

# **REGLAMENTO A LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**Decreto N° 18445- H**

*(Nota de Sinalevi: De acuerdo a la publicación de este Decreto Ejecutivo N° 18445 en el Alcance N° 29 de la Gaceta N° 181 del 23 de setiembre de 1988, se omite el Capítulo VI, pasando del Capítulo V al Capítulo VII.)*

Con fundamento en el artículo 140, incisos 3) y 18) de la Constitución Política y el artículo 68 de la Ley N° 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas,

**DECRETAN:**

El siguiente

## **REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

### **TITULO I IMPUESTOS SOBRE LAS UTILIDADES**

*(De conformidad con el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambia la estructura de los títulos y capítulos del presente decreto ejecutivo por lo que el título I estará conformado por los capítulos I, II, III, IV, V, VI, VII y VIII)*

#### **CAPÍTULO I OBJETO DEL IMPUESTO**

**Artículo 1.- Definiciones.** En los casos en que la Ley o este Reglamento utilicen los términos y expresiones siguientes, deben dárseles las acepciones y significados que se señalan a continuación:

**1) Actividad lucrativa.** Actividad de carácter empresarial y/o profesional consistente en la organización, por cuenta propia, de los factores de la producción y de los recursos humanos o de uno de ellos, con la intención de obtener ganancias mediante la participación en el mercado de bienes y servicios.

**2) Administración Tributaria.** Es el órgano administrativo encargado de gestionar y fiscalizar los tributos, se trate del Fisco o de otros entes públicos que sean sujetos activos de la obligación tributaria. En este reglamento se entenderá como Dirección o Dirección General y que se refiere a la Dirección General de Tributación.

**3) Código de Normas y Procedimientos Tributarios.** Se trata de la Ley N° 4755 del 3 de mayo de 1971 y sus reformas, denominado "Código de Normas y Procedimientos Tributarios".

**4) Empresa.** Es toda unidad económica dedicada a la realización de actividades o negocios de carácter lucrativo.

**5) Enajenación.** Acto por el cual se transmite a otro la propiedad de una cosa o bien a título oneroso, como en la compraventa o en la permuta o a título gratuito, como en la donación y en el préstamo sin interés.

**6) Exportación.** Es la salida del país, cumplidos los trámites legales, de mercancías nacionales o nacionalizadas, destinadas al uso o consumo definitivo en el extranjero.

**7) Herencia.** Para efectos del presente reglamento, se entenderá herencia según las disposiciones contenidas en el artículo 294 del Código Civil, Ley N° 30 del 19 de abril de 1885 y sus reformas.

**8) Insumo.** Son los bienes intermedios y finales que se incorporan al bien producido o fabricado y también aquellos que se utilizan en la producción o fabricación de aquellos, que no pueden imputarse directamente a su costo, tales como grasas, aceites, lubricantes, artículos de limpieza para maquinaria, cepillos, agujas, filtros, embalajes, enfardajes.

**9) Legado.** Para efectos del presente reglamento, se entenderá legado, según las disposiciones contenidas en el artículo 596 del Código Civil, Ley N° 30 del 19 de abril de 1885 y sus reformas.



**10) Ley o la ley.** Se trata de la Ley del Impuesto sobre la Renta, N° 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas.

**11) Regalía.** Constituye el derecho que generan pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos; igualmente, las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar. Asimismo, el uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras científicas, incluyendo la de los programas o conjuntos de instrucciones para computadoras requeridos para los

procesos operacionales de las mismas o para llevar a cabo tareas de aplicación, con independencia del medio por el que se transmitan.

**12) Títulos de participación.** Título valor en el que consta la participación en el capital social de una sociedad o compañía o la participación accionaria del titular, en una sociedad mercantil. Los mismos atribuyen al titular una serie de derechos, deberes y obligaciones en el ámbito de una organización social.

**13) Título valor.** Entiéndase como valor, el cual está definido en el artículo 2 de Ley Reguladora del Mercado de Valores, N° 7732 del 17 de diciembre de 1997 y sus reformas.

**14) Utilidades.** Beneficios o ganancias resultantes de la diferencia entre los ingresos gravados por el Impuesto sobre las Utilidades, obtenidos por una persona física, persona jurídica o ente colectivo sin personalidad jurídica, producto del desarrollo de una actividad lucrativa de fuente costarricense, y los gastos autorizados por la misma ley, incurridos en la generación de tales ingresos."

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 2.- Momento en que ocurre el hecho generador.** Se considera ocurrido el hecho generador del impuesto sobre las utilidades con la percepción o devengo de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, procedentes de actividades lucrativas de fuente costarricense, así como cualquier otro ingreso o beneficio de fuente costarricense no exceptuado por Ley del Impuesto sobre la Renta.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 3.- Materia imponible.** La materia imponible del impuesto sobre las utilidades comprende:

a) Las rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, procedentes de actividades lucrativas de fuente costarricense, conforme a la definición contenida en el artículo 1 de este Reglamento, así como cualquier otro ingreso o beneficio de fuente costarricense proveniente de aquellas actividades.

b) Las rentas de capital y ganancias del capital realizadas que provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente de este impuesto y que estén afectos a su actividad lucrativa en el Impuesto sobre las Utilidades.

Las ganancias de capital se entenderán realizadas cuando, con ocasión de la transmisión o enajenación de los bienes o derechos de los que éstas se derivan, se genera una variación positiva en la composición del patrimonio del contribuyente o en su valor. En el caso de que la variación resultante sea negativa, corresponderá a una pérdida de capital.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 3 bis.- Integración de rentas gravables.** En caso de que el contribuyente obtenga rentas procedentes de actividades lucrativas de fuente costarricense sujetas al Impuesto sobre las Utilidades, así como rentas y/o ganancias del capital que provengan de elementos patrimoniales afectos a dicha actividad lucrativa, estas últimas deberán integrarse a las primeras para efectos de determinar la base imponible del impuesto sobre las utilidades.

Los arrendamientos, subarrendamientos o constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de bienes muebles, intangibles y otros derechos de propiedad intelectual y bienes inmuebles, son actividades que tributan según el capítulo XI de la Ley. No obstante, si el contribuyente tiene otra actividad gravada con el Impuesto sobre las Utilidades, las rentas que provengan de arrendamientos, subarrendamientos o constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de bienes muebles, intangibles y otros derechos de propiedad intelectual y bienes inmuebles afectos a dicha actividad lucrativa gravada con el Impuesto sobre las Utilidades, deberán integrarse a este último con base en lo establecido en este artículo.

Se consideran afectos aquellos elementos patrimoniales que sean necesarios y se utilicen para la obtención de los rendimientos.

Las rentas del capital y las ganancias y pérdidas del capital que obtengan los contribuyentes que se encuentren inscritos en el Régimen de Tributación Simplificada o cualquier otro régimen distinto al régimen general que se establece para el Impuesto sobre las Utilidades, serán gravables de conformidad con las disposiciones del Capítulo XI de la Ley.

De conformidad con el artículo 1 bis inciso 3) subinciso c) de la Ley, no se integrarán en la base imponible del impuesto sobre las utilidades, ni las rentas ni las ganancias de capital provenientes de activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales de terceros, siempre que estos sean de oferta pública o emitidos por entidades supervisadas por los órganos adscritos al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, o de participaciones de fondos de inversión. La integración de dichas rentas o ganancias de capital con las rentas procedentes de actividades lucrativas de fuente costarricense será posible siempre y cuando el contribuyente cuente con los elementos de prueba que le permitan demostrar, en un eventual procedimiento de control tributario, la vinculación de las rentas y ganancias de capital con su actividad lucrativa.

Tratándose de las entidades sujetas a la vigilancia e inspección de las superintendencias, adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, se entenderán integradas todas las rentas que obtengan estas entidades, incluyendo las mencionadas en el capítulo XI de la Ley.

Cuando, procediendo la integración en la base imponible del impuesto sobre las utilidades de ciertas rentas y/o ganancias de capital, se haya retenido e ingresado previamente el impuesto sobre rentas y ganancias del capital dispuesto en el Capítulo XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el monto correspondiente a tal retención se considerará como un pago a cuenta del impuesto sobre las utilidades que podrá deducirse del impuesto determinado.

La afectación de los elementos patrimoniales debe ser parcial, cuando estos sean divisibles. No son susceptibles de afectación parcial los elementos patrimoniales indivisibles, salvo en el caso de los vehículos. En todo caso, la afectación se entenderá limitada a aquella parte que realmente se utilice en la actividad.

En casos de afectación a la actividad lucrativa de activos del patrimonio personal, para la determinación del valor de adquisición de los bienes que se están afectando, así como para su actualización, deberán observarse, entre otras, las reglas dispuestas en el artículo 37 de este Reglamento".

Tratándose de elementos patrimoniales que no se encuentren afectos a la actividad lucrativa del contribuyente, según lo dispuesto en el artículo 1 bis inciso 3) de la Ley, las rentas del capital y las ganancias y pérdidas del capital que provengan de estos, serán gravables de conformidad con las disposiciones del Capítulo XI de la misma ley.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 3 ter.- Opción para tributar rentas inmobiliarias en el Impuesto sobre las Utilidades.** En el caso de las rentas inmobiliarias indicadas en el artículo 27 ter, inciso 1, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando los contribuyentes tengan contratado un mínimo de un empleado para la generación de dichas rentas, cuyo salario esté sometido al régimen de cotización de la Caja Costarricense de Seguro Social, podrán optar por tributar por la totalidad de su renta imponible del capital inmobiliario de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de dicha ley, debiendo comunicarlo de previo a la Administración Tributaria y mantenerse en el mismo por un mínimo de cinco años.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 3 quater.- Opción para tributar rentas mobiliarias en el impuesto sobre las utilidades.** En el caso de las rentas mobiliarias indicadas en el artículo 27 ter, apartado 2), inciso a), subinciso ii) de la Ley, cuando los contribuyentes tengan contratado un mínimo de un empleado para la generación de dichas rentas, cuyo salario esté sometido al régimen de cotización de la Caja Costarricense de Seguro Social, podrán optar por tributar por la totalidad de su renta imponible del capital mobiliario citados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley, debiendo comunicarlo de previo a la Administración Tributaria.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*


## **CAPITULO II**

### **CONTRIBUYENTES Y ENTIDADES NO SUJETAS**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que el capítulo II fue reformado y contendrá los numerales 4, 4bis, 4 ter, 5 y 6)*

**Artículo 4.- Contribuyentes.** Son contribuyentes del Impuesto sobre las Utilidades las personas físicas, las personas jurídicas legalmente constituidas en el país sin perjuicio que realicen o no una actividad lucrativa, independientemente de su nacionalidad o domicilio, las sociedades de hecho, las sociedades de actividades profesionales, las empresas del Estado, los entes colectivos sin personalidad jurídica, los establecimientos permanentes y las cuentas en participación que haya en el país, con independencia del lugar de su constitución, de reunión de sus juntas directivas o de celebración de los contratos; asimismo, los entes que se dediquen a la prestación privada de servicios de educación universitaria, independientemente de la forma jurídica adoptada.

Tratándose de personas jurídicas y otras figuras similares consideradas como contribuyentes del inciso a) del artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta deberán tomarse en consideración, entre otras, las siguientes definiciones:

- a) Personas jurídicas: Entidad independiente dotada de personalidad jurídica propia y de capacidad plena para el cumplimiento de sus fines y para ser objeto de derechos y obligaciones, constituida conforme a lo establecido en la ley o por convenio conforme a la ley. Las sociedades inscritas en el Registro Nacional cuentan con personería jurídica.
- b) Sociedades de hecho: Figura jurídica definida en el artículo 23 del Código de Comercio. 
- c) Sociedades de actividades profesionales: Son aquellas personas jurídicas definidas en la Ley N° 2860 del 21 de noviembre de 1961 y sus reformas.
- d) Entes colectivos sin personalidad jurídica: Figuras jurídicas que no suponen la creación de un ente con personalidad jurídica propia.

e) Cuentas en participación: Contrato de asociación por el que dos o más personas toman interés en una o más negociaciones determinadas que debe realizar una sola de ellas a nombre propio, denominada gestor, asumiendo este la obligación de rendir cuentas a los participantes y dividir con ellos las ganancias o pérdidas en la proporción convenida.

Con respecto a las personas jurídicas legalmente constituidas en el país, el cumplimiento de los deberes formales y materiales relacionados con el Impuesto sobre las Utilidades dependerá de la siguiente clasificación:

**a) Activas:** corresponde a aquellas sociedades constituidas en el país que desarrollan, efectiva y materialmente, actividades lucrativas de fuente costarricense, con arreglo a la definición del artículo 1 de este Reglamento, como resultado de lo cual deberán inscribirse como contribuyentes ante la Administración Tributaria y cumplir con la totalidad de los deberes formales y materiales asociados al Impuesto sobre las Utilidades, entre ellos, la presentación de la declaración autoliquidativa anual de ese impuesto.

**b) Inactivas:** corresponde a aquellas sociedades constituidas en el país que no desarrollan actividad lucrativa de fuente costarricense, definida en el artículo 1 de este Reglamento. La Administración Tributaria determinará la forma en que las sociedades de cita deberán de cumplir con sus obligaciones formales.

Para ello, de previo al inicio del período fiscal correspondiente a la implementación de las obligaciones, se divulgará el procedimiento a seguir por las sociedades, mediante publicación en la página del Ministerio de Hacienda y en un diario de circulación nacional.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 4 bis.- Constitución de establecimiento permanente.** A efectos del impuesto sobre las utilidades, se considera como contribuyente al establecimiento permanente en Costa Rica de una persona no domiciliada en el país, sujeta a los deberes formales y materiales según las disposiciones del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

El término "establecimiento permanente" se refiere a cualquier sitio o lugar fijo de negocios a través del cual una persona no domiciliada en el país desarrolla, total o parcialmente, actividades empresariales en el país.

La expresión "sitio o lugar fijo de negocios" abarca cualquier lugar, instalaciones o medios materiales para el desarrollo de una actividad empresarial de una persona no domiciliada, con independencia de si estos se destinan o no exclusivamente para tal fin. La condición de que tal sitio o lugar de negocios sea "fijo" implica la existencia de un vínculo entre este y un espacio geográfico específico, de manera permanente, sin que esto impida considerar los movimientos que sean propios de la actividad, el traslado de maquinaria o los traslados en caso de que el establecimiento arrendado o la actividad sea móvil.

La determinación de si la actividad económica desarrollada por la persona no domiciliada en el país constituye establecimiento permanente se realizará de conformidad con los hechos y circunstancias de cada caso particular, tomando en cuenta las condiciones descritas anteriormente y lo dispuesto en el artículo 2 inciso b) de la Ley.

A efectos de lo indicado en el artículo 2 inciso b) subinciso 2) apartado i) de la Ley del Impuesto sobre la Renta sobre la constitución de establecimiento permanente por el desarrollo de obras, construcciones o proyectos de instalación, montaje o actividades de inspección, deberán observarse las siguientes definiciones:

Proyecto de instalación: conjunto de cálculos, planos, esquemas, textos y demás documentos descriptivos, explicativos y justificativos utilizados para definir las condiciones de diseño, montaje e instalación de una obra o de un equipo.

Proyecto de montaje: proceso mediante el cual se emplaza cada pieza en su posición definitiva dentro de una estructura, incluyendo las sucesivas etapas de ejecución desde su concepción hasta su realización en terreno, así como los planes de contingencias en caso de suceder acontecimientos no deseados pero factibles de suceder.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 4 ter.- Norma anti-fragmentación en la constitución de establecimiento permanente.** Para efectos del umbral de ciento ochenta y tres días indicado en el artículo 2 inciso b) subinciso 2) de la Ley del Impuesto sobre la Renta para la constitución de establecimiento permanente, deberá considerarse **que una obra o proyecto constituye una unidad** incluso si existen varios contratos o si se han fragmentado las actividades y servicios relacionados con la obra o proyecto en cuestión.

Para estos efectos se tomará en consideración el conjunto de la actividad resultante de la combinación de actividades desarrolladas por la empresa o por dos o más empresas relacionadas en la misma jurisdicción, cuando no tengan (en conjunto) carácter auxiliar, se entenderá por empresas relacionadas aquellas cuya actividad tienda a la realización de un objetivo común, sea que la empresa forme parte de un grupo o que sea contratada para el desarrollo de una actividad específica. Asimismo, se considerarán actividades de carácter auxiliar:



1. Aquellas que se realizan en un lugar diferente al lugar en que se desarrolla la obra o proyecto;
2. Aquellas actividades que se requieran para apoyar el desarrollo de la obra o proyecto sin ser parte de la actividad principal o esencial de la empresa.
3. La compra de materiales o insumos, reuniones para la toma de decisiones u obtención de permisos requeridos para el desarrollo de la obra o proyecto; entre otras que se considerarán en cada caso en particular, según la actividad que se desarrolle.

En caso de que se determine que se ha incurrido en fragmentación de actividades o de la prestación de servicios para la elusión artificiosa del estatus de establecimiento permanente, se efectuará el cómputo de los ciento ochenta y tres días siguiendo las normas dispuestas en artículo 2 inciso b) subinciso 2) de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 5.- Personas domiciliadas.** Para los efectos de la aplicación de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se consideran domiciliadas en el país:

- 1) Las personas físicas que se encuentren en cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) Que permanezcan de manera continua o discontinua en el país por más de 183 días, incluyendo los días de entrada y salida del país, durante el período fiscal respectivo. Para determinar dicho período de permanencia en el territorio costarricense, la Administración Tributaria computará las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite, mediante certificado de residencia fiscal, su condición de residente fiscal en otro país.

Para efectos del párrafo anterior, se consideran ausencias esporádicas aquellas ausencias no prolongadas, con retornos sistemáticos al territorio costarricense durante el período fiscal correspondiente, a menos que el interesado demuestre su condición de residente fiscal en otro país para el respectivo periodo. Las ausencias esporádicas comprenden viajes breves y ocasionales, por motivos laborales, de negocios, de placer, de esparcimiento, de salud u otros.

Para determinar cuáles ausencias esporádicas serán tomadas en cuenta para el cómputo de la permanencia de personas físicas en el territorio nacional, se entenderá como "ausencia no prolongada" toda salida del territorio nacional que no exceda los 30 días naturales continuos.

Aquellas ausencias que superen los 30 días naturales continuos no serán contabilizadas para efectos del cómputo de los 183 días de permanencia de la persona física en el país.

Con el fin de verificar la permanencia continua o discontinua de personas físicas en el territorio costarricense, incluyendo las ausencias esporádicas, deberá utilizarse como referencia el detalle de movimientos migratorios registrados por la Dirección General de Migración y Extranjería.

Tratándose de impuestos sobre la renta distintos del Impuesto sobre las Utilidades y cuyo período impositivo no sea anual, el término "período fiscal respectivo" utilizado en el primer párrafo de este subinciso, corresponderá a los doce meses anteriores al momento en que acontezca la liquidación del impuesto de que se trate y será dentro de este mismo período que deberá verificarse si una persona física ha permanecido en el país, de manera continua o discontinua, por más de ciento ochenta y tres días.

b) Que desempeñen representaciones o cargos oficiales en el extranjero, pagados por el Estado costarricense, sus entes públicos o municipalidades. Se entenderá por ente público, la institución autónoma o semiautónoma, el cual es parte del Estado descentralizado, que requiere, en el primer caso, haber sido creado según el procedimiento establecido en el artículo 188 de la Constitución Política, y en el segundo, que la votación para su creación no haya requerido mayoría calificada de los votos de los diputados.

2) Las personas jurídicas constituidas de acuerdo con la legislación costarricense y las sociedades de hecho que operen en el país. Pueden servir como otros criterios para establecer la residencia de las personas jurídicas, se encuentran su domicilio, su sede de la dirección de sus negocios o cualquier otro elemento que permita determinar su residencia.

3) Los establecimientos permanentes de personas no domiciliadas en Costa Rica que operen en el país.

4) Los fideicomisos o encargos de confianza constituidos conforme a la legislación costarricense.

5) Las sucesiones abiertas de acuerdo con la legislación costarricense, independientemente de la nacionalidad y del domicilio del causante, salvo que los causahabientes no estén domiciliados en Costa Rica.

6) Las empresas individuales de responsabilidad limitada y demás empresas individuales que actúen en el país, donde el empresario sea un domiciliado.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 6.- Entidades no sujetas al impuesto.** No están obligadas al pago del Impuesto sobre las Utilidades las entidades a que se refiere el artículo 3 de la Ley.

Sin embargo, tratándose de partidos políticos, instituciones religiosas, organizaciones sindicales, cooperativas, asociaciones declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo, fundaciones, asociaciones civiles y empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas, **deberán inscribirse en el Registro Único Tributario y presentar la declaración autoliquidativa del impuesto sobre las utilidades,** sin perjuicio de las demás obligaciones y requisitos que la Administración Tributaria establezca mediante resolución general.

En cuanto a las fundaciones y las asociaciones declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo, estas se considerarán como entidades no sujetas al Impuesto sobre las Utilidades, siempre que cumplan con las siguientes condiciones:

- a) Destinar sus ingresos y su patrimonio por completo y de manera exclusiva a fines públicos o de beneficencia; y
- b) No distribuir, directa o indirectamente, entre sus integrantes sus ingresos y su patrimonio.

A efectos de lo indicado en el penúltimo párrafo del artículo 1 y artículo 3 inciso ch) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el caso de fundaciones y asociaciones que incumplan con las condiciones dispuestas previamente en los puntos a) y b), declararán y pagarán el Impuesto sobre las Utilidades en la proporción que corresponda, así como cumplir con la totalidad de los deberes formales y materiales concernientes a dicho impuesto.

De conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el primer párrafo del artículo 9 de la Ley N° 6970 del 7 de noviembre de 1984, denominada "Ley de Asociaciones Solidaristas", las asociaciones solidaristas deben presentar la declaración y cumplir con la totalidad de los deberes formales y materiales concernientes al Impuesto sobre las Utilidades, realicen o no actividades lucrativas. **Así como pagar el impuesto en la proporción que corresponda por los rendimientos provenientes de inversiones y operaciones puramente mercantiles que realicen con terceros, ajenos a la asociación solidarista.**

En lo tocante a las **instituciones religiosas**, estas se consideran no sujetas al Impuesto sobre las Utilidades, siempre y cuando sus ingresos provengan exclusivamente de diezmos, primicias, limosnas, óbolos, donaciones y otras cantidades recibidas en forma no analagmática y se destinen al mantenimiento del culto y a servicios de asistencia social sin fines de lucro. Para el cumplimiento de lo descrito, adicional a la llevanza general de la contabilidad, la institución religiosa debe contar con un libro especial de control de los ingresos y gastos de las actividades de asistencia social.

En ningún caso se entiende como ingresos no sujetos aquellos que provengan del desarrollo de actividades lucrativas tales como librería, restaurante o parqueo.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

### **CAPITULO III PERIODO DEL IMPUESTO**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que el capítulo III fue reformado y contendrá el numeral 7)*

**Artículo 7.- Período del impuesto.** El período fiscal del Impuesto sobre las Utilidades es de un año, comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año.

Sin embargo, de manera excepcional, la Administración Tributaria está facultada para establecer de oficio períodos especiales del impuesto, siempre y cuando esté debidamente justificado y no se perjudiquen los intereses fiscales; para tal efecto emitirá una resolución general que se publicará en el Diario Oficial. La resolución que al respecto emita la Administración Tributaria deberá indicar las fechas de inicio y cierre del período distinto de las indicadas en el párrafo anterior, por rama de actividad y con carácter general.

Asimismo, el contribuyente podrá solicitar a la Administración Tributaria que autorice períodos fiscales especiales, para lo cual aportará prueba pertinente que justifique el cambio. La solicitud indicada se sustanciará mediante las disposiciones establecidas en el artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y los artículos 55, 58 y 59 del Reglamento de Procedimiento Tributario, Decreto Ejecutivo N° 38277-H del 7 de marzo de 2014 y sus reformas. Las condiciones en las que debe presentar la solicitud aludida serán definidas por la Administración Tributaria mediante resolución general.

Para la presentación de las declaraciones en situaciones en que la Administración Tributaria haya establecido un período fiscal especial deberá observarse lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 19 de este Reglamento.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

## **CAPITULO IV DE LA DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que el capítulo anterior fue reformado y contendrá los numerales 8, 8bis, 9, 10, 11, 12, 12 bis y 12 ter)*

**Artículo 8.- Renta bruta.** La renta bruta constituye la suma de las siguientes rentas:

a) Ingresos percibidos por el contribuyente durante el período del impuesto, provenientes del desarrollo de actividades lucrativas de fuente costarricense;

b) Toda renta de capital o ganancia de capital realizada, obtenida por el contribuyente durante el período del impuesto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3 bis de este Reglamento; y

c) Las ganancias por diferencias cambiarias originadas por el pago de pasivos o por la percepción de ingresos por activos, así como las ganancias por diferencias cambiarias originadas por los saldos de activos y pasivos al cierre del período de impuesto. Para efectos de lo dispuesto en este párrafo, la tenencia de moneda extranjera se considerará un activo y se calculará la diferencia cambiaria cuando:

1) Se cambie de moneda, o

2) Se adquiriera otro activo denominado en esa moneda extranjera u otra.

d) Cualquier incremento de patrimonio que no tenga su justificación en ingresos debidamente registrados y declarados, en ingresos exentos o no sujetos.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 8 bis.- Incremento patrimonial no justificado.** Tratándose del inciso d) del artículo anterior, en caso de que la Administración Tributaria detecte la existencia de montos, activos u otros elementos que incrementen el patrimonio del contribuyente y que los mismos no sean consistentes con la declaración del impuesto sobre las utilidades ni los documentos idóneos que respaldan tal autoliquidación tributaria, deberá trasladarse la carga de la prueba al sujeto pasivo, a fin que justifique con prueba documental fehaciente, que el origen o la fuente que financia tal incremento constituyen rentas exentas, no sujetas o ya declaradas. En caso de que el contribuyente no logre justificar dicho incremento, deberá aplicarse la presunción legal de que el incremento determinado son rentas gravables no declaradas. Tal incremento, de

conformidad con el artículo 5 de la Ley, constituirá parte de la renta bruta en el momento en que la Administración Tributaria lo determine y afectará el período en el cual se produjo, pero si no es posible determinar el período del surgimiento del incremento patrimonial no justificado, se debe imputar al período o periodos sujetos a fiscalización, sin que ésta requiera establecer la fecha en que se incurrió en el ocultamiento de rentas que se presumen gravables.

Todo lo anterior dentro del plazo de prescripción que establece el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

### **Artículo 9.- Comprobantes electrónicos.**

1.- Los contribuyentes a que se refiere el artículo 2 de la Ley están obligados a emitir comprobantes electrónicos por cada una de sus operaciones económicas, entendiéndose estas operaciones como todas las transacciones financieras o económicas que realizan en el desarrollo de sus actividades económicas. Los comprobantes electrónicos serán debidamente autorizados por la Administración Tributaria y deberán cumplir con las condiciones y requisitos que esta defina.

2.- No estarán obligados a emitir comprobantes electrónicos, siempre y cuando no vendan bienes ni presten servicios gravados con el Impuesto sobre el Valor Agregado, en cuyo caso estarán sujetos a las disposiciones legales y reglamentarias de este último tributo, las siguientes personas o entidades:

- a) Las entidades no sujetas al pago del Impuesto sobre las Utilidades, indicadas en el artículo 3 de la Ley y 6 de este Reglamento, ni las entidades exentas por ley especial.
- b) Las entidades reguladas por las superintendencias adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, salvo la Superintendencia General de Seguros.
- c) Las personas físicas o jurídicas dedicadas al transporte terrestre remunerado de personas, que cuenten con el permiso o la concesión de la autoridad estatal competente y cuya tarifa sea regulada por la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos.

