

De conformidad con las disposiciones del artículo 113 del Reglamento de la Asamblea Legislativa, el Departamento Secretaría del Directorio incorpora el presente texto al Sistema de Información Legislativa (SIL), de acuerdo con la versión electrónica suministrada.

## **PROYECTO DE LEY**

### **LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA GLOBAL DUAL**

#### **EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

**EXPEDIENTE N° 22.393**

ASAMBLEA LEGISLATIVA:

Costa Rica, desde el año 2000 hasta el año 2018, ha realizado esfuerzos orientados a migrar de la renta cedular que ha caracterizado el modelo de imposición costarricense hacia un modelo de corte global que permita una mayor progresividad. El resultado se traduce en la aprobación, en diciembre de 2018, de la Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, la cual reformó de manera importante la Ley del impuesto sobre la renta.

Sin embargo, para lograr mejores resultados en materia de progresividad es que se requiere que el país cuente con un diseño ajustado en materia de renta. Dentro de los acuerdos del Diálogo Multisectorial, promovido por la presidencia de la República y realizado entre octubre y noviembre de 2020, en dónde se logra un consenso sobre la importancia de contar con un sistema de “renta global” para Costa Rica, basado en el individuo, que homologue el tratamiento de las rentas del trabajo en relación de dependencia y las rentas de las personas físicas con actividad lucrativa, a las que

se le aplica una escala de tarifas progresiva, manteniendo, por su parte, las rentas del capital con una tarifa proporcional.

Este sistema progresivo, es decir, una renta basada en el individuo, homologando el tratamiento de las rentas del salario y las rentas de personas físicas con actividad lucrativa, suma de manera significativa en la hoja de ruta que se ha trazado el país para retornar a una senda de sostenibilidad fiscal en el menor tiempo posible.

Particularmente, un modelo de imposición sobre la **renta de corte cedular** es aquel en el que las distintas fuentes de ingresos o rentas se encuentran sujetas a una variedad de impuestos que las gravan a tasas diferentes, es decir, se trata de un sistema que se caracteriza por establecer distintos tratamientos según el tipo de ingreso que obtengan los contribuyentes; mientras que un **sistema de impuesto sobre la renta global**, se define como aquel que incorpora todas las rentas del contribuyente, independientemente de su origen (trabajo, capital o actividad empresarial), para determinar la base imponible a la que se aplica una escala progresiva de tarifas, con lo que a su vez homologa las tasas impositivas aplicables a los distintos orígenes de renta de la persona.

Un **sistema** de imposición sobre la **renta dual** tiene características compartidas entre un sistema cedular y uno global, en el que las rentas de la persona física con actividad lucrativa se integran con las rentas de la persona física en relación de dependencia, otorgándoles un mismo tratamiento de tipo global, sumando los ingresos, aplicando las deducciones y llegando a una base imponible a la que se le aplica la tarifa progresiva; mientras que las rentas del capital se gravan, por lo general, en la fuente, con una tarifa única.

Según lo dicho, desde el 2000 las reformas han estado orientadas a migrar de la renta cedular, prueba de ello fue la aprobación de la citada ley 9635. La ley 9635

contempla, para el impuesto sobre la renta, varias reglas anti elusivas y de limitación de gastos financieros. Adicionalmente, introduce una cédula nueva mediante la cual se gravan las ganancias y pérdidas de capital como un impuesto único y definitivo, en complemento con un elemento de globalización por afectación que permite incorporar dentro de las mismas rentas ordinarias del contribuyente, las rentas pasivas generadas por éste, siempre y cuando provengan de bienes afectos a la actividad económica principal del contribuyente.

El sistema de renta dual ha sido implementado en varios países como Dinamarca, Noruega, Suecia, Holanda, España y Uruguay. Su esquema mixto, orientado a la igualdad en el tratamiento de rentas activas de la persona (a las que se les aplica una misma escala progresiva) y a la proporcionalidad en el tratamiento de las rentas de capital, mejora la equidad en la imposición sobre la renta según los ingresos obtenidos, logrando mejor progresividad en relación con el modelo de renta cedular. En consecuencia, el diseño de un sistema tributario dual, facilita el cumplimiento de las obligaciones, permite una administración más eficiente y disminuye posibilidades de arbitraje de parte de los contribuyentes, los cuales verán menos atractivo tratar de disfrazar sus fuentes de ingreso en busca de un tratamiento más favorable.

El presente proyecto de ley propone el establecimiento del impuesto sobre la renta de las personas físicas, de forma tal que sea un tributo de carácter personal y directo, y que gravará, según los principios de igualdad, generalidad, progresividad y no confiscatoriedad, la renta de las personas físicas de acuerdo con sus circunstancias personales y familiares.

