de venta, que incluye para estos efectos el monto del impuesto selectivo de consumo, cuando las mercancías de que se trate estén afectas a este impuesto.

No forman parte de la base imponible:

- a) 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.
- b) El valor de los servicios que se presten con motivo de las ventas de mercancías gravadas, siempre que sean suministrados por terceras personas y se facturen y contabilicen por separado.
- c) Los gastos financieros que se facturen y contabilicen por separado.

Se faculta a la Administración Tributaria, para determinar 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 mercancías 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."

ARTICULO 25.- Se modifica el artículo 13, el último párrafo del artículo 14 y el artículo 15, de la Ley general sobre las ventas, No. 6826, del 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, cuyos textos dirán:

"Artículo 13.- **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."

"Artículo 14.- **Determinación del impuesto**

El impuesto que debe pagarse al Fisco se determina por la diferencia entre el débito y el crédito fiscales que estén debidamente respaldados por comprobantes y registrados en la contabilidad de los contribuyentes.

El débito fiscal se determina aplicando la tarifa de impuesto a que se refiere el artículo 10 de esta Ley al total de ventas gravadas del mes correspondiente.

El crédito fiscal se establece sumando el impuesto realmente pagado por el contribuyente sobre las compras, importaciones o "internaciones" que realice durante el mes correspondiente. El crédito fiscal procede en el caso de adquisición de mercancías que se incorporen físicamente en la elaboración de bienes exentos del pago de este impuesto, así como sobre la maquinaria y equipo que se destinen directamente para producir los bienes indicados. Asimismo, el crédito fiscal se otorgará sobre la adquisición de mercancías que se incorporen físicamente en la producción de bienes que se exporten exentas o no del pago de este impuesto.

Cuando el crédito fiscal sea mayor que el débito, la diferencia constituye un saldo del impuesto a favor del contribuyente.

El crédito fiscal por compras locales debe estar respaldado por facturas o comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria."

Artículo 15.- Liquidación y pago

Los contribuyentes citados en el artículo 4 de esta Ley, deben liquidar el impuesto a más tardar el último día de cada mes, mediante declaración jurada de las ventas

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."

ARTICULO 26.- Se modifica el artículo 20 y se adiciona un artículo 20 bis a la Ley general sobre las ventas, No. 6826, del 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, cuyos textos dirán:

"Artículo 20.- Cierre del negocio

La Administración Tributaria queda facultada para ordenar el cierre de los establecimientos, por un plazo de quince días, así como para aplicar otras sanciones administrativas o penales, establecidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, con observancia del debido proceso, a aquellos contribuyentes o a sus representantes o dependientes, según sea el caso, que incurran en cualquiera de las siguientes causales:

- 1.- No emitir la factura o el comprobante, debidamente autorizado por la Administración Tributaria o no entregarlos al cliente en el mismo acto de la compra, venta o la prestación del servicio.
- 2.- No percibir el tributo correspondiente o no retenerlo.
- 3.- Atrasarse por más de un mes, en la presentación de la declaración o el pago del impuesto correspondiente.
- 4.- No enterar al Fisco, los tributos retenidos o percibidos.

El procedimiento administrativo para cerrar el negocio se preverá en el Reglamento de esta Ley.

Las disposiciones anteriores serán aplicables al impuesto sobre la renta y al impuesto selectivo de consumo.

En cuanto al impuesto sobre la renta, de no existir establecimiento, se aplicarán únicamente las sanciones correspondientes según el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

En cualesquiera de los casos citados, la causal del cierre de un establecimiento se hará constar por medio de sellos oficiales colocados en puertas, ventanas u otros lugares del negocio.

Constituyen infracciones tributarias la ruptura, la destrucción o la alteración de esos sellos provocadas o instigadas por el propio contribuyente, sus representantes, los administradores, los socios o su personal.

En todos los casos de cierre, el contribuyente deberá asumir siempre la totalidad de las obligaciones laborales con sus empleados, así como las demás cargas sociales. En todo momento, el incumplimiento se sancionará de conformidad con la legislación aplicable."

