

Alcance N° 248 a La Gaceta N° 212 del jueves 7 de noviembre del 2019

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

MODIFICACIÓN A LA RESOLUCIÓN SOBRE LA RENTA LÍQUIDA PRESUNTIVA
DE EMPRESAS NO DOMICILIADAS DE TRANSPORTE
Y COMUNICACIONES INTERNACIONALES
CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN COSTA RICA

N° DGT-R-64-2019.—Dirección General de Tributación.—San José, a las ocho y cinco horas del veintidós de octubre de dos mil diecinueve.

Considerando:

1º—Que el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, faculta a la Administración Tributaria para dictar normas generales para la correcta aplicación de las leyes tributarias, dentro de los límites que fijen las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.

2º—Que por razones de oportunidad, conveniencia e interés público, la Administración Tributaria debe proceder a realizar la actualización de la citada resolución, para poder desarrollar de forma eficiente y eficaz la normativa que regula el tema del cálculo especial de la renta líquida de este tipo de empresas.

3º—Que en La Gaceta N° 195 del 10 de octubre del 2014, se publicó la Resolución N° DGTR-032-2014 dictada por esta Dirección General de Tributación, de las ocho horas del seis de agosto del dos mil catorce, denominada “Renta líquida presuntiva de empresas no domiciliadas de transporte y comunicaciones internacionales con establecimiento permanente en Costa Rica”, en la cual se establecen los requisitos necesarios para solicitar una autorización de sistema especial de cálculo de renta líquida ante la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales o la Administración Tributaria correspondiente, con una vigencia determinada, al amparo del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Que con el propósito de fortalecer la transparencia y ajustarse a los estándares internacionales, la Administración Tributaria considera oportuno ampliar los requisitos mencionados, en aras de conocer en detalle el perfil de las empresas solicitantes.

4º.— Que por razones de oportunidad, conveniencia e interés público, la Administración Tributaria debe proceder a realizar la actualización de esta resolución DGT-R-032-2014, para poder desarrollar de forma eficiente y eficaz la normativa que regula el tema del sistema especial de cálculo de la renta líquida de este tipo de empresas.

5º.— Que la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, a la cual la República de Costa Rica se ha adherido, aprobada mediante Ley número 9118 del día 07 de febrero de 2013, establece en el artículo 7 denominado “intercambio de información espontáneo” el cual consiste en que una parte, sin que exista solicitud previa, transmite a otra de las Partes la

información previsiblemente pertinente de la que tenga conocimiento para la administración y aplicación de sus leyes locales en relación con los impuestos cubiertos por esta Convención en las siguientes circunstancias:

- a) la Parte mencionada en primer lugar tiene razones para suponer que existe una pérdida en la recaudación de impuestos de la otra Parte;
- b) una persona que esté sujeta a impuesto obtiene una reducción o exención de impuesto en la Parte mencionada en primer lugar, lo que generaría un incremento en el impuesto o la obligación de pagar determinado en la otra Parte;
- c) los tratos comerciales entre una persona sujeta a impuesto en una Parte y una persona sujeta a impuesto en otra de las Partes se conducen en uno o más países de tal forma que esto pudiera resultar en un ahorro de impuestos en cualquiera de las Partes o en ambas;
- d) una Parte tiene razones para suponer que podría generarse un ahorro de impuestos de transferencias artificiales de utilidades dentro de grupos de empresas; si la información enviada a la Parte mencionada en primer lugar por la otra Parte ha permitido que se obtenga información, la cual puede ser relevante para determinar obligaciones de pago de impuestos en esta última Parte, razón por la cual, las partes intercambiarán la información que sea previsiblemente relevante.