Tampoco estarán obligados a emitir comprobantes electrónicos los contribuyentes inscritos en el Régimen de Tributación Simplificada.

La Administración Tributaria está facultada para eximir de la obligación de emisión de comprobantes electrónicos a los contribuyentes, que reglamentariamente se establezca, tomando en cuenta criterios de oportunidad y de conveniencia fiscal.

Asimismo, mediante resolución de alcance general, la Administración Tributaria podrá variar las condiciones y requisitos que deben cumplir los comprobantes electrónicos."

*(Así adicionado por el numeral 2º del Decreto N° 20620 de 8 de agosto de 1991, corriendo la numeración de los restantes y luego reformado en su totalidad, en la forma vista, por el artículo 2º del decreto ejecutivo No.25046 de 26 de marzo de 1996)*

*(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 10.- Exclusiones de la renta bruta.** No forman parte de la renta bruta los supuestos establecidos en el artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Sin perjuicio de lo anterior, deberán tomarse en cuenta las siguientes consideraciones:

1. Tratándose del inciso d) del artículo 6 de dicha Ley, se entenderán excluidas de la renta bruta:

a) Las ganancias de capital gravadas de conformidad con las disposiciones del Capítulo XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, salvo las derivadas de bienes o derechos afectos a la actividad del contribuyente, según lo señalado en el artículo 1 de la Ley y 3 bis de este Reglamento.

b) Las ganancias de capital en la porción de las utilidades no distribuidas procedentes de la enajenación de acciones y otros títulos de participación en fondos propios de cualquier entidad, siempre que estos títulos estén afectos a su actividad lucrativa.

2.- Tratándose del inciso h) del artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considerará excluido de la renta bruta el importe obtenido en razón de una distribución de dividendos por un socio que sea una sociedad de capital domiciliada en Costa Rica, siempre que esta desarrolle una actividad lucrativa y esté sujeta al Impuesto sobre las Utilidades. Para efectos de lo dispuesto en el inciso citado, se entenderá que el término "actividad lucrativa" no comprende a las sociedades que se dediquen exclusivamente a la tenencia de participaciones de otras sociedades. **Cuando sea practicada la retención a una sociedad que no desarrolle una actividad lucrativa y que no esté sujeta al Impuesto sobre las Utilidades, se aplicará la retención del Impuesto sobre las Rentas del Capital sobre la primera distribución, no así sobre las distribuciones sucesivas de esa misma renta disponible.**

*(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 11.- Renta neta.** La renta neta se determina deduciendo de la renta bruta los costos y gastos necesarios, útiles y pertinentes permitidos por la Ley.

Cuando los gastos, costos y erogaciones autorizados se efectúen para producir indistintamente rentas gravadas y no gravadas, se deberá deducir solamente la proporción correspondiente a las rentas brutas gravadas; en este caso, **el mecanismo utilizado por el contribuyente deberá aplicarlo al menos por 4 años consecutivos.** Cuando el contribuyente no pueda justificar debidamente una proporción estimada, deberá deducir la suma que resulte de aplicar el porcentaje obtenido al relacionar las rentas brutas gravadas con las rentas totales.

Tratándose de entidades sujetas a la supervisión de las superintendencias adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, no será aplicable lo dispuesto sobre la deducción proporcional de gastos, sino que tales entidades podrán deducir de su renta bruta todos los costos y gastos deducibles permitidos por ley.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 11 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 10)  
(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 12.- Costos y gastos deducibles.** Las empresas y personas con actividades lucrativas citadas en el artículo 2° de la Ley, tienen derecho a deducir de su renta bruta, los costos y gastos necesarios contemplados en el artículo 8° de la Ley, siempre que sean necesarios para producir ingresos actuales o potenciales gravados con el impuesto sobre utilidades.

De acuerdo con lo indicado en el párrafo anterior, serán deducibles de la renta bruta:

- a) Todas las erogaciones necesarias para determinar el costo de los bienes y servicios vendidos;
- b) Las remuneraciones enumeradas en el inciso b) del artículo 8° de la Ley; en el caso de personas lisiadas, podrá deducirse un monto adicional, igual a las remuneraciones pagadas, siempre que se demuestre tal condición mediante certificación extendida por el Consejo Nacional de Rehabilitación;
- c) Los impuestos municipales, timbre de educación y cultura, patentes y tasas, cuando afecten los bienes, servicios o negociaciones del giro habitual de la empresa.
- d) Las primas de seguros contratadas con la mencionada Institución se aceptarán siempre que sean autorizadas por ésta;



e) Los intereses y otros gastos financieros que hayan sido pagados o en los que haya incurrido el contribuyente durante el período del impuesto, según las condiciones y limitaciones cualitativas dispuestas en el inciso d) del artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Los intereses y gastos financieros que deban capitalizarse contablemente no serán deducibles de la renta bruta, como tampoco lo serán aquellos que no estén vinculados con la generación de ingresos gravables durante el período del impuesto.

A efectos del penúltimo párrafo del inciso d) del artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se entenderá que el contribuyente tiene el deber de mantener todos los elementos de prueba que permitan demostrar, en un eventual procedimiento de control, la vinculación entre los intereses y otros gastos financieros que se pretende deducir y la generación de la renta gravable en el período respectivo.

*(Así reformado el inciso e) anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

f) Las diferencias cambiarias originadas por deudas en moneda extranjera, invertidas en actividades generadoras de rentas gravables. La Dirección deberá dictar, mediante resolución, antes del cierre del ejercicio fiscal, las regulaciones pertinentes al respecto;

g) Las deudas a favor del declarante, manifiestamente incobrables, siempre que se originen en operaciones del giro habitual del negocio y que se indiquen las razones que justifiquen tal calificación. En el caso de que la Dirección no acepte la deducción de una deuda incobrable, el declarante puede deducirla en el ejercicio siguiente, si demuestra que fueron hechas las gestiones legales que correspondan, ante los tribunales comunes, para su cobro y siempre que haya transcurrido un período mayor de 24 meses posterior a la fecha de su vencimiento, sin que el deudor haya realizado abono alguno. No obstante, la Dirección tendrá amplia facultad en la apreciación, en casos muy calificados, para rechazar o aceptar el gasto.

Si se recupera total o parcialmente una cuenta incobrable que hubiere sido deducida de la renta bruta, su importe debe incluirse como ingreso gravable en el período fiscal en que ocurra la recuperación;

h) Sobre las depreciaciones y el agotamiento a que se refieren los incisos f) y h) del artículo 8° de la Ley, se aplicarán las disposiciones que se estipulan en los anexos N° 1 y N° 2 de este Reglamento.

i) Las pérdidas originadas en actividades empresariales podrán deducirse en los tres períodos fiscales siguientes y consecutivos a aquel en que ocurrió la pérdida, aplicando el máximo posible en cada año sin que la suma pueda ser superior al ciento por ciento (100%) del total de la pérdida original.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será igualmente aplicable para el caso de empresas agrícolas, con la diferencia de que de estas podrán deducir sus pérdidas en los cinco períodos fiscales siguientes y consecutivos.

El derecho a deducir las pérdidas está sujeto a que estas se encuentren debidamente contabilizadas como "pérdidas diferidas" en cada período del impuesto en que hayan ocurrido y únicamente aquellas que tengan relación con la actividad lucrativa que lleva a cabo el contribuyente.

En el caso de empresas que desarrollen de manera combinada actividades agrícolas y actividades empresariales de otro tipo, deberán llevar cuentas separadas por cada actividad, con el fin de que sea posible efectuar la deducción de las pérdidas correspondientes de conformidad con los plazos establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las pérdidas no utilizadas en los términos descritos en este inciso no serán acumulables ni deducibles fuera de los plazos indicados en la Ley del Impuesto sobre la Renta para la respectiva actividad.

*(Así reformado el inciso i) anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

i) 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, a que alude el inciso h) del artículo 50 de la ley;

j) Para efectos de lo que estipula el artículo 8°, inciso k) de la Ley, se entiende como asesoramiento técnico o financiero, todo dictamen, consejo o recomendación especializado, prestado por escrito y resultante del estudio pormenorizado de los hechos o datos disponibles, de una situación o problema planteado, para orientar la acción o el proceder en un sentido determinado;

k) En cuanto a los gastos de organización de las empresas, no serán deducibles de la renta bruta las inversiones en general, ni el valor de los activos depreciables, activos intangibles o las pérdidas de capital;

l) Las donaciones a que hace referencia el inciso q) del artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que no superen el diez por ciento (10%) de la renta neta del contribuyente donante, sin considerar la donación, y que estén debidamente comprobadas, siempre que estas hayan sido entregadas durante el período fiscal en ejercicio (\*)

A los fines del párrafo final del artículo 8 indicado, el donante deberá cumplir con las siguientes condiciones:

i) Comprobar, mediante consulta al sitio web del Ministerio de Hacienda, que el donatario se encuentra autorizado por la Administración Tributaria para recibir donaciones.

ii) Solicitar y conservar el respectivo comprobante de la donación efectuada.

iii) En caso de que las donaciones se hagan a diferentes donatarios, asegurarse de que estas en su conjunto no excedan el límite dispuesto por ley.

Asimismo, el donatario deberá cumplir con los siguientes requisitos generales:

i) Estar inscrito y autorizado por la Administración Tributaria para ser sujeto de donaciones deducibles a efectos de este impuesto, para lo cual deberá gestionar la solicitud de autorización o renovación de esta, siguiendo el procedimiento que para los efectos disponga la Dirección General de Tributación mediante resolución de alcance general. La utilización de información y datos falsos para gestionar la autorización la dejará sin efecto, sin perjuicio de las sanciones administrativas o penales que pudieran corresponder.

En caso de que el beneficiario sea el Estado o cualquiera de las instituciones de carácter estatal señaladas en el artículo 8 inciso q) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no será necesaria la autorización mencionada en el párrafo anterior para recibir donaciones.

ii) Estar al día en la totalidad de sus obligaciones tributarias con la Administración Tributaria y en el pago de las cargas sociales a la Caja Costarricense del Seguro Social.

La Administración Tributaria mantendrá a disposición del público, en el sitio web del Ministerio de Hacienda, un listado actualizado de las entidades que cumplen con los requisitos tributarios antes indicados y que pueden recibir donaciones deducibles de la renta bruta. Esta información será actualizada mensualmente por la Dirección General de Tributación. **No se aceptarán como deducibles las donaciones efectuadas a favor de beneficiarios que no figuren en dicha lista.**

En cuanto a los comités deportivos nombrados por el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación en las zonas rurales, estas últimas se entenderán referidas a aquellas áreas del país consideradas como tales según la clasificación de distritos según grado de urbanización, realizada por el Instituto Nacional de Estadística y Censos.

Tratándose de las donaciones en especie, el donante deberá aportar una certificación del valor del bien, emitida por un contador público autorizado, quien deberá acompañarse del trabajo de un perito que esté incorporado al colegio profesional respectivo, según corresponda o aplique. Esto bajo la normativa de la Ley de Creación del Colegio de Contadores Públicos, N° 1038 del 19 de agosto de 1947 y sus reformas.

*(\*)(Así reformado el inciso l) anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

m) Las pérdidas por destrucción de bienes a que alude el artículo 8 inciso r) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que acontezcan con motivo de incendio, de actuaciones delictivas, eventos de caso fortuito o fuerza mayor, en perjuicio del contribuyente y siempre que tales hechos se demuestren mediante una certificación de un contador público sustentado en prueba fehaciente.

*(Así reformado el inciso anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

n) Las sumas para constituir estimaciones, reservas y provisiones, autorizadas por los órganos de supervisión adscritos al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero o que deban mantener obligatoriamente las entidades financieras supervisadas por haber sido así dispuesto por estos órganos de supervisión.

En cuanto a lo que se establece en el último párrafo del inciso v) del artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero deberá realizar una consulta al Ministerio de Hacienda de previo a la emisión de cualquier tipo de regulación que contenga aspectos de carácter tributario, en especial si se tratare del establecimiento de estimaciones, reservas y provisiones adicionales que incidieran sobre la determinación del impuesto sobre las utilidades.

El Ministerio de Hacienda deberá emitir una resolución de alcance general sobre el procedimiento de la consulta.

*(Así reformado el inciso n) anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

ñ) El Impuesto sobre el Valor Agregado soportado en la adquisición de bienes y servicios y que no se tenga derecho a aplicarlo como crédito fiscal en dicho impuesto, de conformidad con la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado y su Reglamento. Asimismo, es deducible en el tanto este se haya aplicado de forma provisional, y sólo hasta que haya sido debidamente liquidado en forma definitiva en la declaración del Impuesto sobre el Valor Agregado, en los términos que establece el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado y el numeral 3) del artículo 34 de su Reglamento.

*(Así adicionado el inciso anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

o) Las pérdidas por diferencias cambiarias originadas por el pago de pasivos o por la percepción de ingresos por activos, así como las originadas por los saldos de activos y pasivos al cierre del período de impuesto. Para efectos de lo dispuesto en este párrafo, la tenencia de moneda extranjera se considerará un activo y se calculará la diferencia cambiaria cuando:

- 1) Se cambie de moneda, o
- 2) Se adquiera otro activo denominado en esa moneda extranjera u otra.

Los costos, gastos y erogaciones deberán estar respaldados por comprobantes electrónicos, debidamente autorizados por la Administración Tributaria, y acordes con las condiciones y requisitos que esta defina. La Administración Tributaria queda ampliamente facultada para calificar tales costos, gastos y erogaciones y aceptar su deducción total o parcial, así como para rechazar las partidas no justificadas.

*(Así adicionado el inciso o) anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

En ningún caso serán deducibles de la renta bruta los pagos de dádivas que el sujeto pasivo o empresas vinculadas a este, realicen en beneficio de funcionarios públicos o empleados del sector privado, con el objeto de agilizar o facilitar una transacción a nivel transnacional o nacional.

*(Así adicionado el párrafo anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 39690 del 18 de abril de 2016)*

**Artículo 12 bis. - Costos y gastos no deducibles.** No serán deducibles de la renta bruta del respectivo período del impuesto, entre otros supuestos señalados en el artículo 9 de la Ley, los siguientes:

- 1) Los costos y gastos originados en operaciones o transacciones económicas que no se encuentren debidamente respaldadas por comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria y acordes con las condiciones y requisitos que esta defina.
- 2) Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 9 bis de la Ley, los intereses y otros gastos financieros pagados o incurridos por el contribuyente durante el período del impuesto, cuando:
  - i) Los intereses y otros gastos financieros sean pagados a favor de socios de sociedades de responsabilidad limitada, por considerarlos asimilables a participaciones sociales; o

ii) No se haya cumplido con la obligación de retención y pago del respectivo impuesto con que se encuentren gravados los intereses.

3) Tratándose de las operaciones a que hace referencia el literal k) del artículo 9 de la Ley, los costos y gastos originados en operaciones realizadas con jurisdicciones no cooperantes. La determinación de si una jurisdicción es considerada como no cooperante deberá basarse en el listado de jurisdicciones no cooperantes que al efecto emita la Administración Tributaria, siguiendo los parámetros dispuestos en la Ley del Impuesto sobre la Renta. Para la elaboración de tal listado, se considerarán las siguientes condiciones:

i) Que la tarifa nominal del impuesto equivalente al Impuesto sobre las Utilidades costarricense, regulado en el Título I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sea inferior en un 40% de la tarifa establecida en el inciso a) del artículo 15 de la Ley, o

ii) Que se trate de jurisdicciones con las cuales Costa Rica no tenga vigente un acuerdo internacional para el intercambio de información o un convenio para evitar la doble imposición que contenga una cláusula para el intercambio de información.

Los acuerdos o convenios referidos en este último supuesto pueden ser bilaterales o multilaterales. Dentro del término "acuerdo internacional para el intercambio de información" deberá entenderse contenida la Convención Multilateral de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (Ley N° 9118 del 7 de julio de 2013) y el Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica (Ley N° 8880 del 1 de noviembre de 2010), así como los acuerdos bilaterales para el intercambio de información en materia tributaria, cuyo detalle deberá estar disponible y permanentemente actualizado en el sitio web del Ministerio de Hacienda.

La Administración Tributaria deberá actualizar y publicar el listado de jurisdicciones no cooperantes en el sitio web del Ministerio de Hacienda, al menos una vez al año.

4) Los pagos de regalos, obsequios, ofrecimientos, ya sea directos o indirectos, en dinero o en especie, que el contribuyente o empresas vinculadas a este realicen en beneficio de funcionarios públicos o empleados del sector privado, con el objeto de agilizar o facilitar una transacción a nivel transnacional o nacional.

La no deducibilidad de las dádivas mencionadas en el párrafo anterior también cubre los montos que paguen los contribuyentes por concepto de soborno o por cualquier otro acto o actividad tipificada en la legislación costarricense como ilícita, aunque tales gastos colaboren de hecho en la obtención de ingresos lícitos.

5) Los gastos que originen o pudieran originar asimetrías híbridas. Tratándose de este tipo de gastos, el contribuyente deberá verificar que existan acreditaciones de gastos o pagos efectuados, derivados de cualquier tipo de transacción celebrado entre el contribuyente en Costa Rica y sus partes vinculadas en el extranjero y que el tratamiento tributario sea divergente en ambas jurisdicciones, resultando en situaciones de doble no imposición.

Las divergencias podrán producirse en los dos casos siguientes:

a) Divergencia en la clasificación o el tratamiento tributario de una entidad: Se entenderá que existe una divergencia en la clasificación o el tratamiento tributario de una entidad, cuando la empresa vinculada no es contribuyente del impuesto sobre las utilidades o su equivalente en la otra jurisdicción involucrada, o bien la renta correspondiente sea exenta o no sujeta en la jurisdicción del exterior.

b) Divergencia en la clasificación o tratamiento tributario de un instrumento financiero: Se entenderá que existe divergencia en la clasificación de un instrumento financiero, cuando estos posean características distintas en ambas jurisdicciones que implique una tributación diferente. Asimismo, se considerará que los pagos realizados están asociados a asimetrías híbridas cuando estos no sean gravables o estén exentos en la otra jurisdicción involucrada en la operación, o cuando el pago en cuestión también sea deducible para la parte vinculada domiciliada en el extranjero.

El término "partes vinculadas" utilizado en el párrafo anterior deberá entenderse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 68 de este Reglamento.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 12 ter. - Limitación a la deducción de intereses no bancarios.** Para efectos del cálculo de la deducibilidad máxima de gastos por intereses netos de un veinte por ciento (20%) de la utilidad antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (Uaiida) por cada período impositivo, el contribuyente deberá tener debidamente identificados en su contabilidad los gastos por intereses bancarios y los demás conceptos, dispuestos en los párrafos tercero y sexto del artículo 9 bis de la Ley, así como aquellos que no lo son.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

## **CAPITULO V DE LAS RENTAS NETAS PRESUNTIVAS**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que el capítulo anterior fue reformado y contendrá los numerales 13, 14 y 15)*

**Artículo 13.- Renta neta presuntiva y contratos de financiamiento.** En todo contrato u operación de préstamo, que implique financiamiento, cualquiera que sea su naturaleza o denominación, si existe documento escrito, se presume, salvo prueba en contrario, que existe una renta neta por intereses, la cual debe calcularse a una tasa de interés no menor a la tasa activa de interés anual más alta que fije el Banco Central de Costa Rica o bien, a falta de ésta, con el promedio de las tasas activas de interés anual de los bancos del Sistema Bancario Nacional. Esta presunción se aplica también para cuando se estipule un interés menor al que según el Banco Central de Costa Rica, corresponda al tipo de operaciones de que se trate o cuando se hubiere pactado expresamente que no existe interés alguno.

No se admite prueba en contrario para la presunción que se establece, cuando no exista documento escrito. La Administración podrá aplicar la presunción a que se refiere el artículo 10 de la ley, si se produce financiamiento, aun cuando no exista contrato de préstamo. Para los efectos de lo estipulado en el artículo 10 de ley, se entiende por financiamiento toda acción u operación que genere fondos, que permitan al perceptor realizar las actividades de su giro normal, utilizando sus activos como garantía o como instrumentos negociables, o mediante la emisión de títulos valores u otros documentos o títulos comerciales.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 13 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 12).*

**Artículo 14.- Casos especiales para determinar la renta líquida.** Las empresas de transporte en general y las de comunicaciones, cuyos propietarios sean personas no domiciliadas en el país, que también efectúen operaciones extraterritoriales, motivo por el que se dificulte la determinación de la renta atribuible a Costa Rica, podrán solicitar a la Administración Tributaria un sistema especial de cálculo de su renta imponible. Para tales efectos, las empresas interesadas deberán presentar solicitud acompañada del estado de resultados de la compañía matriz y el desglose de las actividades que presentaron a las autoridades fiscales del país donde están domiciliadas, así como cualquier otra información documentación que la Dirección General estime necesaria para resolver la petición de cálculo especial de la renta líquida. Toda la documentación deberá estar debidamente certificada y autenticada por autoridad competente, a juicio de la Dirección.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 14 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 13).*



**Artículo 15.- 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 que actúen en el país, se presumirá que, salvo prueba directa o indirecta en contrario, que obtienen una renta mínima anual, de conformidad con la clasificación que se establece en el artículo 13, incisos a) y b) de la Ley

La Administración Tributaria queda facultada para establecer las rentas netas que realmente correspondan, sobre la base de investigaciones directas de la actividad desarrollada por el profesional, técnico o transportista. En tales casos la Dirección debe impugnar total o parcialmente las anotaciones de los libros de contabilidad que lleve el profesional, técnico o transportista, si ese es el caso, y establecerá su renta imponible sobre la base de los elementos de prueba que señala el artículo 116 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. En materia de registros contables y comprobantes que deben amparar las anotaciones en los registros contables, estos contribuyentes estarán sujetos a lo dispuesto en los artículos 9 y 53 de este Reglamento.

Para efectos de este artículo se entiende como salario base (\*) la contenida en el artículo 2° de la ley N° 7337.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 15 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 14).*

*(Así reformado por el artículo 6° del decreto ejecutivo No.25046 de 26 de marzo de 1996) (\*) Sobre monto del salario base a partir de 1995, ver observaciones de la Ley de Impuesto sobre la Renta N° 7092 de 21 de abril de 1988.*

## **TARIFA Y DEDUCCIONES DEL IMPUESTO**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que el capítulo anterior fue reformado y contendrá los numerales 16, 16 bis, 17 y 17 bis)*

**Artículo 16.- Tarifa del impuesto.** Las tarifas establecidas en el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se aplicarán sobre la renta imponible del contribuyente correspondiente al respectivo período fiscal del impuesto.

Dependiendo del tipo de contribuyente, deberán observarse las siguientes reglas:

a) Personas jurídicas cuya renta bruta supere los ¢106.000.000 durante el período fiscal. Se entenderán comprendidos dentro de esta categoría, además de las personas jurídicas en sentido estricto, los entes colectivos sin personalidad jurídica a que hace referencia el artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, debiendo ambos tipos de contribuyentes aplicar la tarifa del 30% sobre su renta neta imponible del período fiscal del impuesto.

b) Personas jurídicas cuya renta bruta no supere los ¢106.000.000 durante el período del impuesto. La tarifa aplicable a estas personas jurídicas corresponde a la escala tarifaria indicada en el artículo 15 inciso b) de la misma ley.

Se entenderán comprendidas dentro de este inciso las micro y pequeñas empresas que cumplan con lo indicado en el párrafo anterior y estén inscritas ante el Ministerio de Economía, Industria y Comercio o ante el Ministerio de Agricultura y Ganadería, pudiendo estas aplicarse las tarifas señaladas en el numeral 15 inciso b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Durante los primeros tres años a partir del inicio de sus operaciones, las empresas antes señaladas podrán reducir su deuda tributaria del siguiente modo:

- i) Durante el primer año, en un 100% de su impuesto determinado, por lo que no tendrá impuesto alguno que cancelar para este período.
- ii) Durante el segundo año, en un 75% de su impuesto determinado, debiendo cancelar un impuesto correspondiente al 25% de su impuesto determinado para este período.
- iii) Durante el tercer año, en un 50% de su impuesto determinado, debiendo cancelar un impuesto correspondiente al 50% de su impuesto determinado.

A partir del cuarto año de operaciones, estas micro y pequeñas empresas deberán cancelar la totalidad del impuesto determinado que corresponda según la tarifa que resulte aplicable de acuerdo con sus rentas anuales. El término impuesto determinado se establecerá de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 bis de este Reglamento.

La fragmentación de actividades económicas por parte del contribuyente para el aprovechamiento ilegítimo de los beneficios contemplados en este inciso podrá ser desvirtuada por la Administración Tributaria mediante actuaciones de control tributario y de conformidad con lo dispuesto en los artículos 8 y 12 bis del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, así como sancionada con las sanciones administrativas y penales que pudieran corresponder.

La Administración Tributaria está facultada para establecer, mediante resolución de alcance general, requisitos o condiciones adicionales para la prevención o corrección del fraccionamiento artificioso de actividades económicas por parte de contribuyentes de este impuesto y para determinar el correcto tratamiento tributario.

c) Personas físicas con actividades lucrativas.

En el caso de personas físicas cuya actividad lucrativa esté gravada con el impuesto sobre las utilidades se aplicará la tarifa correspondiente según lo indicado en el artículo 15 inciso c) de la Ley del Impuesto sobre la Renta sobre su renta neta imponible.

El Ministerio de Hacienda actualizará mediante decreto ejecutivo los montos indicados en los incisos a), b) y c) del artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; estos deberán ser reajustados por el Poder Ejecutivo, con base en las variaciones de los índices de precios que determine el Banco Central de Costa Rica o según el aumento del costo de la vida en dicho período.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 16 bis. - Cálculo del tramo exento para personas físicas con actividades lucrativas y trabajo personal dependiente.** Tratándose de personas físicas con actividades lucrativas que, durante el respectivo período del impuesto sobre utilidades, hayan obtenido tanto ingresos provenientes del trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión, como rentas de fuente costarricense provenientes de su actividad lucrativa, solamente podrán acogerse a uno de los montos no sujetos a que hacen referencia los artículos 15 inciso c) y 33 inciso a) de la Ley.

Para determinar el monto no sujeto a que puede acogerse el contribuyente deberán realizarse las siguientes operaciones:

1) Determinar el monto anual exento correspondiente a las rentas por el trabajo personal dependiente o por jubilación o pensión obtenidas por el contribuyente, del siguiente modo:

a) Si la remuneración mensual fuera igual o mayor al monto mensual exento establecido en el inciso a) del artículo 33 de la Ley, se deberá multiplicar el monto señalado en este inciso por doce o por la cantidad de meses laborados, según corresponda.

b) Si la remuneración mensual fuera inferior al monto mensual exento establecido en el inciso a) del artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se deberá multiplicar el monto total de la remuneración recibida por doce o por la cantidad de meses laborados, según corresponda.

2) Comparar el monto anual exento correspondiente a las rentas por el trabajo personal dependiente o por jubilación o pensión obtenidas por el contribuyente, obtenido según los cálculos detallados en el inciso anterior, con el monto anual de las rentas exentas al impuesto sobre las utilidades, dispuesto en el artículo 15 inciso c) subinciso i) de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Dependiendo del resultado de tal comparación se procederá como se indica de seguido:

a) Si el monto anual exento correspondiente a las rentas por el trabajo personal dependiente o por jubilación o pensión obtenidas por el contribuyente fuera igual o superior al monto anual de las rentas exento al impuesto sobre las utilidades, el contribuyente no tendrá derecho al tramo de rentas anuales exentas establecido para determinar la base de cálculo del impuesto sobre las utilidades, debiendo aplicar la tarifa establecida en el artículo 15 inciso c) subinciso ii) de la Ley del Impuesto sobre la Renta a dicho tramo de rentas.

b) Si el monto anual exento correspondiente a las rentas por el trabajo personal dependiente o por jubilación o pensión obtenidas por el contribuyente fuera inferior al monto anual de las rentas exentas al impuesto sobre las utilidades, se calculará la diferencia entre estos dos.