"Artículo 20 bis.- Pena por ruptura de sellos

Será sancionado con una multa de veinticinco mil (¢25.000,00) a cien mil colones (¢100.000,00) quien provocado o instigado por el propio contribuyente, sus representantes, los administradores, los socios o su personal, rompa, destruya o altere los sellos oficiales. Para el conocimiento de esta infracción, se seguirá el

procedimiento establecido en los artículos 148 y siguientes del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

ARTICULO 27.- Se modifica el párrafo segundo del artículo 29 de la Ley del impuesto general sobre las ventas, No. 6826, del 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, cuyo texto dirá:

"Artículo 29.- Obligaciones impuestas por el régimen

Los vendedores o prestadores de servicios que tributen de acuerdo con el régimen simplificado establecido, quedarán sujetos a todas las normas y obligaciones que afectan a los restantes contribuyentes, en lo que corresponda.

Excepto lo dispuesto en el párrafo anterior, los contribuyentes que se acojan al régimen establecido en el artículo 27 de esta Ley, no estarán obligados a otorgar facturas por sus ventas, pero sí a exigírselas a sus proveedores."

ARTICULO 28.- Sustitución de timbres

Se sustituyen los timbres creados mediante las leyes citadas a continuación, por timbres fiscales del mismo valor. Lo recaudado se destinará a la Caja Unica del Estado:

- 1.- Ley del Timbre Policial, No. 6594, del 6 de agosto de 1981.
- 2.- Creación del Timbre de Ayuda al Niño Abandonado, Ley No. 4320, del 28 de enero de 1969 y sus reformas.
- 3.- Ley del Timbre Hospitalario, No. 2854, del 6 de noviembre de 1961 y sus reformas, en su artículo 3."

El Poder Ejecutivo, por medio del Ministerio de Hacienda definirá, de común acuerdo con las instituciones afectadas por este artículo, los recursos necesarios para el funcionamiento de ellas."

ARTICULO 29.- Modificación de la Ley General de Aviación Civil

Se modifica el encabezado del artículo 152 de la Ley General de Aviación Civil, No. 5150, del 14 de mayo de 1973; el texto dirá:

Artículo 152.- Para que se le otorguen certificados de explotación de servicios aéreos internacionales, la

empresa deberá demostrar el cumplimiento de los siguientes requisitos: ..."

ARTICULO 30.- Derogaciones

Se derogan las siguientes normas:

a) El inciso ch) del artículo 15, el párrafo segundo del artículo 20 y los artículos 12 y 25, todos de la Ley del impuesto sobre la renta, No. 7092, del 21 de abril de 1988 y sus reformas.

b) Todo lo correspondiente a las constancias o las certificaciones tributarias establecidas en el inciso 5) del artículo 11 de la Ley No. 1155, del 29 de abril de 1950; en el inciso c) del artículo 7 de la Ley No. 14, del 2 de diciembre de 1935; en el inciso ch) del artículo 10 de la Ley No. 1922, del 5 de agosto de 1955 y sus reformas y en los incisos a), c) y d) del artículo 48 de la Ley No. 7293, del 31 de marzo de 1992 y la certificación para la titulación de vivienda campesina Ley No. 6154 reformada por Ley No. 6244 del 2 mayo de 1978.

ARTICULO 31.- Reforma del artículo 28 de la Ley No. 7210

Se reforma el artículo 28 de la Ley No. 7210, del 23 de noviembre de 1990, cuyo texto dirá:

"Artículo 28.- Una vez publicado el acuerdo ejecutivo, la empresa beneficiaria deberá suscribir con la Corporación un contrato de operaciones, cumplido lo cual, entrarán en vigor los beneficios del régimen.

Si, pasados tres meses desde la publicación del acuerdo ejecutivo, el contrato de operaciones no hubiere sido suscrito por la empresa beneficiaria, la corporación le formulará una prevención final y le otorgará un plazo perentorio de cinco días hábiles. Vencido este plazo, si la empresa no ha suscrito el contrato, caducará la concesión del régimen de zona franca."

ARTICULO 32.- Autorización para contratar

Se autoriza a la Administración Tributaria para contratar contadores públicos autorizados, de conformidad con los procedimientos establecidos en la Ley de la Contratación Administrativa, para que realicen auditorías fiscales.

ARTICULO 33.- Sanción a funcionarios públicos

El funcionario público de la Administración Tributaria, que incurra en el delito previsto en el artículo 317 del Código Penal, será sancionado con tres a diez años de prisión.

ARTICULO 34.- Normas reglamentarias

Salvo disposición en contrario, el Poder Ejecutivo deberá reglamentar la presente Ley en el plazo de noventa días, contados a partir de su publicación.