6°.— Que en ese sentido el artículo 115 bis del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en cumplimiento del estándar de transparencia fiscal e intercambio de información en todas las modalidades, establece para la Administración Tributaria la obligación de intercambiar información con otras jurisdicciones, razón por la cual de forma espontánea se intercambiará la información correspondiente a las resoluciones sobre la renta líquida presuntiva de empresas de transporte y comunicaciones internacionales no domiciliadas con establecimiento permanente en Costa Rica con:

- i. El país de la casa central, o del país del EP, dependiendo del caso; y
- ii. El país de residencia de:
 - (a) la compañía matriz dominante y
 - (b) la compañía matriz directa o inmediata.

7°.— Que el artículo 4 de la Ley de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos, N° 8220 de 4 de enero de 2002, publicada en el Alcance 22 de la Gaceta N° 49 del 11 de marzo de 2002, establece que todo trámite o requisito con independencia de su fuente normativa, deberá publicarse en el Diario Oficial La Gaceta.

8°.— Que en acatamiento del artículo 174 del Código Tributario, el proyecto de la presente resolución se publicó el dos de julio de 2019, en el sitio web: <http://www.hacienda.go.cr/contenido/13130-proyectosreglamentarios>, en la sección “Propuestas en consulta pública”, subsección “Proyectos Reglamentarios Tributarios”, antes de su dictado y entrada en vigencia, a efectos que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos, tuvieran conocimiento del proyecto y pudieran oponer sus observaciones, en

el plazo de diez días hábiles siguientes a la publicación del primer aviso en el Diario Oficial, “La Gaceta”.

9°.— En el presente caso, los avisos fueron publicados en La Gaceta 139 del veinticuatro de julio de 2019 y en La Gaceta 140 del 26 de julio de 2019. A la fecha de emisión de esta resolución no se recibieron observaciones al proyecto indicado.

Resuelve:

Artículo 1º— Modificar el artículo 8 de la Resolución Nº DGT-R-041-2017, que a su vez modificó el artículo 8 de la Resolución Nº DGT-R-032-2014, leyéndose de la siguiente forma:

Artículo 8º— El contribuyente a quien se le autorice el sistema especial de cálculo de renta líquida deberá presentar anualmente, dos meses calendario antes de la fecha de su cierre fiscal, una declaración jurada, firmada por el representante legal, en la cual manifieste lo siguiente:

a) Indicar si el contribuyente mantiene las mismas funciones que reportó en la solicitud, según el inciso 2, c) del artículo 7 de la presente resolución. En caso contrario debe detallar las nuevas funciones e indicar la fecha en la cual cambió esta situación.

b) Indicar si mantiene las mismas dificultades para determinar la renta neta, expresadas en la solicitud, según el inciso 1 del artículo 7 de la presente resolución. En caso contrario, debe indicarlo, así como la fecha en la cual cambió esta situación.

c) Indicar si el contribuyente continúa perteneciendo a la misma casa matriz directa indicada en la solicitud. Si existe una nueva casa matriz directa deberá indicar el nombre, número de identificación y su domicilio fiscales.

d) Si existe un cambio en la casa matriz sobre la cual aportó la declaración jurada del impuesto sobre la renta, deberá aportar copia certificada y apostillada de la declaración del impuesto sobre la renta, del año inmediato anterior, de la nueva casa matriz, en los términos indicados en el inciso g) del artículo 7 de la presente resolución.

e) Indicar si el contribuyente continúa perteneciendo a la misma casa matriz dominante indicada en la solicitud. Si existe una nueva casa matriz dominante deberá indicar el nombre, número de identificación y su domicilio fiscales.