El resultado de esta resta corresponderá al monto anual de las rentas exentas que la persona física con actividad lucrativa deberá aplicarse a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto sobre las utilidades.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N 41818 del 17 de junio de 2019)*

**Artículo 17.- Créditos del impuesto para personas físicas con actividades lucrativas.**

Calculada la cuota del impuesto, las personas físicas con actividades lucrativas tendrán derecho a los siguientes créditos del impuesto:

a) El importe resultante de multiplicar por doce el monto mensual contemplado en el inciso ii) del artículo 34 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como crédito anual por el cónyuge.

b) El importe resultante de multiplicar por doce el monto mensual contemplado en el inciso i) del artículo 34 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como crédito anual por cada hijo, siempre que reúna las condiciones ahí establecidas.

Los créditos señalados sólo podrán ser aplicados por uno de los cónyuges cuando ambos sean contribuyentes del impuesto. Para tener derecho a dichos créditos el contribuyente está obligado a demostrar a su patrono o empleador, mediante certificación del Registro Civil o de notario público, su condición de casado y el número de hijos inscritos en la Sección de Nacimientos del Registro Civil, así como alguna de las circunstancias a que alude el párrafo anterior de este artículo.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 17 bis.- Deducciones del impuesto** Del impuesto determinado que se obtiene de aplicar la tarifa o escala de tarifas a la base imponible del impuesto sobre las utilidades, determinada por el contribuyente según el artículo 21 de la Ley, este podrá deducir lo siguiente:

- a) Los pagos parciales regulados en el artículo 22 de la Ley.
- b) Las retenciones practicadas por concepto de impuesto sobre rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital, según lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley y 3 bis de este Reglamento.
- c) Las retenciones por concepto de impuesto sobre utilidades practicadas al amparo del artículo 103 inciso d) del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
- d) Las demás retenciones referidas en los artículos 23 de la Ley y 21 de este Reglamento, siempre que se les considere como pagos a cuenta del Impuesto sobre las Utilidades.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N 41818 del 17 de junio de 2019)*

## **CAPITULO VII DECLARACIÓN, LIQUIDACIÓN Y PAGO**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que el capítulo VII fue reformado y contendrá los numerales 18, 19, 20, 21)*

**Artículo 18.- Inscripción, modificación y desinscripción.** Están obligados a inscribirse al iniciar sus actividades de carácter lucrativo todas las personas jurídicas, entes colectivos sin personalidad jurídica, personas físicas con actividades lucrativas y demás figuras que sean contribuyentes del Impuesto sobre las Utilidades al amparo del artículo 2 de la Ley.

La inscripción deberá realizarse ante el Registro de Contribuyentes de la Administración Tributaria al momento de iniciarse la actividad. En el caso de las sociedades inactivas domiciliadas en el país que no desarrollen actividad lucrativa de fuente costarricense, deberán atenerse a las obligaciones formales que la Administración Tributaria comunicará de previo al inicio del período fiscal correspondiente a la implementación de dichas obligaciones, mediante publicación en la página del Ministerio de Hacienda y en un diario de circulación nacional.

El contribuyente que requiriera modificar los datos consignados al momento de su inscripción o incorporar a su perfil información adicional, tal y como sería lo relativo a actividades lucrativas secundarias, deberá hacerlo en el plazo de diez días hábiles, contados a partir de la variación de los datos o del inicio de una actividad adicional.

En caso de cese de sus actividades lucrativas, el contribuyente contará con un plazo de diez días hábiles, contados a partir de tal momento, para desinscribirse de la Administración Tributaria.

La inscripción, modificación de datos o desinscripción a cargo del contribuyente deberá efectuarse según los medios y la forma que determine la Administración Tributaria a estos efectos, por resolución de alcance general.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 20 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 19).*

*(Así reformado por el artículo 3° del Decreto Ejecutivo N° 26358- H del 18 de agosto de 1997.)*

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 20 al 18, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

**Artículo 19.- Plazo para la presentación de la declaración autoliquidativa y pago del impuesto.** Los contribuyentes de este impuesto mencionados en el artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como las entidades comprendidas en el artículo 3 de la misma ley, en el tanto estas realicen parcialmente actividades lucrativas sobre las cuales estarán proporcionalmente sujetas al Impuesto sobre las Utilidades, deberán presentar una declaración jurada de autoliquidación del impuesto y pagar la respectiva deuda tributaria dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes a la conclusión del período del impuesto.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo precedente, están obligados a presentar la declaración jurada de autoliquidación del Impuesto sobre las Utilidades, sin el pago del impuesto, las entidades descritas en el artículo 3 de Ley, salvo las indicadas en los incisos a) e i).

En los casos en que la Administración Tributaria autorice períodos fiscales especiales, el contribuyente deberá presentar la declaración y pagar el impuesto correspondiente dentro de los dos meses y quince días naturales posteriores a la finalización del período fiscal autorizado.

El contribuyente estará obligado a presentar la declaración autoliquidativa a que hace referencia este artículo en la forma y por los medios que determine la Administración Tributaria, aun cuando no cancele simultáneamente su deuda tributaria. La omisión en la presentación de tal declaración autoliquidativa no libera al contribuyente de su deber de declarar y en su caso pagar el impuesto correspondiente, ni de la imposición de multas y recargos por la no presentación de la declaración o por mora, según corresponda.

No están obligados a presentar la declaración autoliquidativa indicada en el primer párrafo de este artículo, las personas físicas que perciban exclusivamente rentas del trabajo personal dependiente o por concepto de jubilaciones o pensiones gravadas con el Impuesto Único sobre las Rentas percibidas por el Trabajo Personal Dependiente o por Concepto de Jubilación o Pensión u Otras Remuneraciones por Servicios Personales.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 21 al 19, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

**Artículo 20.- Casos especiales.** (Derogado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41274 del 18 de junio de 2018)

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 22 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 21).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 22 al 20, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

**Artículo 21.-Declaraciones juradas para casos especiales.** Se debe presentar una declaración jurada especial con las formalidades exigidas en los artículos anteriores, dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que ocurra cualquiera de las siguientes situaciones:

- a) Cuando un contribuyente cese en sus actividades deberá dar aviso por escrito a la Administración Tributaria y presentar una última declaración, con el estado de resultados y de situación financiera finales y pagar en la misma fecha de presentación el impuesto que resultare.
- b) En caso de muerte del contribuyente, corresponde al albacea, o en su defecto, a los herederos, presentar la declaración por las rentas obtenidas por el causante a la fecha de su fallecimiento y pagar el impuesto que corresponda en la misma fecha en que se presenta la declaración.
- c) En la venta, traspaso, cesión, fusión o cualquiera otra forma de transferencia de un negocio o explotación, le corresponde al transmitente la obligación de presentar la declaración por todas las operaciones realizadas a la fecha en que ocurra el acto de que se trate. Esta liquidación es provisional, pero el declarante podrá deducir, del impuesto final que liquide, el monto pagado conforme a esta declaración.

ch) Igualmente deben presentar declaración jurada de sus rentas los contribuyentes señalados en el artículo 2° de la ley, cuando a pesar de haberse extinguido legalmente, continúen de hecho ejerciendo actividades.

De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 23 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 22).

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 23 al 21, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

## **CAPITULO VIII DE LOS REGIMENES ESPECIALES**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que el capítulo VIII fue reformado y contendrá los numerales 22, 23 Y 24)*

**Artículo 22.- Retenciones en la fuente.** Toda empresa pública o privada, sujeta o no a uno o varios de los impuestos contenidos en la Ley, así como los entes no sujetos y las demás instituciones y sujetos a los que hacen referencia los artículos 3, 23, 28 ter y 31 quater de la misma ley, están obligadas a actuar como agente de retención o percepción del impuesto que surja cuando se paguen o acrediten, según corresponda, rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión u otras remuneraciones por servicios personales, rentas sujetas a los impuestos sobre rentas del capital y ganancias y pérdidas del capital, rentas remesadas al exterior, o cuando se dé alguno de los demás supuestos enumerados en este artículo.

Las rentas a que hace referencia el párrafo anterior, se entenderán pagadas en el momento en que el beneficiario de estas reciba las sumas dinerarias de manera efectiva y se considerarán acreditadas cuando el beneficiario de tales rentas tenga derecho a exigir las.

Según sea el caso, deberán observarse las siguientes disposiciones:

**i. Los patronos o pagadores efectuarán las retenciones correspondientes a las rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión u otras remuneraciones por servicios personales,** según se trate de personas domiciliadas en el país, condición que deberá determinarse de conformidad con el inciso a) del artículo 5 de este Reglamento. Estas retenciones deben practicarse según lo dispuesto en los Títulos II y IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Esta retención tendrá la consideración de impuesto único y definitivo sobre esas rentas.



**ii. Rentas del capital inmobiliario.** Mediante resolución general dictada por la Administración Tributaria y con fundamento en el artículo 23 de la Ley, se establecerá la retención de las rentas del capital inmobiliario, para lo cual se comunicará al menos tres meses antes de la entrada en vigencia de la retención que se vaya a implementar.

**iii. Rentas del capital mobiliario.** Dependiendo del tipo de renta de que se trate, se aplicarán las siguientes reglas para efectuar la respectiva retención:

i) Rentas por la cesión a terceros de fondos propios. Están obligados a retener:

1. Los emisores, agentes pagadores, entidades de custodia, sociedades anónimas y cualquier otra entidad o ente público o privado que, en función de la captación de recursos en el mercado financiero, paguen o acrediten intereses, concedan descuentos sobre pagarés, letras de cambio, aceptaciones bancarias, o comercialicen toda clase de títulos valores, a personas domiciliadas en el país. En estos casos, la retención será del quince por ciento (15%) sobre el monto bruto de las rentas pagadas o acreditadas al contribuyente.

2. La Bolsa Nacional de Valores, los Puestos de Bolsa y similares, que actúen como intermediarios o intervengan en operaciones de recompra o reporto de valores, en sus diferentes modalidades, por los rendimientos devengados por el inversionista (comprador a hoy en caso de recompra y reportador en caso de reporto). En estos casos, la retención será del quince por ciento (15%) sobre la diferencia positiva entre la operación a plazo y la operación a hoy, independientemente de la naturaleza de los valores objeto de la transacción. En caso de que no sea posible aplicar la retención regulada en este inciso, estas rentas deberán ser objeto de declaración independiente por el contribuyente.

3. Los bancos y las entidades financieras, debidamente regulados por la Superintendencia General de Entidades Financieras, que avalen letras de cambio o aceptaciones bancarias. En estos casos, la retención también será del quince por ciento (15%), pero se aplicará sobre el valor de descuento, que en todos los casos será el resultado de aplicar sobre el importe de la letra, la tasa básica pasiva determinada por el Banco Central de Costa Rica para el plazo correspondiente, más tres puntos porcentuales. La retención aplicable en estos supuestos se hará efectiva en el momento de avalarse la letra, estando la entidad avalista en la obligación de practicarla en dicho momento.

4. El Banco Popular y de Desarrollo Comunal, así como las cooperativas de ahorro y crédito, por los rendimientos generados por títulos valores emitidos en moneda nacional. En estos casos, la retención será del quince por ciento (15%) sobre el monto bruto de los rendimientos pagados o acreditados al contribuyente.

5. Los pagadores de los rendimientos generados por títulos valores en moneda nacional emitidos por el Sistema Financiero Nacional para la Vivienda. En estos casos, la retención será del siete por ciento (7%) sobre el monto bruto de los rendimientos pagados o acreditados al contribuyente.

6. Las cooperativas de ahorro y crédito, así como las asociaciones solidaristas, por los rendimientos de todos los tipos de ahorros efectuados por sus asociados, exceptuando los intereses generados por saldos en cuentas de ahorro a la vista y cuentas corrientes. La retención será del ocho por ciento (8%) sobre el exceso del monto de los rendimientos pagados o acreditados al contribuyente que supere el límite exento, equivalente al cincuenta por ciento (50%) de un salario base. Esta retención debe realizarse a partir del mes que supere dicho límite exento.

Para determinar el exceso se deben acumular los rendimientos pagados o acreditados durante el periodo fiscal establecido en el artículo 4 de la Ley, de todos los tipos de ahorros efectuados.

Las retenciones aludidas tendrán la consideración de impuesto único y definitivo sobre esas rentas, salvo cuando el beneficiario a la vez sea contribuyente del impuesto sobre las utilidades y tales rentas provengan de elementos patrimoniales afectos a su actividad lucrativa, en los términos del artículo 1 bis de la Ley y 3 bis de este Reglamento, en cuyo caso la retención tendrá la consideración de pago a cuenta del Impuesto sobre las Utilidades, de conformidad con los artículos 1 de la Ley y 3 bis de este Reglamento.

**ii) Rentas por el arrendamiento, subarrendamiento, constitución o cesión de derechos de uso o goce de bienes muebles y de otros derechos asociados a bienes intangibles.** Mediante resolución general dictada por la Administración Tributaria y con fundamento en el artículo 23 de la Ley, se establecerá la retención de las rentas del capital mobiliario citadas, para lo cual se comunicará al menos tres meses antes de la entrada en vigencia de la retención que se vaya a implementar.

**iii) Las retenciones aludidas tendrán la consideración de impuesto único y definitivo sobre esas rentas,** salvo cuando el beneficiario sea contribuyente del impuesto sobre las utilidades y tales rentas provengan de elementos patrimoniales afectos a su actividad, conforme a los artículos 1 bis de la Ley y 3 bis de este Reglamento.

Rendimientos por las distribuciones de renta disponible. Están obligados a retener:

1. Las sociedades de capital, cuando paguen o acrediten a sus socios personas físicas, en dinero o en especie, dividendos de todo tipo o cualquier clase de beneficios asimilables a estos, provenientes de su renta disponible, definida en el artículo 27 ter numeral 2) inciso a) subinciso iv) de la Ley. En estos casos, la retención será del quince por ciento (15%) sobre el monto bruto de los beneficios que hayan sido obtenidos por el contribuyente.

No corresponderá la retención de este impuesto cuando el socio que las obtiene sea otra sociedad de capital domiciliada en Costa Rica, en el tanto esta desarrolle una actividad lucrativa y esté sujeta al impuesto sobre las utilidades, debiendo observarse lo dispuesto en el artículo 10 apartado 2) de este Reglamento en cuanto al cumplimiento de estas condiciones.

En el caso de que sea practicada la retención a una sociedad que no desarrolle una actividad lucrativa y que no esté sujeta al Impuesto sobre las Utilidades, no se aplicará la retención sobre las distribuciones sucesivas de esa misma renta disponible. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 10 apartado 2) citado, se entenderá que el término "actividad lucrativa" no comprende a las sociedades que se dediquen exclusivamente a la tenencia de participaciones de otras sociedades.

Tampoco deberá practicarse la retención cuando la distribución de dividendos o beneficios se dé en la forma de acciones nominativas o en cuotas sociales de la propia sociedad que los paga.

Las retenciones aludidas tendrán la consideración de impuesto único y definitivo sobre esas rentas, salvo cuando el beneficiario sea contribuyente del impuesto sobre las utilidades y tales rentas provengan de elementos patrimoniales afectos a su actividad, conforme a los artículos 1 bis de la Ley y 3 bis de este reglamento.

2. Las sociedades de personas, sean de hecho o de derecho, los fideicomisos y encargos de confianza, cuentas en participación, sociedades de actividades profesionales y sucesiones indivisas, siempre que estos sean contribuyentes al amparo del artículo 2 de la Ley, retendrán las rentas obtenidas por sus socios, asociados o beneficiarios como producto de la distribución de renta disponible. A estos efectos, se entenderá que el cien por ciento (100%) de la renta disponible de los entes mencionados previamente pertenece a sus socios, asociados o beneficiarios que sean personas físicas domiciliadas en el país. En estos casos, la retención será del quince por ciento (15%) sobre el monto total de la suma pagada o acreditada según la participación del contribuyente en aquella renta disponible.

No deberá practicarse la retención cuando se capitalice la renta disponible, en cuyo caso dicho acto debe constar en los registros contables, el cual deberá realizarse dentro de los tres meses siguientes a la finalización del período del impuesto.

Además, la capitalización deberá constar en los libros legales que correspondan.

Cuando se obtengan rentas, ganancias o provechos gravados, o exentos por esta ley o por otras, percibidos o devengados en el período fiscal, deberán adicionarse al resultado obtenido, de acuerdo con la norma del párrafo segundo de este numeral iv) inciso a) numeral 2) del artículo 27 ter de la Ley, a efectos de obtener la renta o el ingreso disponible.

3. Las cooperativas u otras entidades similares, por el cien por ciento (100%) de los excedentes pagados a sus asociados. En estos casos, la retención será de un diez por ciento (10%) sobre el monto bruto de los excedentes pagados o acreditados al asociado durante el periodo impositivo. Esta retención tendrá la consideración de impuesto único y definitivo sobre esas rentas.

4. Las asociaciones solidaristas, por los excedentes o utilidades a sus asociados. En estos casos, la retención dependerá del monto de los excedentes o utilidades pagados o acreditados al asociado durante el período fiscal y será de:

a. Cinco por ciento (5%) sobre los excedentes o utilidades que no superen un salario base.

b. Siete por ciento (7%) sobre los excedentes o utilidades que excedan un salario base pero que no superen los dos salarios base.

c. Diez por ciento (10%) sobre los excedentes o utilidades que excedan los dos salarios base.

Esta retención tendrá la consideración de impuesto único y definitivo sobre esas rentas.

**iv. Ganancias del capital obtenidas por personas no domiciliadas.** En caso de transmisiones de bienes inmuebles situados en el territorio nacional por parte de personas no domiciliadas, el adquirente deberá retener e ingresar el importe correspondiente al dos coma cinco por ciento (2,5%) del valor total pactado por la enajenación del bien inmueble.

Tratándose de la transmisión plena del dominio de otros bienes o derechos distintos de bienes inmuebles por parte de personas no domiciliadas, el adquirente deberá practicar la misma retención descrita con anterioridad solamente en caso de que este ostente la condición de contribuyente del impuesto sobre las utilidades, de acuerdo con el artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Esta retención tendrá la condición de pago a cuenta.

No procederá esta retención en los casos de aportación de bienes inmuebles, en la constitución o aumento de capitales de sociedades domiciliadas en territorio nacional.

**v. Remesas al exterior.** Está obligado a retener el impuesto sobre remesas al exterior la persona físicas o jurídicas domiciliadas en el territorio nacional que pague, acredite, transfiera o ponga a disposición de una persona no domiciliada en el país rentas de fuente costarricense, según lo dispuesto en los artículos 54 y 55 de la Ley. En estos casos, la retención será el resultado de multiplicar la tarifa establecida en el artículo 59 de la misma ley a la renta de fuente costarricense de que se trate.

En particular, estarán obligados a retener los representantes de las sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes de personas no domiciliadas en el país, que actúen en el territorio nacional, por las rentas disponibles que se acrediten o paguen a la casa matriz domiciliada en el extranjero. A estos efectos, se entenderá que el cien por ciento (100%) de la renta disponible de los entes mencionados previamente pertenece a la casa matriz. En estos casos, la retención será del quince por ciento (15%).

Esta retención tendrá la consideración de impuesto único y definitivo sobre esas rentas.

**vi. Rentas presuntivas de empresas no domiciliadas.** Los pagos o créditos hechos a sucursales, agencias o establecimientos permanentes de personas no domiciliadas en el país, por la prestación de los servicios mencionados en los incisos a), b), c) y ch) del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, estarán sujetos a retenciones de impuesto, de acuerdo con las siguientes disposiciones:

i. En caso de que las empresas que suministran los servicios antes citados cuentan con un representante permanente en Costa Rica, las empresas usuarias que contraten con ellas deberán retener un tres por ciento (3%) sobre los importes pagados o acreditados. La retención practicada tendrá la consideración de pago a cuenta del Impuesto sobre las Utilidades.

ii. En caso de que las empresas que prestan tales servicios no tengan un representante permanente en el país, las empresas usuarias deberán retener los montos resultantes de aplicar las tarifas establecidas en el artículo 23 inciso e) subincisos i), ii) e iii) de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Esta retención tendrá la consideración de impuesto único y definitivo.

**vii. Rentas originadas en licitaciones, contrataciones, negocios u operaciones realizadas por el Estado, instituciones autónomas o semiautónomas, municipalidades, empresas públicas y otros entes públicos.** Están obligados a retener el Estado, instituciones autónomas o semiautónomas, municipalidades, empresas públicas y otros entes públicos, por las rentas que se originen en licitaciones, públicas o privadas, contrataciones, negocios u operaciones realizadas por estos y que se paguen o acrediten a favor de personas físicas o jurídicas domiciliadas en el país. En estos casos, la retención será del dos por ciento (2%) sobre el monto total de tales rentas puestas a disposición del contribuyente, excepto cuando se trate de:

- i) Transacciones que se efectúen entre entes públicos que se encuentren exentos o no sujetos al impuesto sobre las utilidades.
- ii) Pagos efectuados a personas no domiciliadas en el país, cuando estos estuviesen gravados con el impuesto sobre remesas al exterior.
- iii) Créditos o pagos efectuados a personas o entidades exentas del Impuesto sobre las Utilidades.
- iv) Pagos sobre los cuales se hubiere efectuado la retención del tres por ciento (3%) a que se refiere el inciso e) del artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

La retención a que alude este acápite será considerada como un pago a cuenta del impuesto sobre las utilidades que corresponda cancelar al contribuyente. Asimismo, a solicitud del contribuyente, la Administración Tributaria podrá autorizar la aplicación de los montos retenidos a los pagos parciales del impuesto sobre las utilidades del período correspondiente.

Las retenciones de impuesto descritas en todos los incisos anteriores deberán practicarse por parte del agente retenedor en el momento en que se efectúe o acredite el pago respectivo, lo que ocurra primero. El agente retenedor deberá presentar una declaración autoliquidativa mensual que incluya la totalidad de las retenciones efectuadas e ingresar el monto correspondiente, siguiendo el modelo que establezca la Administración Tributaria. El importe de las retenciones efectuadas deberá depositarse en los bancos del Sistema Bancario Nacional o en sus agencias o sucursales autorizadas por el Banco Central de Costa Rica, o en las entidades recaudadoras autorizadas por el Ministerio de Hacienda, dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente a aquel en que se practicó la retención.

Cuando no sea posible aplicar la retención regulada en los incisos b), c) y d) de este artículo, estas rentas deberán ser objeto de declaración autoliquidativa por el contribuyente del Impuesto sobre las Utilidades o en la declaración autoliquidativa de rentas de capital inmobiliario, mobiliario y ganancias de capital, según corresponda."

*(Así corrida su numeración por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 que lo traspasó del antiguo artículo 23 al 24)*

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 24 al 22, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

**Artículo 23.- (\*) Espectáculos públicos.** Los ingresos brutos provenientes de espectáculos públicos ocasionales, en los que se presente una persona o grupo de personas, sin domicilio en el país, quedan afectos a un impuesto único y definitivo del cuarenta por ciento (40%) sobre el total de dichos ingresos.

Para tales efectos, los ingresos brutos estarán constituidos por la venta tal de boletos, localidades o billetes de entrada y por los derechos de silla o de mesa. También se considera ingreso bruto, el incremento en los precios por consumo de bebidas o comidas, con respecto a los precios ordinarios del lugar en que se presenta el espectáculo; asimismo, cualquier otro beneficio relacionado con la presentación del espectáculo y que, por esta actividad, incremente el ingreso bruto del sujeto del impuesto, a juicio de la Administración.

Los obligados al pago del impuesto, serán las personas físicas o jurídicas domiciliadas o no en el país, que contraten o administren la presentación del espectáculo público, o en su defecto, la persona o grupo de personas que efectúe la presentación.

El pago debe hacerse mediante entero emitido por Tributación Directa, en el Banco Central de Costa Rica o en sus tesorerías auxiliares, a más tardar dentro de los dos días hábiles posteriores a la presentación y en todos los casos, antes de la salida del país del integrante o integrantes del espectáculo.

Para dar cumplimiento únicamente a lo estipulado en el artículo 2° del Decreto Ejecutivo N° 13.600 C.G. del 24 de mayo de 1982, los responsables de la contratación o administración de espectáculos públicos ocasionales, deberán comunicarlo a la Dirección General acompañando copia del contrato, autenticada por un abogado, con un mínimo de diez días hábiles antes de la presentación.

Los ingresos brutos provenientes de espectáculos públicos, recomendados por el Ministerio de Cultura, Juventud y Deportes, como de alto contenido cultural, estarán afectos a un impuesto del veinte por ciento (20%).

La calificación del espectáculo, como de alto contenido cultural, se hará sobre la base del espectáculo como tal, sin considerar el lugar o sitio de presentación.

La Dirección emitirá una constancia de la cancelación del impuesto, documento sin el cual la Dirección General de Migración no autorizará la salida del país de la persona o grupo de personas que intervinieron en el espectáculo, ni de sus representantes o empresarios, cuando sean personas no domiciliadas en el país.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 25 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 24).*

*(NOTA: (\*) La sentencia de la Sala Constitucional No.568-90 de las 17:00 hrs. del 23 de mayo de 1990 ANULO el artículo 144 de la Ley de presupuesto No.7097 del 18 de agosto de 1988. Ese artículo 144 ampliaba la Ley de Impuesto sobre la Renta N° 7092 del 21 de abril de 1988 con la creación de un artículo 72, referente a impuestos sobre espectáculos públicos)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 25 al 23, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

**Artículo 24.-Actividades agrícolas.** En las actividades agrícolas, los gastos de producción ocasionados por una sola cosecha, tales como preparación del terreno, semillas, agroquímicos, siembra, labores de cultivo, recolección y similares, pueden ser deducidos en el período fiscal en que se paguen o diferidos para ser deducidos en aquel en que se obtengan los ingresos provenientes de la cosecha. Si dichos ingresos se obtienen en diferentes períodos fiscales, los gastos de producción pueden ser deducidos en la proporción que corresponda.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 27 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 26).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 27 al 25, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818, que lo traspasó del artículo 25 al 24 , ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

## **TÍTULO II**

### **IMPUESTO SOBRE LAS RENTAS DE CAPITAL Y GANANCIAS Y PÉRDIDAS DE CAPITAL**

#### **CAPÍTULO I**

#### **OBJETO DEL IMPUESTO**

**Artículo 25.- Objeto del impuesto.** Se establece un impuesto sobre las rentas de fuente costarricense en dinero o en especie, derivadas del capital inmobiliario o mobiliario, así como de las ganancias y pérdidas de capital realizadas, que provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente.



Así mismo, el impuesto sujeta las diferencias cambiarias originadas en activos o pasivos que no estén afectos por parte de su titular a la obtención de las rentas gravadas en el Impuesto sobre las Utilidades.

A efectos de este impuesto, así como de lo dispuesto en el párrafo 4 del artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los términos "rentas del capital" y "ganancias y pérdidas del capital" se entenderán de la siguiente manera:

**a) Rentas de capital.** Corresponde a la totalidad de las contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, en dinero o en especie, que provengan, directa o indirectamente de bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente.

En todo caso, tendrán la consideración de rentas del capital las provenientes del capital inmobiliario, mobiliario y, en general, los restantes bienes o derechos de los cuales sea titular el contribuyente.