Esta propuesta en particular establece un mínimo no imponible de ₡8.200.000 (alrededor de \$13.000), cifra superior a la aplicada en otros países de la región Latinoamericana, con lo cual mantiene exento del impuesto a poco más 70% de los

asalariados del país, sosteniendo así la alta progresividad que caracteriza al impuesto, a la vez que se promueve el espíritu emprendedor para la generación de nuevas alternativas de negocios, al lograr un mejor equilibrio en el tratamiento tributario de las personas físicas.

Se propone una nueva escala progresiva que aplicaría sobre la renta neta de las personas físicas con actividad lucrativa o en relación de dependencia, después de aplicadas las deducciones personales y familiares que establece la Ley. Para determinar este enfoque se planteó un análisis basado en dos indicadores: (i) la progresividad indicada se respalda con el Índice de Gini, el cual arrojó que, con la implementación de la renta global- dual, la distribución de los ingresos mejora al pasar de 0,494 a 0,489, a causa de una desigualdad en las cuotas de impuestos, recaudando más en los deciles altos y, (ii) la distribución de la carga del impuesto por los deciles de ingresos de los hogares provoca que el 90% de la carga recaiga sobre los dos deciles de mayor ingreso, es decir, el grupo de hogares con mayor poder adquisitivo en el país.

En virtud de lo anterior se somete a conocimiento de los señores diputados y señoras diputadas el siguiente proyecto de ley **“LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA GLOBAL DUAL”**.

**LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA**

**DECRETA:**

**LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA GLOBAL DUAL**

**TÍTULO UNICO**

**IMPUESTO SOBRE RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

**CAPÍTULO PRELIMINAR**

**Naturaleza, objeto y ámbito de aplicación**

**Artículo 1.- Naturaleza del impuesto.**

Establécese el impuesto sobre la renta de las personas físicas, que es un tributo de carácter personal y directo, y grava, según los principios de igualdad, generalidad, progresividad y no confiscatoriedad, la renta de las personas físicas, de acuerdo con sus circunstancias personales y familiares.

**Artículo 2.- Objeto y fuente del impuesto.**

1. Constituirá el objeto de este impuesto, la renta o ingreso de fuente costarricense, obtenida por el contribuyente durante el periodo fiscal, entendida como la totalidad de sus rentas, ganancias y pérdidas patrimoniales, y las atribuciones de renta que se establezcan por la ley. Se entenderá por renta o ingresos de fuente costarricense, los provenientes de servicios prestados, bienes situados, capitales utilizados o cualquier otro ingreso devengado en el territorio nacional, durante el período fiscal de acuerdo con las disposiciones de esta ley.

2. El impuesto gravará la capacidad económica del contribuyente, entendida esta como su renta disponible, que será el resultado de disminuir la renta total en la cuantía de las reducciones y deducciones previstas en esta Ley.

**Artículo 3.- Ámbito de aplicación.**

El impuesto sobre la renta de las personas físicas se aplicará en todo el territorio costarricense, el cual se entenderá según la definición contenida en el artículo 5 de la Constitución Política.

**Artículo 4.- Normas internacionales.**

Las disposiciones de la presente Ley se aplicarán sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado o pasen en el futuro a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con la Constitución Política de Costa Rica.

**Artículo 5.- Definición de “jurisdicciones no cooperantes”.**

Para los efectos de esta Ley se considerará que son jurisdicciones o territorios no cooperantes, los que cumplan al menos dos de los siguientes requisitos:

1. No tengan vigente con Costa Rica un convenio que permita el intercambio de información para fines tributarios o para evitar la doble imposición con cláusula para el intercambio de información.
2. Aquellos que no reúnan las condiciones para ser considerados cumplidores o ampliamente cumplidores de los estándares internacionalmente aceptados en materia de transparencia e intercambio de información con fines fiscales por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos -OCDE-.
3. Aquellos cuyas legislaciones mantengan vigente uno o más regímenes preferenciales para fines fiscales, que no cumplan con los estándares internacionales en la materia de conformidad con la calificación efectuada por la

Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos -OCDE-, en este caso será de aplicación al régimen de que se trate.

4. Que tengan una tarifa equivalente en el impuesto a las utilidades inferior en más de un cuarenta por ciento (40%) de la tarifa máxima establecida en el impuesto a las utilidades establecido en la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas para las personas jurídicas.,

Los sujetos pasivos de este impuesto deberán suministrar información en los términos que se establezcan reglamentariamente, en relación con las operaciones, las situaciones, los cobros y los pagos que efectúen o se deriven de la tenencia de valores o bienes relacionados, directa o indirectamente, con jurisdicciones o territorios calificados como jurisdicciones no cooperantes, de conformidad con lo dispuesto en los párrafos anteriores.