En el caso de que el contribuyente incumpla con la presentación de esta declaración jurada anual, o presente datos erróneos, la SAPPT, solicitará a la Administración Tributaria correspondiente o a la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales que se inicie un procedimiento sancionatorio por incumplimiento del suministro de información, aplicando el artículo 83 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Artículo 2º— Modificar los artículos 7, 9 y 18 de la Resolución N° DGT-R-032-2014, leyéndose de la siguiente forma:

Artículo 7º— A efecto de lo dispuesto en el artículo 2º, el contribuyente solicitante (en adelante denominado el contribuyente o el solicitante) debe presentar ante la Administración Tributaria correspondiente o ante la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, o ante la Subdirección de Acuerdos Previos sobre Precios de Transferencia (SAPPT), una solicitud por escrito, a más tardar dos meses calendario antes de vencer el primer período fiscal requerido, la cual debe ser gestionada y firmada por el representante legal o la persona con poder suficiente para realizar este trámite ante las oficinas mencionadas anteriormente, adjuntando la personería jurídica con no más de tres meses de emitida. No obstante, que la solicitud se presente ante la SAPPT, ésta debe ir dirigida al Gerente de la Administración Tributaria correspondiente o al Director de Grandes Contribuyentes Nacionales según sea el caso.

Si la solicitud se presenta ante la Administración Tributaria o la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, le corresponderá a éstas informar al contribuyente el momento en que haya remitido la solicitud junto con todos los documentos a la SAPPT, a efectos de que pueda comunicarse con dicha Subdirección para que le suministre información sobre el estado de la solicitud presentada.

La solicitud y documentos deben ser presentados en un sobre cerrado, e indicar el medio para recibir notificaciones. En caso de no señalar medio para recibir notificaciones, se aplicará lo indicado en el artículo 91 del Reglamento de Procedimientos Tributarios.

Aunado a las condiciones señaladas anteriormente, se consideran requisitos para autorizar la solicitud los siguientes:

- 1) Que contenga una exposición clara de las razones por las cuales a la empresa se le dificulta determinar la renta neta generada en el territorio costarricense.*
- 2) Presentar los siguientes documentos para demostrar que realiza operaciones en Costa Rica, por medio de una sucursal, agencia u otros establecimientos permanentes.*
 - a. Certificación de escritura de constitución de la sucursal o agencia que opera en el país.*
 - b. Copia del contrato de representación de la sucursal, agencia o establecimiento permanente otorgado por la empresa extranjera, que lo faculte para desarrollar la operación de transporte o comunicación internacional en el país, cuando no esté detallado en la certificación de la escritura de constitución.*
 - c. Declaración jurada de las funciones que realiza en el país, como sucursal, agencia u otro establecimiento permanente e indicar el lugar donde realiza la actividad económica.*
 - d. Certificación de propiedad de oficinas, predios, o copias de contratos de alquiler, cuando corresponda.*
 - e. Copia pago de patentes municipales.*
 - f. Certificación de estar al día con las obligaciones patronales con la Caja Costarricense de Seguro Social, cuando corresponda.*
 - g. Certificación notarial, debidamente apostillada, de la copia de la declaración consolidada del impuesto sobre la renta presentada por la casa matriz que está obligada a*

reportar en esa declaración los ingresos obtenidos de la actividad de transporte o comunicación internacional, del período fiscal inmediato anterior a la presentación de la solicitud realizada por el contribuyente. Si el país de residencia no exige la obligación de presentar tal declaración de impuestos, en esos casos calificados, se debe presentar una certificación de la declaración del impuesto sobre la renta consolidada del grupo económico, de cualquier otro Estado que le exija a este grupo presentar y tributar por las operaciones consolidadas. Se entiende por casa matriz directa la que posea la mayoría de acciones de la empresa solicitante.