**b) Ganancias y pérdidas de capital.** Corresponde a las variaciones positivas o negativas en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél. Se excluyen de este concepto las rentas derivadas de la transmisión de la titularidad de los elementos patrimoniales del contribuyente que se encuentren afectos a su actividad lucrativa, los cuales se encuentran gravados con el Impuesto sobre las Utilidades.

Cuando no resulte debidamente acreditada la titularidad de los bienes o derechos, la Administración Tributaria tendrá derecho a considerar como titular a quien figure como tal en el Registro Nacional, en otros de carácter público o cualquier otro medio de prueba idónea.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 26.- Criterio de realización.** A efectos del hecho generador del impuesto sobre ganancias y pérdidas de capital, dispuesto en el artículo 27 bis de la Ley, deberá entenderse como requisito indispensable para su configuración que las respectivas ganancias o pérdidas del capital se hayan realizado. Las ganancias de capital se entenderán realizadas cuando se hayan materializado mediante una transmisión o enajenación de los bienes o derechos de los que estas se derivan, generándose así un cambio en la composición del patrimonio del contribuyente.

Las ganancias por diferencias cambiarias que no estén afectos por parte de su titular a la obtención de rentas gravadas en el Impuesto sobre las Utilidades, se entenderán realizadas cuando ocurra el pago del pasivo o la percepción del ingreso por activos. Para efectos de lo dispuesto en este párrafo, la tenencia de moneda extranjera se considerará un activo y también se considerará renta bruta la diferencia cambiaria cuando:

- 1) Se cambie de moneda, o
- 2) Se adquiriera otro activo en esa moneda extranjera u en otra.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 27.- Definición de rentas del capital inmobiliario.** Tendrán la consideración de rentas del capital inmobiliario procedentes de la titularidad de bienes inmuebles, todas las que se deriven del arrendamiento, subarrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de bienes inmuebles, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 28.- Definición de rentas del capital mobiliario.** A efectos de lo dispuesto en el numeral 27 ter inciso 2) de la Ley, deberán observarse las siguientes disposiciones atinentes a las rentas del capital mobiliario:

**a) Rentas por la cesión a terceros de fondos propios.** Tendrán esta consideración las contraprestaciones de todo tipo, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, en dinero o en especie, tal y como es el caso de los intereses y de cualquier otra forma de retribución pactada como remuneración por tal cesión.

Se consideran comprendidas dentro de estas rentas las derivadas de operaciones de recompra o reporto de valores, para lo cual deberá atenderse lo dispuesto en la Ley Reguladora del Mercado de Valores en cuanto a la naturaleza jurídica de tales operaciones y en la Ley en cuanto al tratamiento tributario generado por estas.

**b) Rentas por el arrendamiento, subarrendamiento, constitución o cesión de derechos de uso o goce de bienes muebles, bienes intangibles y otros derechos de propiedad intelectual.** Tendrán esta consideración las rentas procedentes del arrendamiento, subarrendamiento, así como por la constitución o cesión de derechos de uso o goce, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, de bienes muebles, y de derechos tales como los derechos de llave, las regalías y otros derechos de propiedad intelectual e intangibles.

**c) Rendimientos por las distribuciones de renta disponible, excedentes de cooperativas y asociaciones solidaristas y demás beneficios asimilables a dividendos.** Tendrán la consideración de rendimientos por distribuciones de renta disponible aquellos procedentes de la distribución de utilidades de contribuyentes del impuesto sobre las utilidades, pagados a socios o beneficiarios en la forma de dividendos, participaciones sociales o cualquier otro título de participación asimilable a dividendos.

Tendrán la consideración de excedentes de cooperativas y asociaciones solidaristas los beneficios que estas entidades obtengan al cierre del ejercicio de su actividad y distribuyan a sus asociados.

Al transmitir un título valor de renta mobiliaria se puede producir a la vez una renta y una ganancia o pérdida de capital.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

#### **Artículo 29.- Ganancias y pérdidas de capital.**

a) Se consideran ganancias y pérdidas de capital cualquier variación en el valor del patrimonio de los contribuyentes, por una alteración realizada en la composición del mismo. En el caso de las ganancias de capital, ocurren entre otros, cuando se obtengan beneficios netos resultantes de la venta o enajenación de un activo de capital, y su precio de venta sea superior a su valor de adquisición.

La pérdida de capital se produce, entre otros, cuando disminuye el valor del patrimonio de los contribuyentes por una alteración realizada en la composición del mismo, tal como ocurre cuando el precio de venta de un activo de capital es menor a su valor de adquisición.

Los activos de capital son bienes o derechos que no están destinados a la venta dentro de la actividad habitual del contribuyente.

No se incluyen las ganancias y pérdidas de capital que resulten de la enajenación de bienes tangibles, sujetos a depreciación y dicha depreciación el contribuyente lo registre como gasto deducible. Tales ganancias y pérdidas deben integrarse al impuesto sobre las utilidades para efectos de determinar la base imponible de tal impuesto, según los artículos 8, inciso f), párrafo tercero de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 3 bis de este Reglamento.

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

i. En los supuestos de localización de derechos, según lo que establece la Ley sobre Localización de Derechos Indivisos, Ley N° 2755 del 9 de junio de 1961 y sus reformas.

ii. En la distribución de bienes gananciales, a consecuencia de la extinción del vínculo entre los cónyuges, de conformidad con las disposiciones contenidas en Código de Familia, Ley N° 5476, de 21 de diciembre de 1973 y sus reformas.

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

iv. En ningún caso, los supuestos a que se refieren los incisos a, b y c del presente artículo podrán dar lugar a la actualización de los valores de los bienes o derechos recibidos.

c) Tratándose de lo indicado en el artículo 27 ter inciso 3) subinciso c) de la Ley, se estimará que no existe ganancia ni pérdida de capital en el caso de sociedades mercantiles que dispongan la reducción o disminución de su capital social y de cualquier tipo de aporte de capital.

Cuando la reducción de capital social o de cualquier tipo de capital tenga por finalidad la devolución del mismo, se considerará renta del capital mobiliario, excepto cuando la devolución corresponda a aportes de capital registrados contablemente.

En caso de que existan utilidades acumuladas, cualquier devolución de capital se imputará primero a lo que corresponda a utilidades acumuladas, salvo que existan aportes registrados contablemente, estos últimos no estarán sujetos a este impuesto.

d) No constituyen pérdidas de capital las siguientes:

i. Las no justificadas. Se consideran pérdidas no justificadas aquellas que no se puedan comprobar a satisfacción de la Administración Tributaria.

ii. Las debidas al consumo. Se refieren al consumo de cualquier recurso por parte de los socios, propietarios o de la misma entidad económica.

iii. Las debidas a donaciones u obsequios.

iv. Las debidas a pérdidas en juegos de azar.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 30.- Reorganización empresarial.** Los casos de reorganización empresarial mencionados en el artículo 27 quater de la Ley, no se considerarán ganancias o pérdidas de capital.

No obstante lo anterior, deben conservarse los valores históricos de los bienes y derechos transmitidos en las distintas reorganizaciones, a efectos de determinar las posibles ganancias o pérdidas de capital que se produjeran con ocasión de una enajenación posterior de aquellos.

Mediante resolución general dictada por la Administración Tributaria, se podrán establecer disposiciones específicas con respecto a la reorganización empresarial."

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

## **CAPÍTULO II CONTRIBUYENTES**

**Artículo 31.- Contribuyentes.** Serán contribuyentes de este impuesto todas las personas señaladas en el artículo 28 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como los fondos de inversión y cualquier figura jurídica análoga que se dedique a la captación de recursos en el mercado de valores, cuando obtengan rentas de capital o ganancias y pérdidas de capital gravadas de conformidad con lo dispuesto en el Capítulo XI de la misma ley y en este Reglamento."

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 32.- Contribuyentes que obtengan únicamente rentas del capital inmobiliario.**

Los contribuyentes que obtengan únicamente rentas de capital inmobiliario definidos en el artículo 27 ter, inciso 1), deben tributar y declarar conforme a las disposiciones del capítulo XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, debido a que no se encuentran afectos a otra actividad lucrativa.

Estos contribuyentes tienen la opción de tributar conforme lo establecido en el artículo 3 ter de este Reglamento."

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

## **CAPÍTULO III EXENCIONES**

**Artículo 33.- Exenciones.** De conformidad con el artículo 28 bis de la Ley, se otorgará el tratamiento tributario que se indica a continuación a los siguientes:

1. Regímenes de pensiones. Según lo dispuesto en el artículo 28 bis incisos 1) y 2) de la Ley, no se gravarán con el impuesto sobre las rentas del capital mobiliario.

a) En el caso del Primer Pilar del Sistema Nacional de Pensiones, denominado "Pensión contributiva básica", creado según las respectivas leyes de su creación, estas deberán tributar conforme a las disposiciones del inciso ch) del artículo 32 del Título II de la Ley.

b) En el caso del Segundo Pilar del Sistema Nacional de Pensiones, referido al Régimen Obligatorio de Pensiones Complementarias (ROPC), las prestaciones, así como los beneficios obtenidos en estos regímenes por parte de sus beneficiarios, se encuentran exentos de toda clase de tributos. Para los efectos de la Ley y este Reglamento, por prestaciones se entenderá aquella renta vitalicia, permanente o programada que reciba el pensionado de este régimen. Por beneficios del ROPC se entenderán las pensiones derivadas de las modalidades establecidas en la Ley N° 7983 del 16 de febrero de 2000 y sus reformas, o las autorizadas por el Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero (CONASSIF) que sea elegida por el afiliado; por beneficiario se entenderá aquella persona que de acuerdo con las normas del régimen básico al que haya pertenecido el afiliado o pensionado fallecido, exista un derecho a las prestaciones de sobrevivencia.

También están exentos los sistemas de pensiones que operan al amparo de leyes especiales, que cubran a instituciones o empresas públicas o privadas.

c) Para el caso del Tercer Pilar de Pensiones, referido al Régimen Voluntario de Pensiones Complementarias (RVPC), las prestaciones, así como los beneficios obtenidos en estos regímenes por parte de sus beneficiarios, se encuentran exentos de toda clase de tributos. Para los efectos de la Ley y de este Reglamento, por prestaciones del RVPC se entenderá la renta que recibe el pensionado; por beneficio se entenderá aquella pensión derivada de las modalidades de pensión establecidas en la Ley N° 7983 citada o las autorizadas por el CONASSIF y sus distintas modalidades que sea elegida por el afiliado; por beneficiario se entenderá aquella persona explícitamente designada como tal por el afiliado o pensionado en su contrato de pensión complementaria, para recibir el beneficio correspondiente.

El mismo tratamiento tributario aplica para el caso de aquellas inversiones que realizan las entidades autorizadas, tanto para el ROPC, el RVPC y el Fondo de Capitalización Laboral (FCL), las cuales estarán exentas del pago de impuestos sobre intereses, dividendos, ganancias de capital y cualquier otro beneficio que produzcan los valores en moneda nacional o extranjera, en los cuales las entidades autorizadas inviertan los recursos de los fondos que administren.

d) El Fondo de Capitalización Laboral, constituido conforme a la Ley de Protección al Trabajador, N° 7983 del 16 de febrero de 2000 y sus reformas, se encuentra exonerado del pago de todo tipo de imposición sobre la renta, cuando al afiliado a dicho fondo se le acrediten o paguen los beneficios relacionados con este.

2. Exención por la distribución de dividendos. Según lo dispuesto en el artículo 28 bis inciso 3) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no se gravarán con el impuesto sobre las rentas del capital mobiliario:

a) La distribución de dividendos en acciones nominativas o en cuotas sociales de la propia sociedad que los paga, sin perjuicio del impuesto sobre ganancias y pérdidas de capital que pueda recaer sobre la posterior enajenación de tales acciones o participaciones.

b) La distribución de dividendos cuando el socio sea otra sociedad de capital domiciliada en Costa Rica, en tanto esta última desarrolle una actividad lucrativa, conforme a la definición del artículo 10 inciso 2) de este Reglamento y **que esté sujeta al impuesto sobre las utilidades o al de rentas y ganancias y pérdidas de capital, para lo cual el socio debe aportar una certificación de Contador Público Autorizado, indicando que el beneficiario realiza una actividad lucrativa distinta a la tenencia de acciones.** Para efectos de lo dispuesto en el inciso citado, se entenderá que el término "actividad lucrativa" no comprende a las sociedades que se dediquen exclusivamente a la tenencia de participaciones de otras sociedades.

c) La distribución de dividendos cuando el socio sea otra sociedad de capital domiciliada en Costa Rica, siempre que esta sea una sociedad controladora de un grupo o conglomerado financiero regulado por alguna de las superintendencias adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero. Las expresiones "sociedad controladora" y "grupo o conglomerado financiero" se entenderán según lo dispongan las regulaciones que al efecto emanen de los órganos reguladores antes mencionados.

3. Rentas y ganancias y pérdidas de capital derivadas de participaciones en fondos de inversión. Según lo dispuesto en el artículo 28 bis inciso 4) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no se gravará con este impuesto la parte correspondiente a las rentas de capital y ganancias de capital procedentes de las participaciones de los fondos de inversión sobre las cuales estos fondos ya hayan tributado en el impuesto sobre las utilidades, conforme con el supuesto establecido en el primer párrafo del artículo 28 de la Ley citada, debiendo dicha parte estar adecuadamente identificada. Se gravará la ganancia de capital sobre la parte que no se ha pagado antes.

4. Exención de ganancias de capital por la transmisión de vivienda habitual. Las ganancias de capital obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente cuando este sea persona física.

También están exentas las ganancias de capital obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente cuando sea persona jurídica, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

El bien inmueble transmitido esté destinado indefectiblemente a su uso como vivienda habitual de los dueños del capital accionario de la sociedad.

Se entenderá como "vivienda habitual" el bien inmueble que cumpla un fin primario de resguardo, alimentación, protección y hogar, y en el que regularmente habiten los dueños - personas físicas- de la persona jurídica.

Para el establecimiento de esta condición, la Administración Tributaria podrá recurrir a cualquier procedimiento de control establecidos en el 103 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

5. Las rentas y las ganancias de capital obtenidas por la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS), conforme las facultades establecidas en la Sección V de la Ley Constitutiva de la Caja Costarricense de Seguro Social, N° 17 del 22 de octubre de 1943 y sus reformas.

6. Los intereses generados por saldos en cuentas de ahorro y cuentas corrientes.

7. Las subvenciones o subsidios que sean otorgadas por el Estado y sus instituciones, así como los concedidos por organismos internacionales, a favor de sujetos pasivos, siempre y cuando las mismas sean destinadas para la satisfacción de necesidades de salud, vivienda, alimentación y educación a favor de los beneficiarios de los mismos.

Para ello, el Estado y sus instituciones, así como los organismos internacionales, deberán diferenciar estos programas especiales de ayuda respecto de otras subvenciones que se otorguen, a efectos de que tales actividades gocen de la exención brindada por la Ley en su artículo 28 bis.



Estas subvenciones deberán ser declaradas por las instituciones del Estado que las entreguen en el formulario establecido al efecto por la Administración Tributaria, las cuales serán reportadas al momento en que las mismas sean entregadas a los beneficiarios.

Por subvención o subsidio se entenderá aquella ayuda, asistencia o auxilio que se ofrece por parte del Estado o por organismos internacionales en favor de ciertos individuos que se califiquen como aptos para recibir dicha colaboración a título gratuito. A los efectos de la Ley y este Reglamento, dichos subsidios deberán estar dirigidos exclusivamente a mejorar condiciones de salud, vivienda, alimentos y educación.

8. La ganancia de capital derivada de la enajenación ocasional de cualquier bien mueble o derecho, no sujeto a inscripción en un registro público, cuando el transmitente sea una persona física y lo transmitido no esté afecto a su actividad lucrativa de conformidad con el inciso 8 del artículo 28 bis de la Ley.

Para estos efectos, se entiende por enajenación ocasional aquella que no corresponda al giro ordinario del negocio o de las actividades habituales del contribuyente.

El alcance de esta exención no comprende la enajenación de títulos valores aún y cuando el transmitente sea una persona física y lo transmitido no esté afecto a su actividad lucrativa.

9. Los intereses generados por inversiones en títulos valores realizados por el fideicomiso sin fines de lucro establecido a favor de la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda (EARTH), creado mediante el artículo 6 de la Ley N° 7044 del 29 de setiembre de 1986, denominada Ley de Creación de la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda.

10. Los intereses provenientes de títulos valores emitidos por el Estado en el exterior, al amparo de una ley especial que le autorice para emitir y colocar títulos valores en el mercado internacional. Se entenderá por valor o título valor el definido en el numeral 12) del artículo 1 de este Reglamento.

11. Las herencias, los legados y las donaciones, respecto de sus perceptores y del donante.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

## **CAPÍTULO IV**

### **DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE**

**Artículo 34.- Base imponible del capital inmobiliario.** La base imponible del capital inmobiliario es el importe total de la contraprestación, al cual se le podrá deducir los gastos que se detallan de seguido, según corresponda:

- a) El monto correspondiente al quince por ciento (15%) del importe bruto de la contraprestación, o
- b) En caso de que el contribuyente sea un fondo de inversión no financiero, el monto correspondiente al veinte por ciento (20%) del importe bruto de la contraprestación.

El contribuyente podrá deducir estos gastos sin necesidad de contar con comprobantes ni prueba alguna. Estos gastos son los únicos importes que podrá deducir el contribuyente que obtenga rentas del capital inmobiliario para determinar la base de imposición, sin que sea posible deducir montos mayores a estos ni aplicar las demás normas sobre deducibilidad de gastos contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 35.- Base imponible del capital mobiliario.** En lo que respecta a las rentas del capital mobiliario, cualquiera que sea el tipo de estas, la base imponible corresponderá al monto total de la contraprestación obtenida por el contribuyente, sin que exista posibilidad alguna de deducción de gastos ni de otras reducciones.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 36.- Base imponible de las ganancias y pérdidas de capital.** En caso de que el contribuyente obtenga ganancias de capital producto de una transmisión onerosa de bienes o derechos que represente una alteración en la composición de su patrimonio, la base imponible a efectos del cálculo del impuesto por pagar será el resultado de restarle el valor de adquisición del bien o derecho al valor de transmisión correspondiente. Si el resultado de esta operación arrojará un resultado negativo, se entenderá que el contribuyente ha sufrido una pérdida de capital. La definición de los valores de adquisición y de transmisión deberá efectuarse con base en las normas dispuestas en el artículo 30 bis de la Ley y 37 de este Reglamento.

De no existir valores de adquisición y transmisión en la transmisión onerosa, para la determinación de la base imponible del impuesto sobre ganancias de capital, se utilizará el valor de mercado de los bienes o derechos que se incorporen al patrimonio del contribuyente, el cual se calculará con base en las normas especiales de valoración comprendidas en el artículo 31 de la Ley y 37 de este Reglamento.

En los supuestos en que la alteración en la composición de su patrimonio no proceda de transmisiones onerosas, la base imponible corresponderá al valor de mercado de los bienes o derechos que se incorporen al activo o patrimonio del contribuyente.

Entiéndase transmisión onerosa como contraprestación a la transacción o intercambio de un bien o derecho.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 37.- Normas generales de valoración de la base imponible de las ganancias y pérdidas de capital para transmisiones a título oneroso.** En general y sin perjuicio de las normas especiales de valoración para determinadas transacciones establecidas en el artículo 38 de este Reglamento, los valores de transmisión y adquisición con base en los cuales se determinarán las ganancias o pérdidas de capital, han de cuantificarse con arreglo a las siguientes disposiciones:

**a) Valor de transmisión.** El valor de transmisión, salvo en el caso de bienes inmuebles, cuyas reglas se especifican más adelante, estará conformado por el importe realmente satisfecho por la enajenación de los bienes y derechos, del cual se deducirán los gastos y tributos inherentes a la transacción, cuando estuviesen a cargo del transmitente.

Tratándose de transacciones de bienes inmuebles, el valor de transmisión estará constituido por el mayor de los dos importes siguientes:

i) El monto realmente satisfecho por la enajenación, o ii) Sujeto a prueba en contrario del contribuyente, el valor que se determine a través de las plataformas de valores de terrenos por zonas homogéneas del Manual de Valores Base Unitarios por Tipología Constructiva, utilizados para la gestión del impuesto sobre bienes inmuebles, según lo indicado en el inciso 3) del artículo 30 bis de la Ley.

**b) Valor de adquisición.** El valor de adquisición estará constituido por la suma de:

i) El importe real por el que la adquisición fue efectuada.

ii) El costo de las inversiones y mejoras que se hubieren efectuado a los bienes adquiridos. No se incluirán los intereses por la financiación ajena.

iii) Los gastos y tributos inherentes a la adquisición que hayan sido satisfechos por el adquirente. No se incluirán los intereses por la financiación ajena. Se entiende por financiación ajena cualquier préstamo realizado por terceros, sean estos vinculados o independientes.

Al resultado de dicha sumatoria se debe restar, cuando se trate de activos depreciables, el monto correspondiente a la depreciación acumulada al momento de la transmisión.

Las reglas de valoración indicadas en los párrafos anteriores podrán aplicarse para la determinación de la ganancia obtenida por la venta de terrenos fraccionados en lotes urbanizados.

Tratándose de intangibles que no cuenten con un valor de adquisición, por ser desarrollados por el contribuyente, se entenderá como valor del intangible aquel que conste en los libros y registros contables, respaldados por comprobantes fehacientes que demuestren el desarrollo y los estudios técnicos correspondientes.

La actualización del valor de adquisición, ordenada en el inciso 2) del artículo 30 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, será el resultado de la sumatoria del valor actualizado del importe real del valor de adquisición, del valor de las inversiones y del valor de las mejoras, según correspondan. Para definir cada uno de estos valores actualizados se aplicará la siguiente fórmula:

$$\text{Valor de adquisición actualizado} = V(1 + D_1)(1 + D_2)(1 + D_3)(1 + D_n)$$

En donde:

V= importe real del valor de adquisición, valor de las inversión o valor de las mejoras, según correspondan.

D1, D2, D3, Dn= variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC) publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos para los meses correspondientes, partiendo del mes del año en que se hayan satisfecho el importe real o las inversiones y mejoras, los cuales se utilizarán como factores para la actualización hasta el último mes del año a aquel en que se realice la transmisión.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 38.- Normas específicas de valoración de la base imponible de las ganancias y pérdidas de capital para determinadas transacciones.** Conforme a lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley, para el cálculo de las ganancias o pérdidas de capital en las transacciones que se especifican en el presente artículo, deberán acogerse las siguientes reglas:

a) En caso de transmisión a título oneroso de valores o participaciones en fondos propios de sociedades u otras entidades similares, admitidas a negociación en un mercado organizado y reconocido por las autoridades de Costa Rica, la ganancia o pérdida de capital se determinará por la diferencia entre:

- i) El valor de transmisión, representado por su precio de cotización de mercado en la fecha de la transacción, o por el precio pactado, si este último fuere superior, y
- ii) El valor de adquisición, del cual se deducirá el importe obtenido por la transmisión de los derechos de suscripción.

b) En caso de transmisión a título oneroso de valores o participaciones en fondos propios de sociedades u otras entidades similares, no admitidas a negociación en un mercado organizado y reconocido por las autoridades de Costa Rica, la ganancia o pérdida de capital será el monto satisfecho que se demuestre habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado. A falta de lo anterior, se determinará por la diferencia entre el valor de transmisión y adquisición de acuerdo a las siguientes reglas:

- i) El valor de transmisión que, deberá ser el mayor de los dos siguientes:
  - 1. El monto obtenido de multiplicar la cantidad de acciones o participaciones transmitidas por el valor resultante de dividir el monto del patrimonio neto del Estado de Situación Financiera al último periodo fiscal cerrado con anterioridad a la fecha de devengo del impuesto de la sociedad o entidad entre la cantidad de acciones o participaciones registradas contablemente antes de la transmisión.
  - 2. El monto obtenido de multiplicar la cantidad de acciones o participaciones transmitidas por el valor resultante de dividir el promedio de la utilidad neta después de impuestos de los último tres periodos entre la cifra cero coma veinte (0,20), dividido entre el número de acciones o participaciones registradas antes de la transmisión. Para efectos del promedio citado se deberá incluir a cada utilidad neta los correspondientes dividendos distribuidos, así como las variaciones a las reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances de dichos periodos.

El valor de transmisión así calculado se tendrá en cuenta para determinar el valor de adquisición de los valores o las participaciones que correspondan al adquirente. El importe obtenido por la transmisión de derechos de suscripción procedentes de estos valores o participaciones tendrá, para el transmitente, la consideración de ganancia de capital en el periodo impositivo en que la citada transmisión se produzca.

ii) En caso de valores o participaciones recibidos por la reinversión o capitalización de utilidades, el cálculo del valor de adquisición se hará con arreglo a las siguientes reglas:

1. Acciones o participaciones parcialmente liberadas. Se refiere a aquellas acciones o participaciones en las que, a pesar de originarse en la reinversión de utilidades, debió desembolsarse parte de su valor. En este supuesto, el valor de adquisición de tales acciones o participaciones estará conformado por la suma dineraria satisfecha por cada una de ellas.

2. Acciones o participaciones totalmente liberadas. Se refiere a aquellas acciones o participaciones recibidas como producto de la reinversión o capitalización de utilidades, sin haberse desembolsado suma alguna. Bajo este supuesto, el valor de adquisición, tanto de las acciones o participaciones que se poseían originalmente como de las nuevas originadas en la reinversión o capitalización de utilidades, será el que resulte de la operación consistente en dividir el costo total entre el número de títulos, tanto los antiguos como los distribuidos en representación de las utilidades reinvertidas correspondientes.

c) En el supuesto de aportaciones no dinerarias a sociedades, la ganancia o pérdida de capital se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición y el valor de transmisión, de conformidad con las siguientes reglas:

i) El valor de transmisión que corresponderá a la cifra mayor de entre las tres siguientes:

1. El valor nominal de las acciones o participaciones sociales recibidas por la aportación o, en su caso, la parte correspondiente de dicho valor. A este valor se añadirá el importe de las primas de emisión.

2. El valor de cotización, en un mercado organizado y reconocido por las autoridades de Costa Rica, de los títulos recibidos en la fecha de formalización de la aportación o el día inmediato anterior.

3. El valor de mercado del bien o derecho aportado.

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

ii) El valor de adquisición de los bienes o derechos aportados.

d) En caso de permuta de bienes o derechos, la ganancia o pérdida de capital se determinará por la diferencia entre:

i) El mayor de los dos siguientes importes:

1. El valor de mercado del bien o el derecho entregado, o
2. El valor de mercado del bien o el derecho recibido a cambio, y

ii) El valor de adquisición del bien o derecho que se está cediendo.

Se entenderá por valor de cotización el precio de cierre en el Mercado Bursátil, del día inmediato anterior para el instrumento financiero respectivo.

La Administración Tributaria, mediante resolución general determinará aspectos específicos de estas reglas que faciliten o clarifiquen el cálculo de la ganancia.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

## **CAPÍTULO V**

### **HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO**

**Artículo 39.- Hecho generador en el impuesto sobre rentas de capital.** En caso de que el contribuyente obtenga rentas de capital, sean estas procedentes del capital mobiliario o inmobiliario, el impuesto se produce al momento en que se dé la percepción de tales rentas, o cuando estas resulten exigibles, lo que suceda primero.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 40.- Hecho generador en el impuesto sobre ganancias y pérdidas de capital.** Tratándose de ganancias de capital, el impuesto se entenderá configurado al momento en que se produzca la alteración en la composición del patrimonio del contribuyente.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

## **CAPÍTULO VI**

### **LIQUIDACION, PAGO Y COMPENSACION DEL IMPUESTO**

**Artículo 41.- Retención del impuesto sobre rentas de capital.** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 23 de la Ley y 21 de este Reglamento, en los casos que proceda, los agentes de retención o percepción señalados en estos numerales y en el artículo 31 quater de la Ley, deberán retener e ingresar al Fisco el impuesto sobre rentas del capital que corresponda en cada caso.