No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles en este impuesto, los gastos correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en jurisdicciones o territorios calificados por la Administración Tributaria como jurisdicciones no cooperantes, o que se paguen por medio de personas o entidades residentes en estos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada, a juicio de la Administración.

Las disposiciones contenidas en este artículo modifican en lo que se le opongan, lo dispuesto en el artículo 9 inciso k) de la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas

## **Artículo 6.- Definición de salario base.**

En esta Ley, las referencias a la denominación “salario base” deberán entenderse de acuerdo con el artículo 2 de la Ley N.º 7337, de 5 de mayo de 1993, y sus reformas.

### **CAPÍTULO I**

#### **Aspectos materiales, personales y temporales del impuesto**

#### **SECCIÓN I**

#### **Hecho generador y exenciones**

## **Artículo 7.- Hecho generador.**

Constituirá el hecho generador de este impuesto la obtención de rentas de fuente costarricense por el contribuyente, de conformidad con lo dispuesto en los siguientes apartados.

1. Compondrán la renta del contribuyente:
  - a. Las rentas del trabajo personal dependiente, por jubilación o pensión definidas en esta Ley.
  - b. Las rentas del capital definidas en esta Ley.
  - c. Las rentas de las actividades lucrativas definidas en esta Ley.
  - d. Las ganancias y pérdidas patrimoniales definidas en esta Ley.
  - e. Las atribuciones de renta que se establezcan por ley.
2. Se presumirán retribuidas, salvo prueba en contrario, las prestaciones de bienes, derechos o servicios susceptibles de generar rentas del trabajo, del capital o de actividades lucrativas.

La valoración de las rentas presuntas a que se refiere este apartado, se efectuará por el valor normal en el mercado; por este se entenderá la contraprestación que se acuerde entre sujetos independientes, salvo prueba en contrario.



Si se trata de préstamos y operaciones de captación o utilización de capitales ajenos en general, se entenderá por valor normal en el mercado, el tipo de interés más alto del Sistema Bancario Nacional que se halle en vigor el último día del período impositivo, salvo prueba en contrario.

3. En relación con las rentas mencionadas en los apartados anteriores, se entenderán generadas en el territorio nacional, las provenientes de servicios utilizados, bienes situados y derechos o capitales utilizados, en este territorio, que se obtengan durante el período fiscal, de acuerdo con las disposiciones de esta ley. El hecho generador ocurre en el momento de su devengo, salvo las situaciones especiales previstas esta ley.

Cuando las rentas, los ingresos o los beneficios de fuente costarricense, indicados en el párrafo anterior, estén sujetos a una retención, el monto retenido se considerará como un pago a cuenta de este impuesto.

#### **Artículo 8.- Exenciones.**

Estarán exentas del impuesto las siguientes rentas:

1. Las rentas y las ganancias de capital obtenidas por el Fondo de Capitalización Laboral, establecido en la Ley N.º 7983, Ley de Protección al Trabajador, de 16 de febrero de 2000, asimismo, las rentas y las ganancias de capital obtenidas por los regímenes de pensiones Administrados por la Caja Costarricense del Seguro Social, mantendrán el tratamiento fiscal existente con anterioridad a la entrada en vigencia de esta ley.
2. Las rentas y ganancias de capital obtenidas por los fondos de pensión y planes de beneficio, establecidos en la Ley 7983, Ley de protección al trabajador, de 16 de febrero de 2000 y sus reformas.

3. Las rentas y las ganancias de capital obtenidas por el Sistema de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional, regulado mediante la Ley N.º 7531, Reforma Integral del Sistema de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional, de 10 de julio de 1995.
4. La distribución de dividendos en acciones nominativas o en cuotas sociales de la propia sociedad que los paga, sin perjuicio de la tributación que le pueda corresponder a la posterior enajenación de estas.
5. Los planes de beneficio a los que se acojan los beneficiarios del régimen obligatorio de pensiones, el fondo de capitalización laboral y los beneficiarios de los planes de pensiones voluntarios, según lo dispone la Ley N.º 7983, Ley de Protección al Trabajador, de 16 de febrero de 2000.
6. Las utilidades no distribuidas a los socios o partícipes de personas jurídicas, salvo que transcurran 6 periodos fiscales desde el momento de su generación sin que hayan sido distribuidas en forma de dividendos o excedentes, o se produzca una disminución de estas utilidades no distribuidas que no se deban a distribución de dividendos o a una capitalización, en cuyo caso se presumirá la existencia de la distribución de dividendos o excedentes, debiéndose pagar el impuesto correspondiente. Para efectos de llevar el control de lo dispuesto en este inciso, las personas jurídicas deberán contar con los registros contables que al efecto defina la Administración Tributaria.
7. Las rentas y las ganancias patrimoniales derivadas de las participaciones de los fondos de inversión, contemplados en la Ley N.º 7732, Ley Reguladora del Mercado de Valores, de 17 de diciembre de 1997, en la parte correspondiente a rentas y ganancias patrimoniales por las que los fondos de inversión han tributado.
8. Los intereses generados por saldos en cuentas de ahorro y cuentas corrientes.