En el caso de que no exista obligación, en algún país, de presentar la declaración de impuestos y tributar por los ingresos totales del grupo, de forma consolidada, no se aceptará la solicitud, y el contribuyente deberá aplicar lo indicado en el primer párrafo y el inciso a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

h. Los estados financieros de la casa matriz que realiza la actividad de transporte o comunicación internacional, debidamente apostillados y dictaminados o auditados por un contador público autorizado o Despacho de Contadores Públicos autorizados, cuyo período económico debe coincidir el reportado en la declaración requerida en el inciso anterior. En el caso que los estados financieros contengan varias operaciones distintas a la actividad principal de transporte o comunicación internacional, según sea el caso, se deberá aportar una certificación de contadores públicos independientes, sobre los resultados de las operaciones segmentadas, correspondientes únicamente a la actividad de transporte o comunicación internacional. Si los estados financieros son públicos y pueden ser corroborados por la Administración Tributaria en las páginas de las bolsas de valores u otro organismo oficial, la solicitante quedará dispensada de la presentación física de los estados financieros y únicamente deberá aportar el enlace en donde se pueda acceder a la información.

i. Indicar el margen de contribución tributaria (MCT) de la casa matriz, redondeado a 4 dígitos decimales, cuyo procedimiento de cálculo será tomar la utilidad antes de impuestos y dividendos de la casa matriz, del estado de resultados indicado en el punto h) anterior, y dividirla entre el total de ingresos de operación de transporte o comunicación internacional, según lo indicado en el artículo 14 de la Resolución N° DGT-R-032-2014.

j. Indicar el nombre de las empresas, número de identificación fiscal, domicilio fiscal, el monto de las operaciones y el tipo de operaciones que realiza con partes vinculadas internacionales, que efectuó la solicitante durante el año fiscal inmediatamente anterior a la fecha de la solicitud, quedando dispensadas de este requisito aquellas empresas que presentaron la declaración informativa sobre precios de transferencia para el período en mención. Con el propósito de determinar las partes vinculadas, se debe considerar los criterios de vinculación en materia de precios de transferencia establecidos en la normativa vigente.

k. Indicar la razón social, número de identificación fiscal y domicilio fiscal de los intermediarios internacionales que participan en el servicio prestado, cuando el monto de las transacciones sea igual o mayor a un 20% del total de las transacciones. Se consideran intermediarios, las personas físicas o jurídicas que actúan como mediador desde el exterior, entre la empresa que brinda el servicio de transporte o comunicación y los clientes finales que reciben el servicio.

l. Indicar la razón social, número de identificación fiscal y domicilio social de la compañía matriz directa de la empresa solicitante de la autorización. Se entiende como casa matriz directa, la que posea la mayoría de acciones de la empresa solicitante, o bien, aún sin ser accionista mayoritario ejerce el control y la toma de decisiones en la sucursal solicitante.

m. Indicar la razón social, número de identificación fiscal y domicilio social de la casa matriz dominante del grupo. Se entiende como casa matriz dominante del grupo, la entidad que ejerce el control y la toma de decisiones del grupo empresarial. Es quien controla la matriz directa de la entidad solicitante.

n. Indicar la razón social, número de identificación fiscal y domicilio social de la compañía matriz última de la empresa solicitante de la autorización. Por "Sociedad Matriz Última" se entenderá Sociedad Matriz Última" una Entidad Integrante de un Grupo Multinacional que cumpla los criterios siguientes: (i) poseer directa o indirectamente una participación suficiente en otra u otras Entidades Integrantes de dicho Grupo Multinacional, de forma que esté obligada a formular estados financieros consolidados con arreglo a los principios de contabilidad generalmente aplicados en la jurisdicción de su residencia fiscal, o estaría obligado a ello si sus participaciones representativas de capital se negociaran en un mercado de valores de la jurisdicción de su residencia fiscal; y (ii) que no exista otra Entidad Integrante del Grupo Multinacional que posea directa o indirectamente la participación que se describe en el apartado (i) precedente en la Entidad Integrante mencionada en primer lugar.

Si la casa matriz directa, dominante o última es la misma, debe indicarse.

3) Todo documento que deba adjuntarse a la solicitud que proceda del exterior, debe cumplir con el correspondiente trámite consular vigente, considerando lo dispuesto en la Ley 8923, "Convención de la postilla".