En cuanto a la determinación de los montos correspondientes a las retenciones aplicables por tipo de renta del capital mobiliario, así como lo referente a los medios, la forma y los plazos en que estas deberán practicarse y observarse las disposiciones contenidas en el artículo 21 de este Reglamento.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 42.- Declaración autoliquidativa del impuesto sobre rentas de capital.** Tratándose de las rentas de capital, cuando no se produzca ninguno de los supuestos de hecho en los que se aplica la retención y dichas rentas no configuren una actividad lucrativa conforme el artículo 3 bis de este Reglamento, el beneficiario tendrá la obligación de presentar la declaración autoliquidativa por cada hecho generador. No obstante, cuando se produzcan varios hechos generadores en un mismo mes, estos se consignarán en una misma declaración autoliquidativa mensual.

La Administración Tributaria, mediante resolución general, definirá los medios y formas para la presentación de la declaración citada en el párrafo anterior.

Cada una de las declaraciones que realice el contribuyente tendrá la condición de declaración autoliquidativa y deberá contener el detalle de las respectivas rentas del capital sujetas al impuesto sobre rentas del capital, la base imponible y el cálculo de la deuda tributaria según la tarifa correspondiente indicada en el artículo 31 ter de la Ley, así como cualquier otra información que la Administración Tributaria considere pertinente que se indique en el modelo que corresponda al tipo de renta de capital que haya obtenido el contribuyente.



El contribuyente deberá presentar la respectiva declaración autoliquidativa y pagar el impuesto que corresponda dentro de los quince primeros días naturales del mes siguiente en que haya acontecido el hecho generador del impuesto sobre rentas del capital."

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 43.- Retención del impuesto sobre ganancias de capital obtenidas por personas no domiciliadas.** A efectos de lo dispuesto en el artículo 28 ter de la Ley, las ganancias de capital procedentes de elementos patrimoniales cuya titularidad corresponda a personas no domiciliadas, se entenderán gravadas con el impuesto sobre ganancias y pérdidas de capital dispuesto en el Capítulo XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no debiendo observarse en estos casos las disposiciones correspondientes al Impuesto sobre Remesas al Exterior.

Con arreglo a lo indicado en el artículo 21 de este Reglamento, en caso de transmisiones de bienes inmuebles situados en el territorio nacional por parte de personas no domiciliadas, el adquirente deberá retener e ingresar el importe correspondiente al dos coma cinco por ciento (2,5%) del valor total pactado por la enajenación del bien inmueble.

Tratándose de la transmisión por parte de personas no domiciliadas de bienes o derechos distintos de bienes inmuebles, deberá practicarse la retención descrita en el párrafo anterior solamente en caso de que el adquirente ostente la condición de contribuyente del Impuesto sobre las Utilidades, de acuerdo con el artículo 2 de la Ley.

En cuanto a lo establecido en el último párrafo del artículo 28 ter antes citado, el Ministerio de Hacienda y el Registro Nacional deberán, mediante resolución conjunta de alcance general, determinar el procedimiento para la no inscripción del traspaso de bienes o derechos registrables efectuado por personas no domiciliadas en caso de que no se hubiera ingresado la retención correspondiente por parte del adquirente.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 44.- Declaración autoliquidativa del impuesto sobre ganancias y pérdidas del capital.** Tratándose de la obtención de ganancias y pérdidas de capital, salvo las obtenidas por no domiciliados, cuando no sea posible aplicar la retención regulada en el capítulo XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, estas rentas se liquidarán y pagarán mediante declaración autoliquidativa independiente.

La declaración autoliquidativa del impuesto sobre ganancias y pérdidas del capital deberá contener el detalle de las ganancias de capital sujetas a este impuesto, la base imponible y la determinación de la deuda tributaria dispuesta en el primer párrafo del artículo 31 ter de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como cualquier otra información que la Administración Tributaria considere pertinente que se indique en el modelo que corresponda al tipo de renta de capital que haya obtenido el contribuyente.

En caso de que el contribuyente opte por el tratamiento diferenciado para la primera venta de bienes y derechos, adquiridos con anterioridad a la entrada en vigencia del Capítulo XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberá manifestar la selección de dicha opción en la declaración autoliquidativa correspondiente, a fin de que el impuesto sobre ganancias de capital sea calculado aplicando una tarifa del dos coma veinticinco por ciento (2,25%) al precio de enajenación del bien o derecho en cuestión. A estos efectos, la expresión "primera venta" se entenderá referida a cada bien o derecho que se enajene a partir de la entrada en vigencia del citado Capítulo XI, pudiendo el contribuyente optar por el tratamiento diferenciado al momento en que se realice la primera enajenación o transmisión de cada uno de estos bienes o derechos.

El contribuyente deberá presentar la respectiva declaración autoliquidativa y pagar el impuesto que corresponda dentro de los quince primeros días naturales del mes siguiente en que haya acontecido el hecho generador del impuesto sobre ganancias y pérdidas de capital, pudiendo este declarar en el mismo modelo la totalidad de las ganancias de capital obtenidas durante el mes, así como las pérdidas de capital sufridas en el mismo período y aplicar su compensación cuando corresponda.

La presentación de esta declaración autoliquidativa también podrá realizarse cuando el contribuyente sufra solamente pérdidas de capital, a fin de que estas puedan ser compensadas con anteriores ganancias de capital o diferidas contra futuras ganancias de capital, según las condiciones fijadas en los incisos 4) y 5) del artículo 31 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, 45 y 46 de este Reglamento.

La Administración Tributaria, mediante resolución general, definirá los medios y formas para la presentación de la declaración citada en este artículo.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 45.- Compensación y devolución de ganancias y pérdidas de capital.** El contribuyente podrá compensar las ganancias y pérdidas de capital en los siguientes casos:

1. Cuando las ganancias y pérdidas de capital se hubiesen generado en el mismo mes en que se haya producido el hecho generador, la compensación se realizará en la misma declaración autoliquidativa a que hace referencia el artículo anterior.

2. En caso de haber sufrido una pérdida de capital en un mes durante el cual no obtuvo ganancias de capital con las cuales compensar tal pérdida, el contribuyente deberá declararla según lo indicado en el artículo anterior. Si el contribuyente hubiese obtenido ganancias de capital en los doce meses anteriores al momento en que se generó la pérdida, sobre las cuales se hubiese autoliquidado y pagado el impuesto correspondiente, podrá solicitar la compensación de la pérdida de capital con las ganancias de capital obtenidas previamente, así como la consecuente devolución del impuesto pagado por las ganancias de capital. A efectos de lo anterior, deberán efectuarse las siguientes operaciones:

a) Totalizar las bases imponibles correspondientes a los doce meses anteriores a la fecha en que se generó la pérdida de capital que se pretende compensar, así como los montos pagados por concepto de impuesto sobre ganancias de capital, asociados a tales bases imponibles.

En caso de que en los doce meses anteriores a aquel en que se generó la pérdida de capital que se pretende compensar, se hubieran obtenido ganancias de capital liquidadas conforme al tratamiento diferenciado para la primera venta de bienes o derechos, deberá entenderse que la base imponible en estos supuestos corresponde al 15% del valor de enajenación con base en el cual se calculó y liquidó el impuesto. El monto resultante de tal operación será el que deberá totalizarse con las demás bases imponibles.

b) Restar la pérdida de capital que se pretende compensar de las bases imponibles totalizadas según el inciso a) anterior.

c) Calcular el impuesto sobre ganancias de capital correspondiente a las bases imponibles totalizadas y ajustadas luego de la compensación a que hace referencia el inciso b) anterior.

d) Determinar el monto de la devolución a que tiene derecho el contribuyente luego de efectuada la compensación, el cual se establecerá dependiendo de los siguientes escenarios:

i) Si el resultado de la compensación fuera positivo, el contribuyente tendrá derecho a la devolución parcial del impuesto anteriormente pagado, cuyo importe se determinará por la diferencia entre el impuesto obtenido según el inciso c) anterior y el originalmente pagado.

ii) Si el monto de la pérdida de capital fuera igual al de la ganancia de capital con que se pretende compensar, el contribuyente tendrá derecho a la devolución total del impuesto originalmente pagado.

iii) Si el resultado de la compensación fuera negativo, el contribuyente tendrá derecho a la devolución total del impuesto originalmente pagado y a diferir la pérdida restante contra futuras ganancias de capital, según lo dispuesto en el inciso 5) del artículo 31 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 46.- Diferimiento de pérdidas de capital.** Cuando el contribuyente obtuviese solo pérdidas de capital o su compensación con ganancias de capital previamente obtenidas, arrojase un resultado negativo según lo indicado en el artículo anterior, podrá diferir tales pérdidas y aplicarlas contra las ganancias de capital que se generen en los tres años siguientes y consecutivos a aquel en que ocurrió la pérdida.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

### **TÍTULO III**

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

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se creó el Título tercero que contiene del Capítulo I al Capítulo V)*

### **CAPITULO I**

#### **OBJETO DEL IMPUESTO**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título III que contiene el presente capítulo I que contendrá el numeral 47)*

**Artículo 47.- Empresas de construcción y similares.** Las empresas dedicadas a la construcción o actividades similares, que realicen contratos u obras que abarquen dos o más períodos fiscales, deberán establecer los resultados de sus operaciones por aplicación de cualquiera de los siguientes métodos:

a) Asignar a cada período fiscal, como renta neta, la suma que resulte de aplicar, sobre los importes efectivamente percibidos, el porcentaje de ganancia calculado para toda la obra. Si hubiere evidente variación del cálculo efectuado, el porcentaje puede ser modificado por la parte correspondiente a los períodos fiscales posteriores. En todo caso los porcentajes referidos pueden ser modificados por la Dirección cuando compruebe que no se ajustan a la realidad; y

b) Asignar a cada período fiscal el resultado neto que sea consecuencia de deducir del importe de la obra contratada, la parte que fue realmente ejecutada en el período, los costos efectivamente efectuados y los gastos ocurridos en el mismo período fiscal. Cuando fuere difícil la determinación del resultado en la forma indicada, la utilidad obtenida por la parte construida se puede establecer mediante un procedimiento análogo al señalado en el inciso anterior. En este caso, la Dirección puede también ejercer las facultades señaladas en dicho inciso.

La diferencia que se obtenga entre el resultado neto al final de toda la obra y el establecido mediante cualquiera de los procedimientos indicados, debe incidir en el período fiscal en que la obra se concluya, aun cuando no se haya percibido su importe, sin perjuicio de prorratarla equitativamente en los períodos no prescritos.

Elegido uno de los métodos mencionados, el mismo debe ser aplicado por el declarante a todas las obras o trabajos que realice y sólo puede ser cambiado con la previa autorización de la Dirección, la que establecerá a partir de cual período se debe efectuar el cambio.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 28 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 27).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 28 al 26, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 26 al 25, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 25 al 47)*

## **CAPITULO II OBJETO DEL IMPUESTO**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título III que contiene el presente capítulo II que contendrá los numerales 48 y 49)*

**Artículo 48.- Objeto del impuesto.** El impuesto se aplicará sobre las rentas que perciban las personas físicas domiciliadas en el país, por el trabajo personal en relación de dependencia o la jubilación o pensión.

Son rentas del trabajo personal dependiente:

a) Los sueldos, sobresueldos, salarios, premios, bonificaciones, gratificaciones, comisiones, pagos por horas extraordinarias, regalías, recargos de funciones, zonajes, subsidios, compensaciones de vacaciones y el aguinaldo, en la proporción que establece el inciso b) del artículo 35 de la Ley.

b) Las dietas, provengan o no de una relación laboral dependiente, gratificaciones y participaciones sociales que reciban los ejecutivos, directores, consejeros y demás miembros de las sociedades anónimas y otros entes jurídicos.

*(Así reformado por el inciso 9) del artículo 8) del decreto Ejecutivo N° 29643 de 10 de julio del 2001).*

c) Cualesquiera otras rentas otorgadas por el patrono o empleador, tales como salarios en especie, gastos de representación, gastos confidenciales, asignación de vehículo para uso particular, cuotas para combustible, asignación de vivienda o pago de ésta, gastos de colegiación del empleado o familiares, pagos de afiliación a clubes sociales o entidades que extiendan tarjetas de crédito y otros beneficios similares. Cuando los ingresos a que alude este inciso no tengan la representación de su monto, corresponde a la Dirección evaluarlos y fijarles el correspondiente valor monetario, a instancias del agente retenedor o en su defecto, fijarlo de oficio.

ch) Las jubilaciones y las pensiones de cualquier régimen.

En los casos de los incisos a), b) y c) lo aplicará y retendrá el empleador o patrono y en el inciso ch) todas las entidades públicas o privadas pagadoras de pensiones o jubilaciones.

El término "patrono" se refiere a toda persona, sea física o jurídica, pública o privada que emplea los servicios de otra u otras, en virtud de un contrato de trabajo, expreso o implícito, verbal o escrito, individual o colectivo. La expresión también comprende el término empleador."

*(Así adicionado el párrafo anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

*(Así reformado por el artículo 11 del decreto ejecutivo No.25046 de 26 de marzo de 1996)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 29 al 27, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 27 al 26, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 26 al 48)*

**Artículo 49.- Tarifas.** El impuesto a que se refiere el artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta tendrá el carácter de único y definitivo y deberá retenerse y aplicarse por el empleador o patrono sobre la renta total mensual percibida por el trabajador, conforme a las tarifas dispuestas en el artículo 33 de la misma ley.

Con las tarifas anteriores se gravarán las rentas a que alude el inciso a) del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, independientemente de que estén afectas al pago de cargas sociales o se incluyan en el cálculo del aguinaldo.

Los contribuyentes que perciban rentas de las enunciadas en los incisos b) y c) del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pagarán el quince por ciento (15%) sobre el ingreso bruto, sin créditos de impuesto."

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 30 al 28, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 28 al 27, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 27 al 49)*

## **CAPITULO III**

### **DE LOS PERÍODOS DE TRABAJO DISCONTINUOS O MAYORES**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título III que contiene el presente capítulo III que contendrá el numeral 50)*

**ARTÍCULO 50.- Créditos.** Calculadas las rentas del inciso a) del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes tendrán derecho a deducir los créditos indicados en el artículo 17 de este Reglamento.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 31 al 29, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 29 al 28, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 28 al 50)*

## **CAPITULO IV**

### **SITUACIONES ESPECIALES**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título III que contiene el presente capítulo IV que contendrá los numerales 51, 52 Y 53)*

**Artículo 51.-Períodos irregulares.** Los sujetos del impuesto que efectúen trabajos eventuales o discontinuos estarán obligados a pagar el impuesto por la parte proporcional de los días efectivamente trabajados. Cuando se trate de rentas imputables a períodos mayores de un mes, tanto las tarifas como los créditos del impuesto se aplicarán en forma proporcional.

Para la cuota exenta se seguirá el mismo criterio.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 32 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 31).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 32 al 30, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 30 al 29, ya que mediante*



*el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")  
(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 29 al 51)*

**Artículo 52.- Rentas accesorias.** Para efectos de la determinación del impuesto, las rentas accesorias o complementarias de sueldo adicionales a las mencionadas en los incisos a) y c) del artículo 32 de la ley, se imputarán como percibidas o devengadas en el período mensual correspondiente. Se considerará que corresponden al mismo período cuando se hayan percibido o devengado en un período habitual de pago. Si esas rentas se hubieren producido en más de un período habitual, se computarán en los respectivos períodos en que se recibieron o devengaron.

Se entenderán por rentas accesorias, aquellos ingresos adicionales percibidos o devengados en forma separada del ingreso mensual ordinario.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 33 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 32)  
(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)  
(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 33 al 31, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)  
(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 31 al 30, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")  
(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 30 al 52)*

**Artículo 53.- Rentas de más de un empleador.** Los contribuyentes que durante un período mensual o parte de él percibieran en forma simultánea rentas de más de un empleador, patrono o pagador, están obligados a notificarlo a alguno de ellos a fin de que no se les aplique más de una cuota libre, ya que ésta es única, igual procedimiento se seguirá con los créditos del impuesto.

Asimismo, el total de todas las rentas del contribuyente será considerado por el patrono, empleador o pagador notificado, como un solo ingreso, sobre el cual deberá aplicar las tarifas y créditos que correspondan.

La Dirección queda facultada para tasar el impuesto que corresponda cuando el trabajador haya omitido la notificación al patrono, empleador o pagador, a que se refiere al párrafo primero de este artículo.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 34 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 33).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 34 al 32, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 32 al 31, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 31 al 53)*

## **CAPITULO V RETENCIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título III que contiene el presente capítulo V que contendrá los numerales 54, 55 y 56)*

**Artículo 54.-Remuneraciones a diplomáticos nacionales.** A efectos de aplicar el impuesto a que se refiere el artículo 27 de la ley, los sueldos que perciben los diplomáticos nacionales se consideran iguales a los devengados por los funcionarios pertenecientes al servicio interno de igual categoría.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 35 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 34).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 35 al 33, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 33 al 32, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 32 al 54)*

**Artículo 55.- Retención del impuesto.** Todo patrono o empleador de carácter público o privado, está obligado a actuar como agente de retención del impuesto a que se refiere el Título II de la ley, cuando pague o acredite rentas de las afectas a dicho impuesto. Efectuada la retención, el obligado a ella es el único responsable ante el Fisco.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 36 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 35).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 36 al 34, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 34 al 33, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 33 al 55)*

**Artículo 56- Pago del impuesto.** Los agentes retenedores procederán a depositar las sumas retenidas en el Banco Central de Costa Rica o en las tesorerías recaudadoras autorizadas, dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente a la fecha en que se efectuaron, para lo cual utilizarán el entero-nómina que proporcionará la Dirección. El patrono, empleador o pagador queda obligado, según lo dispone el artículo 37 de la ley, a efectuar el pago del impuesto aun cuando no hubiera practicado la retención.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 37 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 36).*

*(Así reformado por el inciso 12) del artículo 8 del Decreto Ejecutivo N° 29643 de 10 de julio del 2001).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 37 al 35, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 35 al 34 , ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 34 al 56)*

## **TITULO IV**

### **IMPUESTO SOBRE REMESAS AL EXTERIOR**

**Artículo 57.- Certificación de las retenciones.** El empleador, patrono o pagador, deberá entregar a sus empleados, pensionados o jubilados, en el mes de octubre de cada año, un estado en el que certificará los conceptos y el monto total de las remuneraciones pagadas, así como el de los impuestos retenidos y pagados.

El estado a que alude el párrafo anterior deberá contener el nombre completo y el número de cédula del empleado, pensionado o jubilado, el nombre y número de cédula física o jurídica del empleador o pagador, así como el detalle de los créditos aplicados.

El pagador o empleador está obligado a conservar durante los plazos que establece el artículo 51 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, los documentos aportados por los contribuyentes para justificar los créditos aplicados.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 38 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 37).*

*(Así reformado por el artículo 12 del decreto ejecutivo No.25046 de 26 de marzo de 1996)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 38 al 36, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 36 al 35, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 35 al 57)*

**Artículo 58.- Certificación de estados financieros.** Los estados financieros incluidos en la declaración pueden ser certificados por contadores públicos autorizados, según lo dispone el artículo 43 de la ley. A tal fin, la certificación para efectos tributarios debe contener la opinión del contador público, sustentada en el examen y evaluación de los estados financieros, con aplicación de las normas de auditoría generalmente aceptadas y con estricto apego a las disposiciones legales que regulan la materia.

En caso de situaciones no previstas en la ley, deben observarse las disposiciones emitidas por la Dirección, en uso de las facultades que le confiere el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, la jurisprudencia y los principios de contabilidad generalmente aceptados.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 39 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 38).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 39 al 37, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 37 al 36, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 36 al 58)*

**Artículo 59.-Plazo de presentación de los estados financieros certificados.** Los declarantes que utilicen los servicios de contadores públicos para que les certifiquen sus estados financieros, deben indicar en su declaración que los estados financieros incluidos en ella, serán certificados posteriormente para efectos tributarios por determinado contador público autorizado, indicando su nombre.

Estos estados certificados deben ser entregados, a más tardar dentro de los cinco meses siguientes al plazo límite fijado por ley o el establecido especialmente por la Dirección, para la presentación de la declaración.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 40 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 39).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 40 al 38, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 38 al 37, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 37 al 59)*

**Artículo 60.- Documentos de la certificación.** El declarante que se acoja a lo dispuesto en el artículo anterior, debe presentar dentro del plazo referido, la siguiente documentación:

- a) Dictamen relativo a los estados financieros;
- b) Estado de situación financiera;
- c) Estado de resultados;
- d) Conciliación de la utilidad contable del período con la renta líquida gravable; y
- e) Estado de cambios en la situación financiera con base en el efectivo.

También deberán especificarse las políticas contables y las notas explicativas a los estados financieros.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 41 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 40).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 41 al 39, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 39 al 38, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 38 al 60)*

**Artículo 61.- Prórroga para la presentación de los estados certificados.** Cuando se haya solicitado prórroga para la presentación de la declaración, cuyos estados serán certificados o cuando esté pendiente de resolver por la Dirección alguna consulta que por su trascendencia pueda influir en la opinión que va a emitir el contador público, el término señalado en el artículo 39 de este Reglamento se ampliará por el plazo que autorice la prórroga. En el último caso, el declarante contará con un mes adicional para presentar los estados certificados. La contestación de las consultas, debe notificarse al contador público en el domicilio señalado expresamente por él, o bien, al que aparezca anotado en el Registro de Contadores Públicos Autorizados que llevará la Dirección.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 42 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 41)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 42 al 40 ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 40 al 39, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 39 al 61)*

**Artículo 62.- Sustitución del contador público.** Cuando habiendo informado a la Administración Tributaria que los estados financieros serán certificados, el declarante renuncie a ello o sustituya al contador público asignado originalmente, deberá comunicarlo a la Dirección por escrito, antes del vencimiento del plazo que corresponda, justificando la renuncia o el cambio; no obstante, ello no será causal para prorrogar el referido plazo. Salvo motivo de fuerza mayor o caso fortuito, la Administración podrá conceder, a solicitud de parte, un plazo adicional que no podrá exceder de dos meses, para la presentación de los estados financieros, a partir de la aprobación de la gestión.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 43 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 42).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 43 al 41, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 41 al 40, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 40 al 62)*

**Artículo 63.- Facultades de la Administración sobre la fiscalización.** La certificación de los estados financieros para efectos tributarios, no constituye plena prueba contra el Fisco; la Administración Tributaria conserva todas las facultades de fiscalización que le confieren las leyes aplicables y podrá ejercerlas ante el declarante, el contador público que certificó los estados financieros o terceros que tengan relación con el declarante, para determinar en forma correcta la obligación tributaria. Tanto el declarante, como el contador público, están obligados a conservar y suministrar a la Administración Tributaria, si ésta lo requiere, los papeles de trabajo y el informe de auditoría preparado para efectos de certificar los estados financieros.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 44 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 43).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 44 al 42, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 42 al 41, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 41 al 63)*

**Artículo 64.- Sanciones de la Administración para el contador público.** En aquellos casos en que, como resultado de la fiscalización, se determine que la opinión emitida contraviene las disposiciones establecidas en los artículos 49, 50, 51 y demás concordantes de este Reglamento, con el agravante de existir negligencia o culpa del contador público que la emitió, a juicio de la Administración Tributaria y que haya inducido a error, ésta suspenderá temporalmente al contador público como miembro del Registro y levantará un informe pormenorizado acerca de los hechos descubiertos, que notificará a la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica para que los evalúe, con el fin de establecer la sanción que corresponda conforme al Reglamento de Etica Profesional del citado colegio. La Junta Directiva del Colegio obligatoriamente informará a la Administración Tributaria, una vez firme, el resultado de dicha evaluación y la sanción aplicada, lo cual servirá de base para que la Dirección proceda conforme se dispone en el artículo siguiente de este Reglamento, independientemente de las sanciones que haya aplicado el citado colegio y las que correspondan de conformidad con las disposiciones contenidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Para efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerará cada actuación del contador público en forma independiente.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 45 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 44).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 45 al 43, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 43 al 42, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 42 al 64)*

## **TÍTULO V**

### **OPERACIONES ENTRE PARTES VINCULADAS**

**Artículo 65.- Principio de libre competencia.** Los contribuyentes que celebren operaciones con partes vinculadas, están obligados, para efectos del Impuesto sobre la renta, a determinar sus ingresos, costos y deducciones considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones, que pactarían entre personas o entidades independientes en operaciones comparables, atendiendo al principio de libre competencia, conforme al principio de realidad económica contenido en el artículo 8° del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Esta valoración o determinación sólo procede cuando lo acordado entre las partes vinculadas resultare en una menor tributación en el país o en un diferimiento en el pago de impuesto, excepto en los casos de la aplicación de un ajuste correlativo, indicados en el artículo 67 de este Reglamento.

El valor determinado deberá reflejarse para fines fiscales en las declaraciones del impuesto sobre la renta que presenta el contribuyente, atendiendo para ello la metodología establecida en los artículos contenidos en este Reglamento.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 66.- Facultades de la Administración.** La Administración Tributaria podrá comprobar que las operaciones realizadas entre las partes relacionadas se han valorado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo anterior y efectuará los ajustes correspondientes cuando el precio o monto estipulado no corresponda a lo que se hubiera acordado entre partes independientes en operaciones comparables.



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

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 67.- Ajuste correlativo.** El ajuste correlativo es un acto realizado por la Administración Tributaria fundamentado en la verificación de un estudio de precios de transferencia realizado por la Administración Tributaria de otro país.

Este ajuste correlativo tiene como fin evitar la doble imposición, producto de un ajuste de precios de transferencia aplicado por otra Administración Tributaria.

Este ajuste se aplicará cuando así se establezca en un convenio vigente para evitar la doble tributación internacional y a consecuencia de un ajuste por operaciones entre las partes relacionadas, practicado en otro Estado. La Administración Tributaria, previa solicitud del contribuyente, examinará la procedencia del citado ajuste, realizando el estudio que se considere pertinente.

Si considera que el ajuste es procedente, según las disposiciones de este reglamento y que a consecuencia de aquel se ha producido una doble imposición, teniendo en cuenta el conjunto de partes relacionadas, admitirá el ajuste correlativo por la cuantía del impuesto no prescrito que ha percibido del contribuyente.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 68.- Definición de partes vinculadas.** A los efectos del presente Reglamento, se consideran partes vinculadas las establecidas en el artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y también aquellas residentes en el exterior o en el territorio nacional, que participen directa o indirectamente en la dirección, control o capital del contribuyente, o cuando las mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, control o capital de ambas partes, o que por alguna otra causa objetiva puedan ejercer una influencia sistemática en sus decisiones sobre el precio.