VIGENCIAS**ARTICULO 35.- Fechas de vigencia**

Las disposiciones de esta Ley son de orden público y derogan toda disposición legal, general o especial, que se le oponga. Las reformas de su artículo 1, en lo referente a sanciones, entrarán en vigencia en el plazo de seis meses a partir de la publicación, siempre y cuando el Ministerio de Hacienda haya cumplido con las siguientes obligaciones:

- a) Promulgar los reglamentos generales de fiscalización, gestión tributaria y recaudación.
- b) Publicar los criterios objetivos de selección de los contribuyentes para la fiscalización.
- c) Implementar un sistema o programa de información y educación, dirigido al contribuyente para que conozca los alcances de la presente Ley.

Las reformas citadas en el artículo 2 de esta Ley rigen a partir del período fiscal siguiente a su publicación; sus artículos 4 y 5 rigen a partir del ejercicio económico de 1996; las demás disposiciones de esta Ley, rigen a partir de su publicación.

ARTICULO 36.- Autorización al Poder Ejecutivo

Se autoriza al Poder Ejecutivo para que mediante decreto, publique íntegramente el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley No. 4755, del 3 de mayo de 1971 y sus reformas, con el propósito de ordenar y armonizar la nomenclatura y la concordancia de su articulado.

TRANSITORIO I.- La Corte Suprema de Justicia deberá crear los despachos judiciales mencionados en el artículo 65 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en el plazo de seis meses a partir de la vigencia de esta Ley.

TRANSITORIO II.- El Ministerio de Hacienda, en un plazo no mayor de un año, deberá:

- a) Depurar el Registro único de contribuyentes.
- b) Validar la Cuenta integral tributaria.

TRANSITORIO III.- Los incrementos injustificados de patrimonio e ingresos, que se presenten en la primera

declaración del impuesto sobre la renta posterior a la vigencia del artículo 1 de esta Ley, no requerirán justificación de origen ni servirán como base para aplicar sanciones administrativas o penales.

A las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores se inicien antes de la vigencia de la presente Ley, no se les podrán aplicar sus disposiciones.

En los tributos cuyo pago esté sujeto a la presentación de una declaración jurada, esta Ley se aplicará en relación con los hechos generadores que se produzcan a partir del período fiscal posterior a la vigencia.

A partir de la vigencia de la presente Ley, los contribuyentes de impuestos administrados por el Ministerio de Hacienda, contarán con un período de tres meses para cancelar sus obligaciones tributarias contraídas con anterioridad a la vigencia de esta Ley, pendientes de pago, con exoneración total de recargos, sanciones e intereses.

TRANSITORIO IV.- La caducidad a que se refiere el artículo 28 de la Ley No. 7210, del 23 de noviembre de 1990, no se aplicará a las empresas que a la vigencia de esta Ley, ya se encuentren acogidas al Régimen de Zona Franca, independientemente de la fecha en que hayan sido suscritos los respectivos contratos de operaciones.

TRANSITORIO V.- La Administración Tributaria estará facultada para que, por medio de resolución razonada y de aplicación general a todos los contribuyentes, deje sin efecto las causas iniciadas antes de la vigencia del artículo 1 de esta Ley, referentes a cada una de las infracciones tributarias previstas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios y las leyes especiales vigentes.

TRANSITORIO VI.- Se condonan los adeudos en favor del Estado, remitidos a la Oficina de Cobros Judiciales de la Dirección General de Hacienda, originados en tributos de períodos fiscales anteriores a 1991, salvo aquellos en los que haya sentencia firme.

ASAMBLEA LEGISLATIVA.- San José, a los treinta y un días del mes de julio de mil novecientos noventa y cinco.

COMUNIQUESE AL PODER EJECUTIVO

Antonio Alvarez Desanti
PRESIDENTE

Alvaro Azofeifa Astúa
PRIMER SECRETARIO

Manuel Ant. Barrantes Rodríguez
SEGUNDO SECRETARIO

dr.-

ASAMBLEA LEGISLATIVA

Dado en la Presidencia de la República.- San José, al primer día del mes de agosto de mil novecientos noventa y cinco.

Ejecútese y publíquese

JOSÉ MARÍA FIGUERES OLSEN

Fernando Herrero Acosta
MINISTRO DE HACIENDA

Sanción: 01-08-1995
Publicación: 14-09-1995 Gaceta: 175