4) Todos los documentos indicados anteriormente deberán ser presentados en idioma español o mediante una traducción oficial. Sin embargo, se puede solicitar a la SAPPT la traducción parcial de algunos documentos extensos.

Toda la información y los documentos suministrados en la solicitud del sistema especial de cálculo de renta líquida, deberán ser resguardados por la SAPPT y se encuentran sujetas a intercambio de información (incluyendo el intercambio espontáneo), en concordancia con el artículo 7 de la Convención sobre asistencia mutua en materia fiscal, Ley N° 9118 y el artículo 115 bis del Código de Normas y Procedimientos Tributarios Ley N° 4755.

La Administración Tributaria correspondiente o la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales autorizarán o denegarán mediante acto motivado, la solicitud de aplicación del sistema especial de cálculo de la renta líquida.

Cuando venza el plazo de tres años aprobado por la Administración Tributaria correspondiente o la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, el contribuyente podrá presentar una nueva solicitud con todos los requisitos y condiciones de este artículo. En caso de no presentar una nueva solicitud, el contribuyente deberá determinar su renta líquida de conformidad con lo establecido en el párrafo primero y el inciso a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Artículo 9º— En caso que no se aporte alguno de los requisitos señalados en el artículo 7 anterior, la SAPPT se lo prevendrá al solicitante, por el medio señalado para recibir notificaciones. De no cumplirse con lo prevenido, en el plazo señalado por la SAPPT, no se continuará con el trámite solicitado y la Administración Tributaria correspondiente o la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, denegará mediante acto motivado, la

solicitud de aplicación del sistema especial de cálculo de la renta líquida. Debiendo la SAPPT resguardar toda la información suministrada.

Una vez denegada la solicitud, el interesado que presente una solicitud nueva, deberá aportar todos los requisitos citados anteriormente en el artículo 7 de esta resolución, siempre y cuando se presente a más tardar dos meses calendario antes de vencer el primer período fiscal requerido, según se establece en el primer párrafo del artículo 7 de esta resolución.

Si la solicitud es denegada, el contribuyente deberá determinar su renta líquida de conformidad con lo establecido en el párrafo primero y el inciso a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Artículo 18.— Se le designa a la SAPPT, la revisión y análisis de las solicitudes del sistema especial de cálculo de renta líquida, así como preparar el borrador de la resolución en la que consigne el acto motivado de aprobación, denegatoria, revocatoria o cancelación que debe suscribir el Gerente o el Director correspondiente.

Asimismo, la SAPPT queda facultada para solicitar la información y documentos faltantes de los requisitos señalados en el artículo 7 de esta resolución, así como cualquier aclaración de la misma, a través del medio para recibir notificaciones, señalado en la solicitud.

La SAPPT será la encargada de archivar y custodiar los expedientes administrativos de estas solicitudes, incluyendo toda la información aportada por el solicitante.

El plazo para resolver estas solicitudes es de dos meses, contado desde la fecha de presentación de la solicitud. No se consideran dentro de este plazo, los días concedidos por la SAPPT en caso de haber notificado alguna prevención.

Artículo 3º— Incorporar los artículos 9 bis, 9 ter, 19, 20 y 21 a la Resolución N° DGT-R-032-2014, leyéndose de la siguiente forma:

Artículo 9º Bis— En el caso que se determine al menos una de las siguientes situaciones: que el contribuyente no constituya un establecimiento permanente en Costa Rica, que no se le dificulte determinar la renta líquida, que no aporte la declaración jurada del impuesto sobre la renta cuando haya cambio en la casa matriz directa según se indica en el inciso c) del artículo 8 de la presente resolución, la SAPPT remitirá un borrador de resolución de revocatoria, a la Administración Tributaria correspondiente o a la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales para la aprobación y firma del Gerente o Director respectivo.