Se presume que existe vinculación, en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando un contribuyente realice transacciones con una persona o entidad que tenga su residencia en una jurisdicción extraterritorial no cooperante, entendiéndose como una jurisdicción no cooperante aquellas que se encuentren en alguna de las siguientes condiciones:

i. Que se trate de jurisdicciones que tengan una tarifa equivalente en el Impuesto sobre las Utilidades inferior en más de un cuarenta por ciento (40%) de la tarifa establecida en el inciso a) del artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

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

Se considerarán específicamente partes vinculadas:

Las personas físicas o jurídicas que califiquen en alguna de las siguientes situaciones:

i. Una de ellas dirija o controle a la otra o posea, directa o indirectamente, al menos el 25% de su capital social o de sus derechos a voto.

ii. Cuando cinco o menos personas dirijan o controlen ambas personas jurídicas, o posean en su conjunto, directa o indirectamente, al menos el 25% de participación en el capital social o los derechos a voto de ambas personas.

iii. Cuando se trate de personas jurídicas que constituyan una misma unidad de decisión. En particular, se presumirá que existe unidad de decisión cuando una persona jurídica sea socia o participe de otra y se encuentre en relación con ésta en alguna de las siguientes situaciones:

a. Que posea la mayoría de los derechos de voto.

b. Que tenga facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

c. Que pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos de voto.

d. Que haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría del órgano de administración.

e. Que la mayoría de los miembros del órgano de administración de la persona jurídica dominada, sean miembros del órgano de administración o altos ejecutivos de la persona jurídica dominante o de otra dominada por esta.

iv. Cuando dos o más personas jurídicas formen cada una de ellas, una unidad de decisión respecto de una tercera persona jurídica, en cuyo caso todas ellas integrarán una unidad de decisión.

A los efectos de este apartado, también se considera que una persona física posee una participación en el capital social o derechos de voto, cuando la titularidad de la participación, directa o indirectamente, corresponde al cónyuge o persona unida por relación de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad hasta el cuarto grado o por afinidad hasta el segundo grado.

También se considerarán partes relacionadas:

- a) En un contrato de colaboración empresarial o un contrato de asociación en participación, cuando alguno de los contratantes o asociados participe directa o indirectamente en más del 25% en el resultado o utilidad del contrato o de las actividades derivadas de la asociación.
- b) Una persona residente en el país y sus establecimientos permanentes en el exterior.
- c) Un establecimiento permanente situado en el país y su casa matriz residente en el exterior, otro establecimiento permanente de la misma o una persona con ella relacionada.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 69.- Análisis de comparabilidad.** El análisis de comparabilidad permite determinar si las operaciones vinculadas objeto de estudio, son compatibles con el principio de plena competencia e implica la comparación de la operación vinculada objeto de la revisión y la o las operaciones no vinculadas que se consideren potencialmente comparables. La búsqueda de comparables constituirá solamente una parte del análisis de comparabilidad.

Para la realización del análisis de comparabilidad se debe considerar como mínimo los siguientes elementos:

- a) Las características de las operaciones, productos y servicios, según sea el caso.
- b) Las funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones de cada una de las partes involucradas en la operación.
- c) Términos o condiciones contractuales.
- d) Circunstancias económicas, información financiera, valoración del entorno en el que el grupo económico desarrolla su actividad, el sector productivo, aspectos macroeconómicos, condiciones de mercado.
- e) Las estrategias empresariales o de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

f) Identificación y análisis de precios de transacciones comparables, tanto internos como externos.

Se entiende por precio de transacción comparable interna, el precio que una parte interviniente en la operación vinculada acuerda con una parte independiente y por precio de una transacción comparable externa, el precio entre dos o más partes independientes, es decir en donde ninguna de las cuales interviene en la operación vinculada.

Una operación no vinculada es comparable a una operación vinculada si se cumple al menos una de las dos condiciones siguientes:

1. Que ninguna de las diferencias, si es que existen, entre las operaciones comparadas o entre las empresas que llevan a cabo esas operaciones comparadas, afectan materialmente el precio o el margen de plena competencia.
2. Que pueden efectuarse ajustes razonables para eliminar los efectos materiales de dichas diferencias.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 70.- De los métodos de determinación del precio de mercado.** La determinación del precio o margen que hubieren pactado partes independientes en operaciones comparables podrá ser realizada por cualquiera de los siguientes métodos. Se aplicará el método más adecuado que respete el principio de libre competencia:

**a) Método del precio comparable no controlado:** Consiste en valorar el precio del bien o servicio en una operación entre personas relacionadas al precio del bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas independientes en circunstancias comparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia, considerando las particularidades de la operación.

**b) Método del costo adicionado:** Consiste en incrementar el valor de adquisición o costo de producción de un bien o servicio en el margen de utilidad habitual que obtenga el contribuyente en operaciones idénticas o similares con personas independientes o, en su defecto, en el que personas independientes aplican a operaciones comparables efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia, considerando las particularidades de la operación. Se considera margen de utilidad habitual el porcentaje que representa la utilidad bruta respecto de los costos de venta.

**c) Método del precio de reventa:** Consiste en sustraer del precio de venta de un bien o servicio, el margen de utilidad habitual que aplica el propio revendedor en operaciones idénticas o similares con personas independientes o, en su defecto, el que personas independientes aplican a operaciones comparables efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia, considerando las particularidades de la operación. Se considera margen de utilidad habitual el porcentaje que representa la utilidad bruta respecto de las ventas netas.

**d) Método de la partición de utilidades:** Consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por las partes vinculadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, conforme a lo siguiente:

- i. Se determinará la utilidad de la operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación.
- ii. La utilidad de operación global se asignará a cada una de las personas relacionadas, considerando elementos tales como activos, costos y gastos, u otra variable que refleje adecuadamente lo dispuesto en este párrafo, de cada una de las partes vinculadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes vinculadas.

**e) Método del margen neto de la transacción:** Consiste en atribuir a las operaciones realizadas con una persona relacionada el margen neto que el contribuyente o, en su defecto, terceros habrían obtenido en operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, efectuando, cuando sea preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de las operaciones. El margen neto se calculará sobre costos, ventas o la variable que resulte más adecuada en función de las características de las operaciones.

f) Adicionalmente se podrá aplicar en forma alternativa al método del numeral a) anterior, la valoración de los bienes con cotización internacional.

Se entenderá por precio regulado, aquel precio establecido por medio de un poder público, al cual el obligado tributario debe ajustarse, sin la posibilidad de modificarlo.

Los métodos establecidos en el presente artículo no limitan las facultades de la Administración Tributaria para el uso o implementación de otros métodos que la ciencia o la técnica desarrolle para el análisis de las operaciones relacionadas con los precios de transferencia. La Administración Tributaria regulará mediante resolución la utilización de esos otros métodos que serán comunicados con antelación a su implementación.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 71.- Determinación del precio de libre competencia.** Es posible aplicar el principio de libre competencia hasta determinar una cifra única, ya sea un precio o un margen de utilidad comparable, que constituirá la referencia para establecer si una operación responde a las condiciones de libre competencia. Sin embargo, en caso de que haya dos o más precios o márgenes de utilidad comparables, se debe constituir el rango intercuartil utilizando la serie de datos comparables identificados.

Si el precio o margen de la transacción analizada se encuentra fuera del rango intercuartil, contenido entre el primer y el tercer cuartil, se considera que el valor o precio no es de libre competencia y se debe establecer la mediana como el precio de libre competencia.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 72.- Declaración informativa.** Están obligados a presentar ante la Dirección General de Tributación la declaración informativa de precios de transferencia, con periodicidad anual, aquellos contribuyentes que se encuentren en alguna de las situaciones siguientes:

a) Que realicen operaciones nacionales o transfronterizas con empresas vinculadas y se encuentren clasificados como grandes contribuyentes nacionales o grandes empresas territoriales, o que sean personas o entidades que se encuentren bajo el régimen de zona franca.

b) Que realicen operaciones nacionales o transfronterizas con empresas vinculadas y que en forma separada o conjunta superen el monto equivalente a 1,000 (mil) salarios base en el año correspondiente. En todo caso y con independencia de lo dispuesto en los incisos a y b de este artículo, todos los contribuyentes que realicen operaciones con vinculados establecidos en el artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o con residentes en el exterior, deben determinar sus precios de transferencia y comprobar si resultan pertinentes, para efectos fiscales, de conformidad con el principio de plena competencia.

La Administración Tributaria, mediante resolución general, establecerá las condiciones que debe contener dicha declaración."

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 73.- Pautas generales de documentación.** Los contribuyentes deben tener la información, los documentos y el análisis suficiente para valorar sus operaciones con partes vinculadas, según lo defina la Administración Tributaria mediante resolución general. La documentación elaborada o utilizada en este proceso, debe estar a disposición de la Administración Tributaria, con el fin de comprobar el cumplimiento del principio de plena competencia. La Administración Tributaria podrá solicitar, vía resolución o de requerimiento individualizado, que la documentación se presente en una fecha determinada.

La documentación e información relacionadas con el cálculo de los precios de transferencia indicados en los formularios de declaración autorizados por la Administración Tributaria, deberán ser conservadas por el contribuyente durante el plazo previsto en el artículo 109 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, debidamente traducidas al idioma español, si fuere el caso.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

**Artículo 74.- Acuerdos de Precios por anticipado.** Los contribuyentes podrán solicitar un Acuerdo de Precios por Anticipado a la Administración Tributaria con el fin de determinar la valoración de las operaciones entre personas relacionadas, con carácter previo a su realización. Dicha solicitud se debe acompañar de una propuesta del contribuyente que se fundamente en el valor de las operaciones que habrían convenido partes independientes en operaciones similares.

Cuando no se logre un consenso entre el contribuyente y la Administración Tributaria en la suscripción del acuerdo, se dictará un auto que así lo indique y en el mismo se dispondrá el archivo del expediente. Contra este auto no cabrá recurso alguno.

Los acuerdos de precios por anticipado tendrán una vigencia de cinco años. Mediante resolución se establecerán las disposiciones generales que regularán la forma en que se tramitarán estos acuerdos.

También mediante resoluciones se establecerán las disposiciones generales que regularán la forma en que se tramitarán los acuerdos bilaterales y multilaterales y los acuerdos mutuos.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

## **TITULO VI GESTIÓN DEL IMPUESTO**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título IV que contiene los capítulos del I al VII)*

## **CAPITULO I ADMINISTRACIÓN Y FISCALIZACIÓN**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título IV que contiene el presente capítulo I que contendrá el numeral 75)*

**Artículo 75.- Sanción del Colegio.** Cuando el Colegio dicte la sanción aplicable al contador público denunciado, se da por terminada la suspensión temporal que establece el artículo anterior y entra en vigencia la sanción impuesta por el Colegio.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 46 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 45).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 46 al 44, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 44 al 43, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 43 al 65)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 65 al 75, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

## **CAPITULO II CERTIFICADOS PARA EFECTOS TRIBUTARIOS**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título IV que contiene el presente capítulo I que contendrá los numerales 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88 y 89)*

**Artículo 76.- Procedimientos de oposición.** Para oponerse a los hechos denunciados por la Administración Tributaria, conforme lo previsto en el artículo 44 del presente Reglamento, el contador público seguirá el procedimiento fijado en el Reglamento del Colegio.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 47 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 46).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 47 al 45, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*



*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 45 al 44, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 44 al 66)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 66 al 76, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

**Artículo 77.- Registro de los contadores públicos.** Los contadores públicos interesados en certificar estados financieros para efectos tributarios deben inscribirse en el Registro a que se refiere el artículo 45 de ley; para estos fines, tales profesionales formularán la solicitud correspondiente, para lo cual presentarán la siguiente información y atestados en forma conjunta:

- a) Nombre completo del solicitante;
- b) Nombre de la universidad y fecha en la que se graduó;
- c) Números de: cédula de identidad, carné de afiliación al Colegio, póliza de fidelidad, teléfono, apartado y zona postal;
- ch) Lugar para recibir notificaciones de la Administración Tributaria;
- d) Condición en la que ejerce la profesión (independiente o adscrito a determinado despacho de contaduría pública);
- e) Certificación del Registro Judicial de Delincuentes;
- f) Certificación de que es miembro activo del Colegio;
- g) Certificación de aprovechamiento del curso de refrescamiento en materia tributaria, auspiciado por el Colegio, cuyo temario debe ser aprobado previamente por la Dirección; y
- h) Estar al día en sus obligaciones tributarias. El requisito indicado en el punto g) anterior puede ser sustituido por el certificado de aprovechamiento de un seminario, que deberá ser organizado por el Colegio, acerca de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente y su Reglamento, en tanto no se dicte el curso antes previsto.

La solicitud de incorporación al Registro establecida en este artículo, deberá ser aprobada por una comisión ad hoc, la cual estará integrada por tres funcionarios de la Dirección General y dos delegados del Colegio nombrados por su Junta Directiva; la Administración Tributaria extenderá la autorización que acredita al contador público como miembro activo del Registro arriba citado, por un plazo de un año a partir de su emisión.

Este plazo se renovará anualmente con la presentación de los documentos debidamente actualizados, enumerados en los incisos e) f) y g) de este artículo y el recibo de cancelación de la póliza de fidelidad para efectos tributarios.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 48 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 47).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 48 al 46, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818, que lo traspasó del artículo 46 al 45 , ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 45 al 67)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 67 al 77, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

#### **Artículo 78.- Impedimentos para certificar estados financieros para efectos tributarios.**

No podrá certificar para efectos tributarios, el contador público que se encuentre en alguna de las siguientes situaciones:

- a) Que sea o haya sido empleado del declarante durante el ejercicio fiscal a certificar o de negocios vinculados económica o administrativamente con el declarante;
- b) Que sea cónyuge, pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo grado de afinidad del propietario, socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración; y
- c) Que sea propietario de la empresa o que esté vinculado de cualquier otra forma con el declarante, de tal suerte que ello le impida independencia e imparcialidad de criterio al emitir su opinión.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 49 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 48).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 49 al 47, ya que mediante*

*el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 47 al 46, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 46 a 68)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 68 al 78, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

**Artículo 79.-De la certificación y el alcance de la auditoría.** La certificación a que se refiere el párrafo primero del artículo 38 de este Reglamento, debe contener el alcance de la intervención llevada a cabo por el contador público en los comprobantes, registros y estados financieros declarados; asimismo, la opinión que le merecen dichos estados, como fiel reflejo de las operaciones efectuadas y el cumplimiento de las obligaciones tributarias, relativas al impuesto sobre la renta del declarante, durante el ejercicio fiscal certificado.

A tal efecto debe presentarse, además de los estados indicados en el artículo 20 de este Reglamento, la siguiente información obligatoria:

- a) Estados financieros comparativos de los tres últimos ejercicios fiscales, incluido el que se certifica; de igual forma deben señalarse los detalles de los costos de producción y de ventas; de las cuentas de gastos de fabricación, de administración, de ventas, financieros y otros gastos;
- b) Informe comparativo de la conciliación de utilidades contables con la renta líquida gravable de los últimos tres ejercicios fiscales, incluido el que se certifica;
- c) Detalle del cumplimiento de las obligaciones del declarante como agente de retención o percepción;
- d) Información completa (número de contrato, concepto, requisitos para su otorgamiento, monto del beneficio, período que abarca, etc.) y verificación de la correcta aplicación de cada uno de los beneficios fiscales a que tenga derecho el declarante, en virtud de contratos o leyes vigentes; y
- e) Informe detallado de las recomendaciones efectuadas por el contador público al declarante sobre las anomalías detectadas como consecuencia de la auditoría practicada, en el sentido de rectificar los datos declarados, cumplir con las obligaciones como agente de retención o percepción y aplicar correctamente los incentivos fiscales.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 50 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 49).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 50 al 48, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 48 al 47, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 47 a 69)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 69 al 79, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

**Artículo 80.- Procedimiento para la ejecución de la auditoría.** El contador público en la ejecución de la auditoría debe cumplir con lo siguiente:

a) El trabajo debe ser adecuadamente planeado y supervisado de manera que obtenga elementos de juicio suficientes para sustentar su opinión.

b) El sistema de control interno del declarante debe ser estudiado y evaluado cuidadosamente, para delimitar con propiedad tanto el tamaño de la muestra como el alcance de las pruebas que se van a efectuar, para verificar las partidas seleccionadas.

c) En los papeles de trabajo debe quedar constancia de la metodología empleada para definir el tamaño de la muestra y el alcance de las pruebas efectuadas para realizar la auditoría.

Cualquiera que sea la metodología empleada, el contador público debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente para emitir su opinión.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 51 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 50).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 51 al 49, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 49 al 48, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 48 a 70)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 70 al 80, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

**Artículo 81.- Emisión de la certificación.** Cumplido lo dispuesto en los artículos anteriores, el contador público procederá a emitir la certificación de los estados financieros, en la cual incluirá su opinión, cuyo contenido deberá ajustarse a los términos que fije la Dirección mediante resolución.

Cuando sea necesario emitir una opinión con salvedades o negativas, el contador público debe expresar con toda claridad las razones de ello, así como su efecto cuantitativo sobre los estados financieros presentados por el declarante. De igual manera, si las circunstancias estudiadas obligan a abstenerse de opinar, también deberá expresar con claridad las razones que originan tal abstención.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 52 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 51).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 52 al 50, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 50 al 49, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 49 a 71)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 71 al 81, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

**Artículo 82.- Legalización de registros contables.** Los contribuyentes a que se refiere el Título I de la Ley deben llevar, para el adecuado control de sus operaciones, los siguientes registros contables debidamente legalizados: Diario, Mayor Inventarios y Balances. Además las sociedades anónimas deben llevar un libro de actas de asambleas de socios y el registro de socios. Estos dos últimos libros también deberán ser llevados por las sociedades de responsabilidad limitada.

Los libros indicados en el párrafo anterior deben cumplir con las exigencias establecidas en los artículos 251 a 271 del Código de Comercio.

Como excepción a las disposiciones anteriores, los técnicos y profesionales liberales a que se refiere el artículo 13, inciso a) de la Ley, que únicamente se dediquen al ejercicio liberal de la profesión, sin perjuicio de que también laboren en relación de dependencia, podrán llevar un libro especial de ingresos y un registro auxiliar en el que se anotarán los activos necesarios para el ejercicio de la profesión. Ninguno de estos libros requerirá de legalización ante la Administración Tributaria; sin embargo el contribuyente estará obligado a conservarlos con sus comprobantes de respaldo de las anotaciones efectuadas por el mismo lapso de la prescripción respectiva. La Administración Tributaria, mediante resolución dictada al efecto,

fijará la forma en que se deben llevarse estos registros que constituyen los libros legales a que se refiere la norma legal mencionada.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 53 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 52).*

*(Así reformado por el artículo 4° del Decreto Ejecutivo N° 26358- H del 18 de agosto de 1997)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 53 al 51, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 51 al 50, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 50 a 72)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 72 al 82, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

**Artículo 83 Obligación de conservar comprobantes.** Los declarantes están obligados a conservar los comprobantes que respaldan los asientos consignados en los libros y registros de contabilidad, así como a mantenerlos en debido orden, con identificación del asiento contable al que se refieren y con indicación del total correspondiente que debe coincidir con el registrado en los libros.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 54 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 53).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 54 al 52, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 52 al 51, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 51 al 73)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 73 al 83, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

**Artículo 84.- Sistemas contables.** Los declarantes deben aplicar los resultados de acuerdo con el sistema contable de devengado o acumulado; no obstante podrán utilizar también el sistema de percibido, previa autorización de la Dirección.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 55 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 54).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 55 al 53, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 53 al 52, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 52 al 74)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 74 al 84, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

**Artículo 85-Sistemas contables computadorizados.** Los contribuyentes que posean sistemas de contabilidad computarizados también deberán cumplir con la obligación de llevar los libros citados en el artículo 53 anterior, con anotaciones de resumen que tengan respaldo en los datos que contenga el sistema computarizado, así como en los documentos originales.

Asimismo deberán conservar copias de los soportes magnéticos que contengan información tributaria, por igual periodo que los comprobantes que respaldan los asientos contables.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 56 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 55).*

*(Así reformado por el Artículo 5° del Decreto Ejecutivo N° 26358- H del 18 de agosto de 1997)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 56 al 54, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 54 al 53, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 53 al 75)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 75 al 85, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

**Artículo 86.- Registro de las operaciones.** El sistema contable del declarante debe ajustarse a las Normas Internacionales de Contabilidad aprobadas y adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y a las que ese colegio llegare a aprobar y adoptar en el futuro. La diferencia entre los ingresos totales y los costos y gastos totales se denomina "utilidad neta del periodo". Para obtener la "renta imponible" del período, se debe hacer una conciliación, restando de la utilidad neta del período el total de ingresos no gravables y adicionando aquellos costos y gastos no deducibles. Tales ajustes se registrarán aplicando la Norma Internacional de Contabilidad 12 relativa al impuesto sobre renta diferido.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 57 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 56)*

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 30410 del 7 de febrero de 2002.*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 57 al 55, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 55 al 54, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 54 al 76)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 76 al 86, toda vez que incluyó un nuevo capítulo)*

**Artículo 87.- Obligación de practicar inventarios y forma de registrarlos.** Todo declarante que obtenga rentas de la manufactura, elaboración, transformación, producción, extracción, adquisición o enajenación de mercancías, materias primas, semovientes o cualesquiera otros bienes, de los cuales mantenga existencias al final del período fiscal, está obligado a practicar inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período. Para los efectos de establecer la comparación entre el monto de las existencias al principio y al final de cada período fiscal, el inventario de cierre de un período debe regir para la iniciación del siguiente.

Los inventarios deben registrarse en el libro de contabilidad respectivo, agrupando los bienes conforme con su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo o categoría y con la indicación clara de la cantidad, unidad que se toma como medida, denominación o identificación del bien y su referencia, precio de cada unidad y su valor total. Las referencias de los bienes deben anotarse en registros especiales, con indicación del sistema de valuación empleado.



Los declarantes que lleven sistemas de contabilidad computadorizados, pueden sustituir la anotación detallada de los inventarios en libros, por listas emitidas por el computador; no obstante, los montos correspondientes deberán anotarse en el libro respectivo. Estas listas deberán conservarse durante los plazos de prescripción contemplados en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 58 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 57).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 58 al 56, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 56 al 55, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, toda vez que se incluyó , que lo traspasó del artículo 55 al 77,)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 77 al 87, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 88.-Valuación de inventarios.** Para la valuación de inventarios se puede utilizar cualquiera de los siguientes procedimientos o métodos, siempre que técnicamente sea apropiado para el negocio de que se trate y se aplique de manera uniforme y continua:

a) Para las mercancías compradas en plaza o importadas, se debe utilizar el costo de adquisición. Para su valuación se puede usar cualquiera de los siguientes métodos:

i) Método de minoristas.

ii) Identificación específica de costos individuales para aquellos productos que no son intercambiables entre sí.

iii) Primeras entradas, primeras salidas (PEPS).

iv) Costos promedios ponderados (Se puede calcular el promedio periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la empresa).

Los métodos descritos en este inciso, serán los únicos autorizados para realizar la valuación de inventarios a los fines de este impuesto, quedando desautorizada la valoración de inventarios por el método UEPS tradicional y los ajustes contables de UEPS monetario, es decir, la actualización de precios ya sea por el sistema de doble extensión o en cadena u otros.

*(Así reformado el inciso a) anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 38708 del 2 de setiembre de 2014)*

b) Para los artículos producidos por el declarante, se debe determinar el valor del inventario de la siguiente manera:

**i) Materias primas:** Se deben valorar por el costo de adquisición, que comprende el valor de compra, más los gastos efectuados hasta situar estos bienes en el establecimiento; en este caso se puede utilizar cualquiera de los métodos indicados en el inciso a) del presente artículo. Si la propia empresa es productora de las materias primas, su valuación se debe hacer por el costo de producción;

**ii) Productos en proceso:** Los artículos que al cierre del ejercicio fiscal se encuentren en proceso de fabricación, se deben valorar proporcionalmente de acuerdo con su grado de elaboración, considerando el valor de la materia prima empleada, el de la mano de obra directa usada y los gastos aplicables en que se haya incurrido; y

**iii) Productos terminados:** Se deben valorar por el costo de producción, el cual comprende el valor de la materia prima empleada, el de la mano de obra directa usada y los gastos de fábrica que deban aplicarse, todo de acuerdo con el costo de fabricación del artículo de que se trate.

c) Para los productos agrícolas producidos por el declarante, la valuación se hará por el precio de venta en el mercado de la zona correspondiente, al por mayor y al contado, menos los gastos de venta. Cuando se trate de productos como el café, la caña de azúcar, granos y cualesquiera otros cuyos precios de venta sean determinados por organismos oficiales, se deben tomar estos precios como de mercado en ese momento. Si la contabilidad del declarante es adecuada, se puede utilizar el sistema de costo, el que debe comprender todos los costos y gastos incurridos en la producción del artículo respectivo. No obstante, cualquiera de los dos métodos a que se refiere este inciso, que el declarante utilice, debe mantenerse hasta que la dirección autorice su cambio;

ch) Para los inmuebles. Los declarantes que hagan de la compra y venta de bienes inmuebles su ocupación habitual, deben valorarlos por su precio de adquisición, ya sea que la operación se haya realizado al crédito o al contado. Cuando estos bienes incluyan construcciones o instalaciones, éstas se deben valorar por separado, a su costo real.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 59 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 58).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 59 al 57, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 57 al 56, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 56 al 78)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 78 al 88, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 89.- Base imponible.** Los porcentajes de retención a que se refiere el artículo 59 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se deben aplicar a las cantidades brutas que se acrediten, paguen o de cualquier forma se pongan a disposición de personas no domiciliadas en el país por los conceptos enunciados en los artículos 54 y 55 de la misma ley.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 60 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 59).*

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 60 al 58, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 58 al 57, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 57 al 79)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 79 al 89, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

## **CAPITULO III**

### **OBLIGACIONES DEL CONTRIBUYENTE**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título IV que contiene el presente capítulo III que contendrá los numerales 90, 91, 92, 93 Y 94)*

**Artículo 90.- Hecho generador.** Se entiende ocurrido el hecho generador cuando la renta de fuente costarricense se pague, acredite o se ponga a disposición de personas no domiciliadas en el país, el acto que se realice primero.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 61 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 60).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 61 al 59 ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 59 al 58, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 58 al 80)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 80 al 90, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 91.- Contribuyentes.** Son contribuyentes de este impuesto las personas físicas o jurídicas domiciliadas en el exterior que perciban rentas o beneficios de fuente costarricense. Son responsables solidarios de las obligaciones establecidas en la ley, las personas físicas o jurídicas, de hecho o de derecho, públicas o privadas, domiciliadas en Costa Rica, que efectúen el crédito, pago o pongan a disposición rentas de fuente costarricense a personas domiciliadas en el exterior.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 62 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 61).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 62 al 60, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 60 al 59, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 59 al 81)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 81 al 91, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 92.Tarifas.** Las tarifas aplicables a los montos de las rentas remesadas al exterior, son las que se indican en el artículo 59 de la ley.

*(Así reformado por el inciso 13) del artículo 8 del Decreto Ejecutivo N° 29643 de 10 de julio del 2001).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 63 al 61, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 61 al 60, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 60 al 82)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 82 al 92, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 93.-Retenciones.** Las retenciones del quince por ciento (15%) o del cinco por ciento (5%), sobre las utilidades, dividendos o participaciones sociales considerados como retribución a capitales extranjeros que operen en el país, se deben practicar en el momento en que se efectúe, ya sea el pago, el crédito o se pongan a disposición de los beneficiarios, personas físicas o jurídicas, el acto que se realice primero.

Para la aplicación del inciso h) del artículo 59 de la Ley citada, toda persona física o jurídica fiscalmente domiciliada en Costa Rica, que en cualquier modo pague, acredite o ponga a disposición de entidades o personas físicas con residencia fiscal en otra jurisdicción, intereses, comisiones y otros gastos financieros, así como arrendamientos de bienes de capital, deberá retener y pagar los impuestos fijados en el artículo de referencia, según el tipo impositivo que le resulte aplicable, en el momento en que se efectúe, ya sea el pago, el crédito o se pongan a disposición de los beneficiarios, personas físicas o jurídicas, el acto que se realice primero.