En este caso, a partir de la notificación de la revocatoria, el contribuyente deberá determinar su renta neta de conformidad con lo establecido en el párrafo primero y el inciso a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Artículo 9º Ter— El contribuyente tendrá la facultad de solicitar la cancelación de la autorización del sistema especial de cálculo otorgado. La cancelación se aplicará para el

período que se encuentre vigente en la fecha de presentación de la solicitud y los períodos posteriores incluidos en la autorización inicial. En la referida solicitud, el contribuyente debe indicar las razones por las cuales solicita la cancelación de la autorización.

El contribuyente podrá presentar por escrito la solicitud de cancelación ante la Administración Tributaria correspondiente o ante la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, o ante la SAPPT, la cual debe ser gestionada y firmada por el representante legal o la persona con poder suficiente para realizar este trámite ante las oficinas mencionadas anteriormente, adjuntando la personería jurídica con no más de tres meses de emitida. No obstante, que la solicitud de cancelación se presente ante la SAPPT, ésta debe ir dirigida al Gerente de la Administración Tributaria correspondiente o al Director de Grandes Contribuyentes Nacionales según sea el caso.

La SAPPT remitirá el borrador de la resolución de cancelación, a la Administración Tributaria correspondiente o a la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales para la aprobación y firma del Gerente o Director respectivo.

El contribuyente no podrá solicitar una nueva autorización para los períodos fiscales que fueron objeto de cancelación y deberá determinar su renta líquida de conformidad con lo establecido en el párrafo primero y el inciso a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Artículo 19.— En el caso que la Administración Tributaria correspondiente o la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales o la SAPPT, detecte durante cualquiera de las etapas del análisis de la solicitud de autorización del sistema especial de cálculo de renta líquida, de la emisión de la resolución en la que se consigne el acto motivado de autorización, o durante la vigencia de la misma; alguna inexactitud, datos erróneos o falsos con respecto a la información proporcionada por el obligado tributario, se procederá a denegar la solicitud o revocar el sistema autorizado, según la etapa en que se encuentre. En caso que se deniegue o se revoque, el contribuyente deberá determinar su renta líquida de conformidad con lo establecido en el párrafo primero y el inciso a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En el caso de que la anomalía se produzca en el primer año de vigencia, la revocatoria se realizará por todo el plazo aprobado. Si la anomalía se produce en el segundo año, la revocatoria se realizará para el segundo y tercer año. Si la anomalía se produce en el tercer año, la revocatoria se realizará para ese tercer año.

Las declaraciones de autoliquidación del impuesto sobre la renta presentadas por los contribuyentes por los períodos en los cuales se autoriza el sistema especial de cálculo de renta líquida podrán ser objeto de fiscalización.

Quedará sin efecto la autorización del sistema especial de cálculo de renta líquida cuando exista una determinación del impuesto, producto de una actuación fiscalizadora, para los períodos en los cuales se detecte alguna inexactitud, datos erróneos o falsos con respecto a la información proporcionada por el obligado tributario, pudiéndose configurar las sanciones establecidas en los artículos 81 o 92 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Artículo 20.— Los funcionarios de la Dirección General de Tributación que intervengan en este procedimiento, deberán guardar la confidencialidad exigida en el artículo 117 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, respecto a toda la información que tuvieron conocimiento durante el proceso, aun cuando la solicitud sea denegada o el empleo del sistema de cálculo sea revocado o cancelado.

Artículo 21.— Contra las resoluciones que contienen los actos motivados de denegatorio de la solicitud o revocación del sistema especial de cálculo de renta líquida se podrá interponer el recurso de revocatoria, ante el órgano de la Administración Tributaria que dictó el acto, el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, o presentar la demanda en sede contenciosoadministrativa, pudiendo acceder al mismo aun cuando no se hubiere interpuesto alguno o ninguno de los recursos anteriormente señalados.

Artículo 4°—Vigencia. Rige a partir de su publicación.

Carlos Vargas Durán, Director General de Tributación.—1 vez.—Solicitud N° 170055.— (IN2019402757).