También se incluyen como sujetos los pagos o acreditaciones de intereses, comisiones y otros gastos financieros que se realicen a proveedores en el exterior por la importación de mercancías.

*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 39376 del 1° de octubre de 2015)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 64 al 62 ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 62 al 61, ya que mediante*

*el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 61 al 83)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 83 al 93, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 93 A.-Aplicación de beneficios tributarios.** El monto pagado, acreditado o puesto a disposición por concepto de comisiones, intereses y otros gastos financieros, así como por los arrendamientos de bienes de capital, establecidos en el inciso h) del artículo 59 de la Ley, está sujeto a la tarifa ordinaria del 15% (quince por ciento), excepto en los siguientes casos:

1. La persona física o jurídica domiciliada en Costa Rica, que pague o acredite intereses, comisiones y otros gastos financieros, a bancos extranjeros que formen parte de un grupo o conglomerado financiero costarricense regulado por el Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, deberá aplicar una tarifa reducida del impuesto y en forma progresiva, de la siguiente manera:

a) 5,5% (cinco coma cinco por ciento), durante el primer año de vigencia de la Ley Número 9274 del 12 de noviembre de 2014.

b) 9% (nueve por ciento), durante el segundo año de vigencia.

c) 13% (trece por ciento), durante el tercer año de vigencia.

A partir del cuarto año de vigencia de la Ley citada, se pagará la tarifa ordinaria del 15% (quince por ciento).

2. Las entidades sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF) que paguen o acrediten intereses, comisiones y otros gastos financieros, a entidades del extranjero que estén sujetas en su jurisdicción a la vigilancia e inspección de un ente público con funciones similares a las que desempeña la SUGEF, deberán aplicar una tarifa impositiva del 5,5% (cinco coma cinco por ciento) del monto pagado o acreditado.

La reducción de la tarifa mencionada en el párrafo anterior únicamente aplica para los casos en que el pago o acreditación de la remesa constituya un gasto financiero propio de la entidad financiera costarricense pagadora.

3. Están exentos del impuesto establecido en el inciso h) del artículo 59 de la Ley citada, los pagos, los créditos o la puesta a disposición de los beneficiarios, por los siguientes conceptos:

a) Intereses, comisiones y otros gastos financieros que se originen en créditos otorgados por bancos multilaterales de desarrollo, que se paguen, acrediten o se pongan a disposición de los beneficiarios, el acto que se realice primero.

b) Intereses, comisiones y otros gastos financieros que se originen en créditos otorgados por organismos multilaterales o bilaterales de desarrollo, que se paguen, acrediten o se pongan a disposición de los beneficiarios, el acto que se realice primero.

c) Intereses, comisiones y otros gastos financieros que se originen en créditos otorgados por organizaciones sin fines de lucro que estén exoneradas del impuesto o no sujetas, que se paguen, acrediten o se pongan a disposición de los beneficiarios, el acto que se realice primero.

Las personas físicas o jurídicas domiciliadas en Costa Rica, que efectúen la remesa o acrediten las rentas o beneficios gravados, deberán verificar que se cumpla con los requisitos exigidos por la ley para gozar de los beneficios tributarios.

Para efectos de los sujetos exonerados citados en los incisos a), b) y c), se aplicarán las definiciones establecidas en el numeral B del artículo 2 del Decreto Ejecutivo número 38906-MEIC-MAG-MH-MIDEPLAN del 3 de marzo de 2015, así como del inciso i) del artículo 1 de este Reglamento.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 39376 del 1° de octubre de 2015)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 64 A al 62 A, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 62 A a 61 A, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 61 A 83A)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 83A al 93A, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 93 B.-Pautas generales de la documentación de respaldo en las remesas por comisiones, intereses y otros gastos financieros.** El agente retenedor deberá conservar el respaldo documental y contable de las transacciones efectuadas y estar a disposición de la Administración Tributaria, en los términos de los artículos 109 y 104 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de forma tal que puedan identificarse y diferenciarse con claridad las remesas que contengan tarifas reducidas o se encuentren exoneradas.

Asimismo, deberá tener a disposición la siguiente información:

a) Contrato y comprobantes de pago que respalden la transacción que origina el gasto financiero entre el sujeto pagador de la remesa (agente retenedor) y el beneficiario de la misma.

b) En el caso de exoneraciones solicitadas por las organizaciones sin fines de lucro establecidas en el párrafo cuarto del inciso h) del artículo 59 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberá disponerse de prueba idónea que demuestre que la organización está exonerada o no sujeta al impuesto.

c) En el caso de la tarifa reducida establecida en el párrafo tercero del inciso h) del artículo 59 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, debe constar la certificación emitida por autoridad competente en el extranjero, que demuestre que el beneficiario de la remesa está sujeto a la vigilancia e inspección de sus actividades financieras por parte de un ente público con objetivos, rangos, potestades o fines similares a los que en Costa Rica desempeña para el sistema financiero nacional, la Superintendencia General de Entidades Financieras.

Los documentos emitidos en el extranjero deben ser autenticados y legalizados por la autoridad competente en el lugar de origen, de acuerdo con la legislación consular vigente.

*(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 39376 del 1° de octubre de 2015)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 64 B al 62 B, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 62 A a 61B, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 61B al 83B)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 83 B al 93B, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 94.- Liquidación y pago del impuesto.** Las retenciones que se practiquen conforme al artículo 59 de la Ley citada, constituyen pago único y definitivo a cargo de los beneficiarios por las rentas correspondientes y los obligados a efectuarlas tienen el carácter de agentes de retención y en ellos se subrogará la obligación conforme al artículo 57 de la Ley citada. Los depósitos se deben efectuar en las entidades recaudadoras autorizadas, dentro de los primeros quince días (15) naturales del mes siguiente de practicadas las retenciones, mediante el formulario autorizado por la Administración Tributaria para la liquidación y pago de las remesas al exterior.



*(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 39376 del 1° de octubre de 2015)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 65 al 63, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 63 al 62 , ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 62 al 84)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 84 al 94, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

## **CAPITULO IV INVENTARIOS Y REGISTROS**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título IV que contiene el presente capítulo IV que contendrá los numerales 95 y 96)*

**Artículo 95.- Normas para disfrutar los beneficios.** Para disfrutar de los incentivos que establece el inciso a) del artículo 60 de la ley, los contribuyentes deberán, además de observar las obligaciones establecidas en el artículo anterior, presentar ante la Dirección, los siguientes documentos:

a) Certificación emitida por el Banco Central de Costa Rica, del monto de las exportaciones de productos no tradicionales hechas a terceros mercados, no amparadas a tratados de libre comercio, durante el período.

b) Detalle de las exportaciones realizadas, clasificándolas por país de destino, clase de artículo, precio unitario y total de cada línea de mercancía, certificado por un contador público autorizado.

c) Un estado de resultados que muestre la utilidad neta obtenida de la actividad de exportación de productos no tradicionales a terceros mercados.

ch) Detalle por proveedor, de los artículos adquiridos de empresas productoras que hayan suscrito contrato de producción indicando clase de artículo, cantidad, precio y totales de los artículos utilizados como insumo o como bienes finales exportados durante el período, certificado por un contador público autorizado, el cual servir de base para el cálculo de incentivos a conceder.

Para disfrutar por proveedor, de los artículos en el inciso c) del artículo 60 de la ley, los exportadores de productos no tradicionales que exporten a terceros mercados podrán solicitar a la Dirección General de Hacienda el otorgamiento de exención de los impuestos y sobretasas que gravan la importación de materias primas, insumos y envases no producidos en el país que formen parte componente de tales productos, o la devolución de los mismos por razones de pago indebido.

Mediante decreto ejecutivo, se establecer n las formalidades y mecanismos de trámite y control de los beneficios establecidos en el inciso c) del artículo 60 de la ley, lo referente al Consejo Nacional de Inversiones, al contrato de exportación; y al régimen de admisión temporal.

*(Así reformado por el artículo 1° del Decreto Ejecutivo N° 18590 del 3 de noviembre de 1988).*

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 66 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 65).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 66 al 64, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 64 al 63, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 63 al 85)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 85 al 95, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 96.- Normas para disfrutar los beneficios.** Para disfrutar de los incentivos que establece el inciso a) del artículo 60 de la ley, los contribuyentes deberán, además de observar las obligaciones establecidas en el artículo anterior, presentar ante la Dirección, los siguientes documentos:

- a) Certificación emitida por el Banco Central de Costa Rica, del monto de las exportaciones de productos no tradicionales hechas a terceros mercados, no amparadas a tratados de libre comercio, durante el período.
- b) Detalle de las exportaciones realizadas, clasificándolas por país de destino, clase de artículo, precio unitario y total de cada línea de mercancía, certificado por un contador público autorizado.
- c) Un estado de resultados que muestre la utilidad neta obtenida de la actividad de exportación de productos no tradicionales a terceros mercados.

ch) Detalle por proveedor, de los artículos adquiridos de empresas productoras que hayan suscrito contrato de producción indicando clase de artículo, cantidad, precio y totales de los artículos utilizados como insumo o como bienes finales exportados durante el período, certificado por un contador público autorizado, el cual servirá de base para el cálculo de incentivos a conceder. Para disfrutar por proveedor, de los artículos en el inciso c) del artículo 60 de la ley, los exportadores de productos no tradicionales que exporten a terceros mercados podrán solicitar a la Dirección General de Hacienda el otorgamiento de exención de los impuestos y sobretasas que gravan la importación de materias primas, insumos y envases no producidos en el país que formen parte componente de tales productos, o la devolución de los mismos por razones de pago indebido. Mediante decreto ejecutivo, se establecerán las formalidades y mecanismos de trámite y control de los beneficios establecidos en el inciso c) del artículo 60 de la ley, lo referente al Consejo Nacional de Inversiones, al contrato de exportación; y al régimen de admisión temporal.

*(Así reformado por el artículo 1° del Decreto N° 18590 de 3 de noviembre de 1988).*

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 67 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 66).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 67 al 65, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 65 al 64, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 64 al 86)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 86 al 96, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

## **CAPITULO V**

### **REGULACIONES PARA OTROGAR INCENTIVOS A LAS EXPORTACIONES**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título IV que contiene el presente capítulo V que contendrá los numerales 97, 98 y 99)*

**Artículo 97.- Determinación de las utilidades netas exentas.** Para disfrutar de los beneficios establecidos en el artículo 60, inciso a) de la ley, los beneficiarios deberán llevar en su contabilidad cuentas separadas para determinar las utilidades netas por las exportaciones del período.

Esta utilidad no podrá ser mayor al resultado de aplicar, al total de las utilidades netas del exportador en el período correspondiente, la relación que se obtenga de dividir el monto de ventas de las exportaciones entre el monto de las ventas totales de la empresa.

Las empresas productoras de mercancías, de conformidad con el párrafo penúltimo del inciso c) del artículo 60 antes citado, determinarán las utilidades deducibles correspondientes a las mercancías producidas y efectivamente exportadas, aplicando a la renta imponible la proporción resultante de esas ventas entre las ventas totales.

Cuando estas empresas tengan otras actividades, deberán llevar cuentas separadas de la actividad generadora de productos no tradicionales para exportación a terceros mercados.

Mediante certificación emitida por el comprador de los insumos de bienes exportados o de los bienes finales exportados, las empresas productoras de estas mercancías comprobarán ante la Dirección General la exportación efectiva de dichos bienes.

Para la determinación de las utilidades exentas deberán acompañarse los cálculos correspondientes en un anexo a la declaración.

Este incentivo entrará en vigencia a partir de la fecha que para esos efectos establezca el contrato de exportación o aprobación de los programas de exportación y de producción; el incentivo se otorgará en el período inicial, con base en el monto de las exportaciones efectuadas en el lapso comprendido entre la fecha de vigencia del contrato o fecha de aprobación de los programas de exportación y la finalización de ese período fiscal. En ejercicios fiscales subsiguientes se otorgará por el período fiscal completo.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 68 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 67).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 68 al 66, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 66 al 65 , ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 65 al 87)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 87 al 97, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 98.- DEROGADO** (De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 69 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 68).

*(Derogado por el artículo 2º del Decreto N° 21580 de 10 de setiembre de 1992).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 69 al 67, ya que mediante el artículo 5º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 67 al 66, ya que mediante el artículo 5º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 66 al 88)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 88 al 98, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 99.- DEROGADO** (De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 70 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 69).

*(Derogado por el artículo 2º del Decreto N° 21580 de 10 de setiembre de 1992).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 70 al 68, ya que mediante el artículo 5º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 68 al 67, ya que mediante el artículo 5º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 67 al 89)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3º del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 89 al 99, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

## **CAPITULO VI**

### **DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS, DEROGACIÓN Y VIGENCIA**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título IV que contiene el presente capítulo VI que contendrá los numerales 100, 101, 102, 103 y 104)*

**Artículo 100.- Declaración sobre créditos.** Para efectos de la Prueba de los créditos a que se refiere el inciso c) del artículo 15 y del artículo 29 de la ley, los contribuyentes presentarán una declaración jurada, cuya vigencia se extenderá hasta el 31 de mayo de 1990; a partir de esta fecha se exigirá la certificación del Registro Civil o de notario público.

*(Así reformado por el artículo 1° del Decreto Ejecutivo N° 18789- H del 20 de enero de 1989)*

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 71 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 70).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 71 al 69, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 69 al 68, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 68 al 90)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 90 al 100, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 101.- Declaración sobre créditos del impuesto.** Para efectos de la prueba a que se refiere el inciso c) del artículo 15 y el artículo 29 de la ley, los contribuyentes presentarán una declaración jurada, cuya vigencia se extenderá hasta el 31 de mayo de 1990; a partir de esta fecha se exigirá la certificación del Registro Civil o de notario público.

*(Así reformado por el artículo 1° del Decreto N° 18789 de 20 de enero de 1989).*

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 72 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 71).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 72 al 70, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 70 al 69, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 69 al 91)*  
*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 91 al 101, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 102.- Amortización de pérdidas.** Para los fines de amortización de las pérdidas acumuladas a que se refería el artículo 8° inciso 13) de la Ley N° 837 de 20 de diciembre de 1946 y sus reformas, los contribuyentes podrán aplicar en el período fiscal N° 88, la cuota que correspondiera a todo el período fiscal citado.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 73 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 72).*  
*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 73 al 71, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*  
*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 71 al 70, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*  
*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 70 al 92)*  
*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 92 al 102, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 103.- Consolidación de resultados.** El procedimiento para consolidar en una sola liquidación los resultados fiscales de diferentes empresas para el período fiscal N° 88, a que aludía el artículo 15 de la ley N° 837 de 20 de diciembre de 1946 y sus reformas, será el siguiente:

- a) Se calcula el impuesto que corresponda a cada empresa como si la Ley N° 837 de 20 de diciembre de 1946 y sus reformas, hubiera estado vigente durante todo el período.
- b) Al monto que resulte de la suma de los gravables y resta del déficit (pérdida), si corresponde, de todas las empresas, se le calcula el impuesto correspondiente, de acuerdo con la tabla de la Ley N° 837 citada, obteniéndose de esta forma el impuesto total consolidado.
- c) El impuesto individual (por consolidación) de cada empresa, se determina de la siguiente forma:
  - i.- El importe individual de cada empresa determinado en el punto a), se multiplica por el total de impuesto consolidado según el punto b) y se divide entre la suma de los impuestos individuales, sin consolidar, de todas las empresas.

ii.- Al resultado anterior se le aplica el 67%, que corresponde al porcentaje del período N° 88 en el que estuvo vigente la Ley N° 837 de 20 de diciembre de 1946 y sus reformas y equivale al impuesto individual (por consolidación) de cada empresa.

ch) Se calcula el impuesto con base en la Ley N° 7092 del 21 de abril de 1988, como si hubiera estado vigente durante todo el período se le aplica el 33%, que corresponde al porcentaje del período N° 88 que efectivamente ha estado vigente la ley citada en este aparte.

d) Al impuesto individual (por consolidación) de cada empresa, determinado según el aparte c), se le agrega el impuesto que se calculó con base en la Ley N° 7092 del 21 de abril de 1988, (aparte ch), para obtener de esta forma el total de impuesto a pagar por cada empresa.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 74 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 73).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 74 al 72, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 72 al 71, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 71 al 93)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 93 al 103, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 104.- Derogación.** Derógase el Decreto Ejecutivo No. 2523-H del 28 de agosto de 1972 y sus reformas.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 75 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 74).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 75 al 73, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 73 al 72, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 72 al 94)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 94 al 104, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*



## **CAPITULO VII DE LA RETENCIÓN DEL UNO POR CIENTO COMO PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO**

*(Mediante el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se cambió la estructura del presente decreto ejecutivo por lo que se crea el Título VII que contiene el presente capítulo I que contendrá los numerales 105, 106, y 107)*

**Artículo 105.**-El presente Decreto rige a partir de su publicación.

*(De acuerdo con la reforma practicada por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 20620 de 8 de agosto de 1991 se corrió la numeración y el presente artículo 76 ocupó el lugar que antes correspondía al artículo 75).*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 76 al 74, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 74 al 73, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 73 al 95)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 95 al 105, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

## **CAPITULO XXVII DE LA RETENCIÓN DEL UNO POR CIENTO COMO PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO**

*(NOTA: Adicionado este Capítulo -N° XXVII- por el artículo 1° del Decreto N° 18821 de 27 de enero de 1989, denominándolo "De la retención del uno por ciento como pago a cuenta del impuesto", integrado por los artículos 77 a 82. Posteriormente fue sustituido de manera íntegra, cambiándose su denominación por la actual y conformado por los nuevos artículos 77 a 79, por el artículo 15 del Decreto N° 25046 de 26 de marzo de 1996)*

**Artículo 106.**- Con fundamento en el artículo 20 de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, la Administración Tributaria está facultada -con observancia del debido proceso- para ordenar el cierre por un plazo de quince días, de los establecimientos de los contribuyentes que incurran, o cuyos representantes o dependientes, según el caso, lo hagan, en cualquiera de las siguientes causales:

1. No emitir la factura o comprobante, debidamente autorizado por la Administración Tributaria o no entregarlos al cliente en el mismo acto de la compraventa 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.

*(Así reformado por el artículo 15 del decreto ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 77 al 75, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 75 al 74, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 74 al 96)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 96 al 106, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 107.-** Cuando para las causales mencionadas se haya previsto otra sanción administrativa, la Administración Tributaria aplicará la sanción más severa, y en principio considerará como tal el cierre del negocio, sin perjuicio de que si en un caso concreto comprueba que éste no lo es, aplique la multa que corresponda. La Administración está facultada para aplicar las sanciones de carácter administrativo, sin perjuicio de aquellas que puedan ser aplicadas en la vía penal correspondiente, establecidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

*(Así reformado por el artículo 15 del decreto ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 78 al 76, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 76 al 75, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 75 al 97)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 97 al 107, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 108.-** Para la ejecución del cierre de negocios a que se refiere el presente capítulo, se aplicarán los procedimientos establecidos en los artículos 30 y siguientes del Reglamento de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas.

*(Así reformado por el artículo 15 del decreto ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 79 al 77, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 77 al 76, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 76 al 98)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 98 al 108, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

### **Artículo 109.- DEROGADO**

*(Adicionado por el artículo 1° del Decreto N° 18821 de 27 de enero de 1989 y DEROGADO TACITAMENTE por el artículo 15 del decreto ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996: anteriormente era el N° 79. Ver NOTA al inicio de este Capítulo)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 80 al 78, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 78 al 77, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 77 al 99)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 99 al 109, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

### **Artículo 110.- DEROGADO**

*(Adicionado por el artículo 1° del Decreto N° 18821 de 27 de enero de 1989 y DEROGADO TACITAMENTE por el artículo 15 del decreto ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996: anteriormente era el N° 80. Ver NOTA al inicio de este Capítulo)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspasó del artículo 81 al 79, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 79 al 78, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 78 al 100)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 100 al 110, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

## **Artículo 111.- DEROGADO**

*(Adicionado por el artículo 1° del Decreto N° 18821 de 27 de enero de 1989 y DEROGADO TACITAMENTE por el artículo 15 del decreto ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996: anteriormente era el N° 81. Ver NOTA al inicio de este Capítulo)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 82 al 80, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 80 al 79, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 79 al 101)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 101 al 111, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

## **Artículo 112.- DEROGADO**

*(Adicionado por el artículo 1° del Decreto N° 18821 de 27 de enero de 1989 y DEROGADO TACITAMENTE por el artículo 15 del decreto ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996: anteriormente era el N° 82. Ver NOTA al inicio de este Capítulo)*

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 83 al 81, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 81 al 80, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 80 al 102)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 102 al 112, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

## **CAPITULO XXVIII DEL CIERRE DE NEGOCIOS**

*(Así adicionado este Capítulo por el artículo 3° del Decreto N° 21580 de 10 de setiembre de 1992, integrado por los artículos 84 a 86: fue DEROGADO por el artículo 16 del Decreto Ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996, regulándose actualmente la materia en el Capítulo XXVII anterior)*

**Artículo 113.-** (Derogado por el artículo 16 del decreto ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996)

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 84 al 82, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 82 al 81, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 81 al 103)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 103 al 113, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 114.-** (Derogado por el artículo 16 del decreto ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996)

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 85 al 83, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 83 al 82, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 82 al 104)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 104 al 114, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 115.-** (Derogado por el artículo 16 del decreto ejecutivo N° 25046 de 26 de marzo de 1996)

*(Corrida la numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, que lo traspaso del artículo 86 al 84, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 84 al 83, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 83 al 105)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 105 al 115, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 116.-** *(Nota de Sinalevi: El texto de este artículo debe de ser consultado en el numeral 83 ya que por medio del artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordenó derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 85 al 84, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 84 al 106)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 106 al 116, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 117.-** *(Nota de Sinalevi: El texto de este artículo debe de ser consultado en el numeral 84 ya que por medio del artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordenó derogar los numerales 18 y 19)*

*(Corrida su numeración por el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 86 al 85, ya que mediante el artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 85 al 107)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 107 al 117, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

**Artículo 118.-** *(Nota de Sinalevi: El texto de este artículo debe de ser consultado en el numeral 84 ya que por medio del artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordenó derogar los numerales 18 y 19)*

*(Nota de Sinalevi: El texto de este artículo debe de ser consultado en el numeral 85 ya que por medio del artículo 5° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio de 2019, se ordena derogar el original artículo 26" Venta de terrenos en lotes urbanizados")*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 86 al 108)*

*(Corrida su numeración por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019, que lo traspasó del artículo 108 al 118, toda vez que incluyó un nuevo Título V que contiene de los artículo 65 al 74)*

## **ANEXOS**

En acatamiento de lo dispuesto en los artículo 8°, incisos f) y h) de la ley, se deben observar las disposiciones que seguidamente se enuncian:

### **ANEXO N° 1 DE LA DEPRECIACIÓN, EL AGOTAMIENTO Y AMORTIZACIONES.**

**1.- DEROGADO** por el inciso 15) del artículo 8 del Decreto Ejecutivo N° 29643 de 10 de julio del 2001.

#### **2.- De la depreciación.**

**2.1- Disposiciones generales.** Las depreciaciones cuya deducción se admite, son las que corresponda efectuar sobre bienes tangibles, empleados en negocios, industrias, empresas agropecuarias o agroindustriales, actividades profesionales o en otras vinculadas a la producción de rentas sujetas al impuesto, siempre que como consecuencia de su uso, transfieran su costo directa o indirectamente o que pierdan valor por el simple transcurso del tiempo o por los adelantos tecnológicos.

Las empresas podrán considerar como gasto aquellos activos que adquieran, cuyo costo unitario no supere el 25% de un salario base. No obstante, la Dirección General de Tributación tendrá facultad en la apreciación, en casos calificados, para autorizar al sujeto pasivo, previa solicitud de éste, la deducción como gasto en el período de adquisición, del importe correspondiente a aquellos activos, cuyo costo supere el 25% señalado, tomando en consideración factores relacionados con el valor relativo del bien adquirido en proporción con el total de activos de la empresa, así como la actividad económica que desarrolla la entidad.

*(Así reformado por el inciso 15) del artículo 8 del Decreto Ejecutivo N° 29643 de 10 de julio del 2001).*

*(Así adicionado este párrafo por el artículo 2° del Decreto N° 18686 de 30 de noviembre de 1988)*

Asimismo, se admite como deducción la depreciación de las mejoras permanentes, que aumenten la vida útil del bien. En tales casos debe distribuirse el monto de las mejoras entre los años de vida útil restantes del activo, o en su defecto, depreciarse en los años que se estimen como consecuencia del aumento de esa vida útil.

Si el declarante hubiere dejado de computar en un período fiscal la cuota de depreciación de un bien o lo hubiere hecho por un valor inferior al que corresponda, sin perjuicio de la rectificación que pueda efectuar en el período fiscal de que se trate, dentro del término que establece el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, no tiene derecho a deducir la depreciación no computada por tales circunstancias, en los períodos fiscales posteriores.

En los casos de bienes depreciables, utilizados indistintamente en la producción de rentas gravables y no gravables, la deducción por depreciación de se debe hacer en proporción a la utilización del bien en la producción de rentas gravables.

Los declarantes deben llevar un libro especial de activos depreciables, destinando una hoja para cada bien, en la cual se consignarán los siguientes datos:

- a) Fecha de adquisición o de la siembra del cultivo;
- b) Denominación o descripción del bien;
- c) Cuota anual de depreciación y porcentaje respectivo;
- ch) Vida útil asignada al bien;
- d) Número de inventario del bien y su localización;
- e) Método de depreciación utilizado;
- f) Precios de costo o de adquisición y valor de las mejoras permanentes efectuadas;
- g) Valor de la depreciación anual y acumulada;
- h) Valor en libros del bien (precio de costo menos depreciación acumulada); y
- i) Observaciones, cuando se estime necesario.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, la Dirección puede autorizar, a solicitud de los declarantes, otra clase de registro de activos depreciables, siempre que permita controlar la depreciación efectuada de todos y cada uno de los bienes referidos a la producción de rentas gravables.



## **2.2.- Base sobre la cual se calcula la depreciación.**

La base sobre la cual se calcula la depreciación de activos fijos es su costo original. El importe del costo del bien, cuando corresponda, debe incluir los gastos incurridos con motivo de la compra, transporte, instalación, montaje y otros similares, necesario para ponerlo en condiciones de uso o explotación.

*(Así reformado por el artículo 1 del Decreto Ejecutivo N° 29791 de 4 de setiembre del 2001)*

Las diferencias cambiarias que resulten de la compra de un activo depreciable, se cargarán a su costo cuando se generen en el período fiscal en el que se produjo su adquisición; las que se originen en períodos subsiguientes, se computarán como un gasto deducible o como un ingreso gravable, según sea el caso.

*(Así reformado por el artículo 1º del Decreto N° 22852 de 4 de febrero de 1994).*

**2.3.- Depreciación sobre mejoras.** Cuando se lleven a cabo mejoras en bienes depreciables, la depreciación se debe calcular sobre el importe del saldo no depreciado, más el valor de esas mejoras, por la parte pendiente de la vida útil originalmente establecida para el bien; alternatively, el declarante puede depreciar el nuevo valor en el término de la nueva vida útil que le adicione, como consecuencia de las mejoras introducidas. Esa nueva vida útil deberá manifestarse en los registros.

**2.4.- Otras normas sobre depreciación y costo de los bienes.** Para efectos de la revaluación de los activos fijos depreciables en general, se procederá conforme a los procedimientos y normas que, mediante resolución, establezca la Administración Tributaria, antes del cierre del período fiscal correspondiente.

Para la determinación del costo de los bienes importados, el valor de la adquisición no puede ser superior al precio vigente en el lugar de origen a la fecha de la compra, más todos los gastos necesarios para la internación de los bienes.

La Dirección queda facultada para verificar el costo de los bienes importados y para variar sus valores en función de dictamen emanado de autoridad competente, en los casos en que considere que los documentos aportados por el declarante no reflejan los verdaderos precios comerciales de tales bienes.

En la transferencia, la venta o fusión de negocios por un valor global, la Dirección queda facultada para estimar la parte del precio que corresponda a los bienes depreciables y el período que les resta de vida útil, para los efectos de establecer la cuota de depreciación anual.

**2.5- Métodos de depreciación.** El cálculo de la depreciación se puede practicar, a elección del declarante, usando cualquiera de los métodos siguientes:

- a) Línea recta.
- b) Suma de los dígitos de los años.

Para los efectos de aplicar cualquiera de los métodos, se debe tomar como base la vida útil estimada en años que corresponda al bien, según el Anexo 2 del presente reglamento.

No obstante, la Dirección podrá autorizar otros métodos de depreciación diferentes a los anteriores, a solicitud de los declarantes, cuando éstos demuestren que no resultan adecuados, debido a las características, intensidad de uso u otras condiciones especiales de los bienes empleados en el negocio o actividad.

Una vez que el declarante haya adoptado un método de depreciación, éste no puede cambiarse, excepto en el caso que lo solicite por escrito a la Dirección y ésta lo autorice.

Los declarantes pueden solicitar por escrito a la Dirección que se les autorice utilizar un porcentaje o un número de años de vida útil distinto del que corresponde a un bien según el Anexo N° 2; en este caso la Dirección resolverá lo procedente con base en las justificaciones que aporten y en las investigaciones que practique.

**2.6- Depreciación de semovientes.** El ganado dedicado a leche y el hato reproductor de ganado dedicado a la cría, se considerarán como activo fijo, siempre que se lleve un sistema contable adecuado que permita acumular su costo, identificándolo por cabeza, lote o grupo de ganado que posea las mismas características y edad. El ganado indicado sólo podrá ser depreciado hasta un quince por ciento (15%) en cada período fiscal, a partir del momento en que cumpla los tres años.

Al considerarse como activo fijo el ganado dedicado a leche o el hato reproductor del ganado dedicado a la cría, debe separarse en dos grupos principales: "ganado en producción", sujeto a depreciación, cuyo mantenimiento constituye un gasto y "ganado en desarrollo", no sujeto a depreciación, para el cual se mantenimiento constituye un costo.

Para tener derecho a la deducción del gasto por depreciación que se establece en este numeral, el contribuyente deberá llevar un registro especial del ganado dedicado a la cría o a la leche, en producción, en el que detallará, por cada animal, grupo o lote, con idénticas características, los siguientes datos:

- a) Fecha de adquisición o traspaso a las cuentas de "ganado en producción".

b) Si los declarantes dedicados a la actividad lechera o de cría, también se dedican a la comercialización (desarrollo y engorde) de esa clase de ganado, estarán obligados a llevar cuentas separadas para cada actividad, por cuanto el ganado objeto de comercialización se clasificará como activo circulante.

c) Las cuentas de activo "ganado de cría en desarrollo" o "ganado de leche en desarrollo", que no estarán sujetas a depreciación, se debitarán con las nuevas adquisiciones según su costo, con las crías nacidas en el período fiscal, a las que se asignará el valor de un colón (¢1.00) y con la proporción de gastos de mantenimiento, al final del período fiscal, como se establece en párrafos siguientes. Las cuentas se acreditarán por las ventas, pérdidas, muertes o con los traspasos efectuados a cualquiera de las cuentas de ganado en producción. Para efectos de estos créditos se aplicará el costo que les corresponda a la fecha en que se realicen.

Los gastos de mantenimiento de ganado al final de cada período fiscal para las actividades de cría y de leche, se distribuirán proporcionalmente de acuerdo con los saldos de las cuentas de "ganado en desarrollo" y "ganado en producción", la parte proporcional que corresponda al "ganado en desarrollo", se distribuirá entre el número de cabezas e incrementará el costo por unidad; la parte proporcional correspondiente al "ganado en producción" será un gasto deducible.

En los casos en que se enajene ganado a cualquier título, por tratarse de práctica habitual en estas actividades, la diferencia entre el valor del traspaso y el que aparezca registrado en libros, en cualquiera de las cuentas de "ganado en desarrollo" o "en producción", constituirá pérdida deducible o renta gravable para el enajenante, según corresponda. Lo anterior de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 4º, del inciso f) del artículo 8º de la ley.

Para los efectos de la depreciación de otra clase de ganado, distinto al vacuno, la Dirección dictará, mediante resolución, las pautas que regirán.

**2.7. Situaciones especiales.** Cuando un bien sea adquirido durante el transcurso de un período fiscal, la primera cuota de depreciación que corresponde deducir se calcula en proporción al número de meses que el bien haya sido usado dentro de ese período; de igual manera se procederá con respecto a la última cuota.

En los casos en que un declarante por cualquier circunstancia tenga necesidad de retirar un activo depreciable por desuso u obsolescencia, debe solicitar a la Dirección que le autorice depreciar su valor en libros a la fecha en que ocurra el retiro del bien. En ausencia de tal autorización, el declarante debe continuar depreciando el activo, manteniendo el método que estuviese utilizando, hasta la finalización de su vida útil.

Para tener derecho a la depreciación indicada, las empresas citadas si además ejercen otras actividades, deberán llevar cuentas separadas por cada actividad, de lo contrario no gozarán de este derecho.

**Transitorio.-** La aplicación de los incentivos que establece el artículo 24 de la Ley de Fomento a la Producción Agropecuaria N° 7064, referentes al impuesto sobre la renta, rigen a partir del período fiscal 87.

*(Derogados los párrafos tercero y cuarto del punto 2.7, por el inciso 15) del artículo 8 del Decreto Ejecutivo N° 29643 de 10 de julio del 2001).  
(Así reformado por el artículo 17 del decreto ejecutivo No.25046 de 26 de marzo de 1996)*

**3°.- Agotamiento de recursos naturales.** En la explotación de recursos naturales no renovables, se permite deducir de la renta bruta el costo total del activo agotable, el cual incluirá el costo de adquisición, los costos de exploración y los costos intangibles de desarrollo. Previa solicitud escrita del declarante, la Dirección queda facultada para autorizar, como cuota deducible en cada período fiscal, hasta un cinco por ciento (5%) de la renta neta de ese período fiscal; también podrá autorizar el uso del método de las unidades de producción.

Autorizado cualquiera de los métodos, no podrá cambiarse, excepto que exista nueva solicitud y la Dirección lo autorice.

En ningún caso el monto de las deducciones acumuladas por agotamiento, podrá ser superior al costo total del bien explotado.

**4°.- Amortización de patentes de invención.** El valor de la patente de invención se amortizará por su costo y gastos incurridos, siempre que no se hayan deducido en la determinación del impuesto; la amortización se hará en el término de vigencia que establezca el Registro de la Propiedad Intelectual.

## **ANEXO N° 2**

### **METODOS Y PORCENTAJES DE DEPRECIACION**

En la presente tabla se indican los porcentajes anuales de depreciación, así como los años estimados de vida útil que deben ser usados para el cálculo de la depreciación de los diversos activos o grupos de activos, así como plantaciones, repastos y ganado, de las actividades agropecuarias y agroindustriales. En su aplicación deben observarse las siguientes normas:

1°.- Para el cálculo de la depreciación, se permitirá el uso de los siguientes métodos:

a) De línea recta.

b) la suma de los dígitos de los años.

2º.- Cuando un activo se encuentre en la tabla en forma individualizada, puede usarse el porcentaje o los años de vida útil indicados expresamente para ese activo, independientemente de que también pudiera formar parte de un grupo de activos pertenecientes a determinada actividad.

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Abanicos	10%	10
Afiladoras	7%	15
Agitadoras	10%	10
Aire acondicionado (equipo)	10%	10
Alarmas	10%	10
Alfombras	10%	10
Alternadores	10%	10
Amplificadores (fotografía y sonido)	10%	10
Amasadoras	7%	15
Andamiajes (andamios) .	10%	10
Andariveles	10%	10
Antenas y torres	5%	20
Aparatos telefónicos	10%	10
Apisonadoras .	15%	7
Aplanadoras	15%	7
Apuntadoras de metal para construcción	10%	10
Aguapulpas	5%	20
Arados	10%	10
Archivadores (todo tipo)	10%	10
Arcas pavimentadas, ornamentales, cercas y planchés	5%	20
Armas de fuego	5%	20
Arrancadores	7%	15
Arroceras (maquinaria y equipo)	7%	15
Ascensores	7%	15
Aserraderos (maquinaria)	7%	15
Aspiradoras	10%	10
Atomizadores	10%	10
Autobuses	15%	7
Autoclaves	7%	15
Automóviles (uso en empresas)	10%	10
Automóviles (taxis)	15%	7
Automóviles (de alquiler)	33%	3

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Aviones	15%	7
Motores 6.000 horas		
Hélices 2.000 horas		
Fuselajes		
Balanzas	10%	10
Baldes o cubetas	15%	7
Bandas transportadoras	10%	10
Baños sauna y turcos	10%	10
Barberías (sillas y equipo)	7%	15
Barredoras callejeras	15%	7
Barrenadoras	10%	10
Barrenos y brocas	25%	4
Barriles de hierro	10%	10
Barriles de madera	10%	10
Básculas (toda clase)	7%	15
Baterías de cocina .	25%	4
Batidoras de concreto	10%	10
Beneficios de café	5%	20
Bibliotecas (mobiliario y equipo)	10%	10
Bicicletas	10%	10
Billares y "pooles"	5%	20
Bloqueras (hidráulicas o mecánicas)	7%	15
Bobinadoras	10%	10
Boleadoras	10%	10
Boliches (maquinaria y equipo)	10%	10
Bombas de trasiego	10%	10
bombas para trasegar concreto	15%	7
Botes (todo tipo)	10%	10
Buques de ultramar	10%	10
Buques fluviales	10%	10
Buques pesqueros	10%	10
Butacas	10%	10
Cabezales	15%	7
Cable-carriles	10%	10
Cables	10%	10
Cadenas	10%	10

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Cajas para caudales	3%	40
Cajas registradoras	10%	10
Caladoras	10%	10
Calculadoras (todo tipo)	10%	10
Calderas y accesorios	7%	15
Calentadores de agua	10%	10
Calentadores ambientales	7%	15
Cámaras cinematográficas	10%	10
Cámaras fotográficas	10%	10
Cámaras de refrigeración	10%	10
Cámaras de televisión	10%	10
Camas	10%	10
Camiones cisterna .	20%	5
Camiones (con equipo de lubricación)	10%	10
Camiones (con equipo de extinguidor de incendios)	10%	10
Camiones (transporte de carga)	20%	5
Camiones (transporte remunerado de personas)	15%	7
Canales de concreto o acero	7%	15
Canales de madera	10%	10
Canalizadoras y zanjadoras	15%	7
Canteadoras	7%	15
Cañerías de vapor, válvula y accesorios	10%	10
Cargadores	15%	7
Carretas de hierro	10%	10
Carretas de madera	10%	10
Carretillos	20%	5
Carretones	10%	10
Carrocerías de madera o metal	10%	10
Carruseles (caballitos, ruedas de chicago, carros chocones, taboganes y similares)	10%	10
Casas rodantes	10%	10
Catalinas	7%	15
Centrales telefónicas	10%	10
Centrífugas	7%	15
Cepilladoras	7%	15
Cercas eléctricas	10%	10
Cernedoras	10%	10

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Cervecerías	5%	20
Chancadores	7%	15
Chapeadoras	10%	10
Chapulines	10%	10
Cilindros de metal	7%	15
Cine (equipo de proyección y sonido)	10%	10
Cizallas	10%	10
Clarificadores	7%	15
Clasificadores de arena y piedra	15%	7
clasificadoras todo tipo (excepto de arena y piedra)	10%	10
Clínica odontológica (equipo)	10%	10
Clínicas hospitalarias (equipo)	10%	10
Clínicas veterinarias (equipo)	10%	10
Clisés	20%	5
Cocinas	10%	10
Codificadores	10%	10
Colchones, mantelería, ropa de cama	20%	5
Campactadoras	15%	7
Compresores (en construcción)	15%	7
Compresores (toda clase)	10%	10
Computadoras	20%	5
Condensadores (banco de)	10%	10
Conductores (ingenios)	7%	15
Congeladores	10%	10
Construcción (maquinaria de)	15%	7
Contenedores	10%	10
Convertidores de electricidad	10%	10
Cortadoras	10%	10
Cortinas para teatro y cine	10%	10
Cortinas para todo uso	20%	5
Cosechadoras	10%	10
Cosedoras de sacos	10%	10
Crisoles	7%	15
Cribas	7%	15
Cristalizadores	7%	15
Cuchillas para maquinaria	25%	4



Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Cultivadoras	10%	10
Curtiembres (equipo)	10%	10
Demolición (maquinaria y equipo)	15%	7
Descargadoras	10%	10
Desfibradoras	7%	15
Desmenuzadoras	10%	10
Desmontadoras	7%	15
Despulpadoras	7%	15
Despuntadoras	7%	15
Destilerías	5%	20
Devanadoras	10%	10
Dinamómetros	10%	10
Dínamos	10%	10
Disolutores	5%	20
Dobladoras	7%	15
Dosificadoras	7%	15
Dragas	10%	10
Ebanistería (maquinaria)	7%	15
Edificios de cemento, ladrillo, metal	2%	50
Edificios de madera, primera	4%	25
Edificios de madera, segunda	6%	17
Electrotipia (talleres)	7%	15
Elevadores de material	10%	10
Embarcaciones deportivas de placer	7%	15
Empalmadoras	7%	15
Encuadernación (talleres)	7%	15
Engomadoras	10%	10
Enlatadoras	10%	10
Enrolladoras	10%	10
Ensambladoras (todo tipo)	10%	10
Equipo de aire acondicionado	10%	10
Equipo de computación	20%	5
Equipo de iluminación	10%	10
Equipo de iluminación cine y otros	10%	10
Equipo de iluminación T. V.	10%	10
Equipo de ingeniería	10%	10

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
<b>Equipos de irrigación:</b>		
Permanente	5%	20
Pivote central	7%	15
Por gravedad	5%	20
Goteo	15%	7
Aspersión	10%	10
Equipo de laboratorios	10%	10
Equipo de lavandería	5%	20
Equipo de odontología	10%	10
Equipo de oficina y mobiliario	10%	10
Equipo de ordeño	10%	10
Equipo de proyección (cine y sonido)	10%	10
Equipo de proyección y sonido (T.V.)	10%	10
Equipo de radio y telefonía	10%	10
Equipo de rayos x y fluoroscopia	10%	10
Equipo de refrigeración	7%	15
Equipo de relojería	10%	10
Equipo de sonido	10%	10
Equipo de topografía	10%	10
Equipo Electrónico especializado	20%	5
Equipo fotográfico (electrónico)	20%	5
Equipo fotográfico (mecánico)	10%	10
Equipo instrumental para profesionales	10%	10
Equipo instrumental quirúrgico	10%	10
Equipo médico	10%	10
Equipo para baños sauna y turcos	10%	10
Equipo para pesca, excepto embarcaciones	20%	5
Equipo y maquinaria (actividades agropecuarias)	10%	10
Escaleras	10%	10
Escaleras eléctricas	7%	15
Escritorios (toda clase)	10%	10
Esmeriladores	10%	10
Espectrofotómetros	10%	10
Estantería	10%	10
Estañones	10%	10
Estereotopía (talleres)	7%	15

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Etiquetadoras	7%	15
Estufas	10%	10
Evaporadores	7%	15
Excavadoras	15%	7
Exhibidores	10%	10
Extintores	7%	15
Extractores de aire	10%	10
Extrusoras	10%	10
Fábrica de artículos de madera	7%	15
Fábrica de baterías y acumuladores	10%	10
Fábrica de bebidas gaseosas y cervezas	7%	15
Fábrica de calzado	7%	15
Fábrica de cemento	5%	20
Fábrica de cigarrillos y productos similares	5%	20
Fábrica de embutidos y similares	7%	15
Fábrica de hielo	10%	10
Fábrica de ladrillo, mosaico, bloque, tubos y otros de origen similar	7%	15
Fábrica de licores	5%	20
Fábrica de madera laminada	7%	15
Fábrica de pilas secas	7%	15
Fábrica de productos alimenticios y golosinas	7%	15
Fábrica de productos elaborados con metal	7%	15
Fábrica de productos de caucho, de hule natural o sintéticos, recauchadoras, similares	7%	15
Fábrica de productos de cuero y piel	7%	15
Fábrica de derivados de la carne	7%	15
Fábrica de productos derivados de harina vegetal	7%	15
Fábrica de productos derivados de petróleo o del carbón	10%	10
Fábrica de productos elaborados con papel, cartán, celofán y similares	7%	15
Fábrica de productos enlatados	7%	15
Fábrica de productos lácteos	7%	15
Fábrica de productos vegetales enlatados	7%	15
Fábrica de ropa	10%	10
Fábrica de tejidos (toda clase)	10%	10
Fábrica de vidrios, lentes, cristalería, losa y similares	7%	15

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Fábrica de vinos	7%	15
Fábrica de extractores o procesadora de aceites vegetales	7%	15
Fábrica extractora o procesadora de aceites y otros elementos químicos	7%	15
Fajas transportadoras	7%	15
Faros	7%	15
Fermentadores (tanques)	7%	15
Ferrocarriles	5%	20
Filtros de todo tipo	10%	10
Fotocopiadoras	20%	2
Fotograbados (talleres)	7%	15
Fotografía (equipo electrónico)	20%	5
Fotografía (equipo mecánico)	10%	10
Frigoríficos (equipo)	7%	15
Fresadoras	5%	15
Fumigadoras	10%	10
Fundición de artículos de metal	7%	15
Funerarias (equipo)	5%	20
Furgones	10%	10
Fuselajes (naves aéreas)	15%	7
Gasolineras (equipo)	10%	10
Gatas hidráulicas y mecánicas	7%	15
Generadores	7%	15
Gimnasios (equipo)	10%	10
Glaseadoras	7%	15
Góndolas	10%	10
Granuladoras	7%	15
Grúas puente	7%	15
Grúas sobre camión orugas o torres	7%	15
Grúas viajeras	7%	15
Guillotinas	7%	15
Güinches	7%	15
Hélices de naves aéreas 2.000 horas	15%	7
Herramientas manuales de cualquier clase	10%	10
Hiladoras	10%	10
Homogenizadoras	7%	15
Hormas (todo tipo)	20%	5

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Hornos (todo tipo)	10%	10
Hospitales (equipo médico en general)	10%	10
Hospitales (equipo electrónico)	20%	5
Hospitales (mobiliario)	10%	10
Hoteles (mobiliario)	10%	10
Hoteles (ropa de cama, mantelería y colchones)	20%	5
Hoteles (utensilios de comedor y cocina)	25%	4
Imprentas (maquinaria y equipo)	8%	13
Incineradores	10%	10
Indicadores y medidores (toda clase)	7%	15
Industria metalmecánica	7%	15
Ingenieros y refinería de azúcar	7%	15
Instalaciones adicionales (todo tipo)	5%	20
Instalaciones complementarias (área pavimentadas, cercas, ornamentales y planchés)	5%	20
Instalaciones eléctricas	7%	15
Instrumentos de agrimensura	10%	10
Instrumentos musicales	10%	10
Invernaderos:		
de zarán	20%	5
de otros materiales	25%	4
Inyectoras	10%	10
Irrigación (ver equipo de irrigación)		
Juegos electrónicos	20%	5
Laminadoras	7%	15
Línea férrea	3%	45
Laboratorios clínicos	10%	10
Lanchas y lanchones	10%	10
Lavadoras (todo tipo)	7%	15
Lavanderías (maquinaria y equipo)	7%	15
Lecherías	10%	10
Libros (bibliotecas especializadas)	20%	5
Lijadoras	10%	10
Líneas de transmisión eléctrica	7%	15
Litografías	7%	15
Locomotoras	4%	25
Llenadoras	7%	15

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Lonas (manteados)	25%	4
Machihembradoras	7%	15
Mangueras	20%	5
Mantelería, colchones y ropa de cama	20%	5
Maquinaria de aserraderos	7%	15
Maquinaria para trabajar mármol o granito	7%	15
Maquinaria y equipo de actividades agropecuarias 10 10	10%	10
Maquinaria y equipo de construcción		
(construcción, reparación, demolición, caminos, urbanizaciones, puentes, edificios, canales, represas, drenajes, líneas férreas, etc.	15%	7
Maquinaria y equipo de minería	10%	10
Máquinas de vapor	5%	20
Marmitas	5%	20
Mazas para molino	5%	20
Medidores e indicadores (toda clase)	10%	10
Máquina para enderezar chasis	7%	15
Mezcladoras de concreto estacionario o sobre camión	15%	7
Mezcladoras de concreto portátiles	10%	10
Mezcladoras de uso industrial	7%	15
Microbuses (transporte remunerado)	15%	7
Mobiliario y equipo de oficina	10%	10
Microscopios	20%	5
Moldes y troqueles	20%	5
Moldaduras	7%	15
Moledoras	7%	15
Molinos (toda clase)	7%	15
Montacargas	7%	15
Motocicletas y similares	10%	10
Motoniveladoras	15%	7
Mototraíllas	15%	7
Motores eléctricos	7%	15
Motores de naves aéreas (6.000 horas)	15%	7
Motosierras	15%	7
Mueblería (maquinaria)	7%	15
Muelles de concreto	7%	15
Muelles de madera	10%	10

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Muelles de metal	10%	10
Muros de concreto, piedra y mixto	2%	50
Naves aéreas	15%	7
Fuselajes		
Motores 6.000 horas		
Hélices 2.000 horas		
Neveras	10%	10
Niveladoras	15%	7
Odontología (equipo)	10%	10
Ordeñadoras mecánicas	10%	10
Palas Mecánicas	15%	7
Panaderías (máquinas)	10%	10
Paneles y control de mando	7%	15
Panel fotovoltaico (*)	5%	20
Paredes o muros de concreto, piedra o mixto	2%	50
Pavimentadoras	15%	7
Peladoras	10%	10
Perforadoras (todo tipo)	7%	15
Picadoras de pasto	10%	10
Piscinas	2%	50
Plantas de asfalto o concreto	7%	15
Plantas eléctricas	7%	15
Plantas hidráulicas	7%	15
Poliductos	5%	20
Poligrafía (talleres)	7%	15
Pozos	5%	20
Prensas (todo tipo)	7%	15
Profesionales (equipo industrial)	10%	10
Proyectores (todo tipo)	10%	10
Pulidoras (todo tipo) .	7%	15
Pulverizadoras	7%	15
Quebradores de piedra	15%	7
Quemadores	7%	15
Radar (equipo)	10%	10
Radiodifusoras (incluye radiotelefonía y equipo especializado)	10%	10
Radios (todo tipo)	10%	10

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Rampas	5%	20
Ranchos (instalaciones en centros de turismo y recreo)	15%	7
Reaserradoras	7%	15
Recanteadoras	7%	15
Recauchadoras	7%	15
Recibidores de café	7%	15
Rectificadores	7%	15
Reductores	3%	40
Refrigeradoras	10%	10
Registradoras (toda clase)	10%	10
Relojerías (equipo)	10%	10
Relojes	7%	15
Remolcadores	10%	10
Remolques	10%	10
Retroexcavadores	15%	7
Romanas de plataforma	7%	15
Ropa de cama, colchones, mantelería	20%	5
Rotativas	7%	15
Rótulos luminosos	20%	5
Rótulos y señales en general	10%	10
Salones de belleza (equipo)	20%	5
Secadoras (todo tipo)	7%	15
Selladoras de lata	10%	10
Selladores de polietileno	10%	10
Separadores	7%	15
Serigrafía (talleres)	10%	10
Serpentines	5%	20
Sifones	5%	20
Silos (todo tipo)	5%	20
Soldaduras	10%	10
Sopladores de aire	10%	10
Surcadoras	10%	10
Techos	5%	20
Taladros	10%	10
Tamices	5%	20
Tanques (todo tipo)	7%	15



Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Taxis	15%	7
Teclas	5%	20
Telares	10%	10
Televisores (equipo)	10%	10
Televisores	10%	10
Tendedoras de líneas	7%	15
Tenerías	7%	15
Teñidoras (todo tipo)	7%	15
Tiendas de campaña	20%	5
Topografía (equipo)	10%	10
Tornapules	15%	7
Tornos	7%	15
Torres y antenas	5%	20
Tortilladoras	7%	15
Tostadoras	7%	15
Tractores (uso agrícola)	10%	10
Tractores (otras actividades)	15%	7
Trailers para uso agrícola	10%	10
Traíllas	15%	7
Transformadores	7%	15
Transportadores	5%	20
Trapiches	7%	15
Troqueladoras	7%	15
Tuberías (todo tipo)	5%	20
Turbogeneradores	5%	20
Vagones	5%	20
Vagonetas de volteo	15%	7
Vehículos de carga (livianos)	10%	10
Ventiladores y extractores	10%	10
Vibradores	7%	15
Volteadores	10%	10
Vulcanizadores	7%	15
Yates	7%	15
Zanjadores y canalizadoras	7%	15
Zarandas (todo tipo)	7%	15
Ipecacuana	50%	2

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Gandul	33.33%	3
Granadilla	33.33%	3
Itabo	33.33%	3
Maracuyá	33.33%	3
Orégano	33.33%	3
Papaya	33.33%	3
Piña	33.33%	3
Tomillo	33.33%	3
Café	20%	5
Caña de azúcar	20%	5
Banano	20%	5
Mora	20%	5
Achiote	10%	10
Aguacate	10%	10
Anona	10%	10
Cacao	10%	10
Caimito	10%	10
Canela	10%	10
Carambola	10%	10
Carao	10%	10
Cardamomo	10%	10
Cas	10%	10
Cítricos	10%	10
Ciruella	10%	10
Coco	10%	10
Durazno	10%	10
Estrella africana	10%	10
Eucalipto	10%	10
Gmelia	10%	10
Guanábana	10%	10
Guayaba injertada	10%	10
Guinea	10%	10
Higo	10%	10
Imperial	10%	10
Jaragua	10%	10
Jaúl	10%	10

Bien o Actividad	Método de Línea Recta	Método Suma de los Dígitos
	Porcentaje Anual	Años de Vida
Jocote iguanero	10%	10
Jocote tronador	10%	10
Kikuyo	10%	10
King Grass	10%	10
Laurel	10%	10
Macadamia	10%	10
Mamón chino	10%	10
Mamón criollo	10%	10
Mango	10%	10
Manzana de agua	10%	10
Marañón	10%	10
Melocotón	10%	10
Nance	10%	10
Níspero	10%	10
Nuez Moscada	10%	10
Palma africana	10%	10
Palmito de pejibaye	10%	10
Pangola	10%	10
Pimienta	10%	10
Pino	10%	10
Pochote	10%	10
Tamarindo	10%	10
Teca	10%	10
Vainilla	10%	10
Yuplón	10%	10
Zapote	10%	10
Caña india	12.5%	8
Rosas ornamentales (plantas madres)	33.33%	3
Canales de drenaje	16.66%	6
Canales de riego	12.50%	8
Ganado (de cría y de leche)	15%	7

*(\*) (Así adicionado el bien anterior por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 40728 26 de octubre del 2017)*

(Así reformado por el inciso 15) del artículo 8 del Decreto Ejecutivo N° 29643 de 10 de julio del 2001).