9. Las subvenciones otorgadas por el Estado y sus instituciones y por los organismos internacionales, para satisfacer necesidades de salud, vivienda, alimentación y educación.
10. Las ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente.
11. La ganancia de capital derivada de la enajenación ocasional de cualquier bien mueble o derecho, no sujetos a inscripción en un registro público, a excepción de valores o instrumentos financieros, cuando el transmitente sea una persona física y lo transmitido no esté vinculado a su actividad lucrativa.
12. Los intereses provenientes de valores emitidos por el Estado en el exterior, al amparo de una ley especial que le autorice para emitir y colocarlos en el mercado internacional. Para los efectos de esta Ley y del inciso anterior, el concepto de valor o instrumento financiero deberá determinarse conforme a lo dispuesto en la Ley N.º 7732, Ley reguladora del Mercado de Valores, de 17 de diciembre de 1997 y sus reformas..
13. Las herencias, los legados y donaciones respecto de sus perceptores y del donante, siempre que las adquisiciones no correspondan a incrementos patrimoniales no justificados en el transmitente.
14. El aguinaldo o decimotercer mes, hasta por la suma que no exceda de la doceava parte de los salarios devengados en el año, o la proporción correspondiente al lapso menor que se hubiere trabajado.
15. Las indemnizaciones que se reciban, mediante pago único o en pagos periódicos, por causa de muerte o por incapacidades ocasionadas por accidente o por enfermedad, ya sea que los pagos se efectúen conforme con el régimen de seguridad social, por contratos de seguros, o en virtud de sentencia judicial; así

como otras indemnizaciones que se perciban de acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo.

16. Las remuneraciones que los gobiernos extranjeros paguen a sus representantes diplomáticos, agentes consulares y oficiales acreditados en el país, y, en general, todos los ingresos que estos funcionarios extranjeros perciban de sus respectivos gobiernos, siempre que exista reciprocidad, así como las remuneraciones que los organismos internacionales -a los cuales esté adherida Costa Rica- paguen a sus funcionarios extranjeros domiciliados en el país, en razón de sus funciones.
17. Las subvenciones y subsidios otorgadas por el Estado y sus instituciones y por organismos internacionales, para la preservación del medio ambiente y para el sector agropecuario. Asimismo, los fondos de compensación de precios para productores agropecuarios, para satisfacer necesidades de salud, vivienda, alimentación y educación, incluso las sumas recibidas por concepto de pensiones de los regímenes de gracia, parálisis cerebral y no contributivo de la CCSS.
18. Las becas públicas y las otorgadas por fundaciones y organismos internacionales y, en general, por entidades de enseñanza superior, percibidas para cursar estudios en todos los niveles y grados del sistema educativo, cuya creación o funcionamiento esté amparado por una ley de la República, o un convenio de sede internacional suscrito por el Gobierno de la República y aprobado por una ley nacional.,
19. Las pensiones alimentarias y las anualidades para alimentación percibidas de los ascendientes o descendientes, del cónyuge, o de la persona conviviente de hecho, cuya unión libre sea pública, notoria, única y estable por más de tres años, en caso de separación o divorcio, en virtud de decisión judicial, establecidas de

conformidad con el Código de Familia, Ley N.º 5476, de 2 de diciembre de 1973, y sus reformas.

20. Los salarios, honorarios y cualquier otro tipo de rentas del trabajo, provenientes de la prestación de servicios de docencia por extranjeros, a la Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda, al Centro Agrícola de Investigación y Enseñanza, al Instituto Interamericano para la Agricultura y al Instituto Centroamericano de Administración de Empresas.
21. Las ganancias patrimoniales provenientes de premios de lotería, siempre y cuando el pagador cuente con la autorización legal correspondiente para su operación.

## **SECCIÓN II**

### **Contribuyentes y atribución de rentas**

#### **Artículo 9.- Contribuyentes.**

Serán contribuyentes de este impuesto:

1. Las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio costarricense.
2. Las personas físicas que tengan su residencia habitual en el extranjero, por alguna de las circunstancias previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 10 de esta Ley.

#### **Artículo 10.- Residencia habitual en territorio costarricense.**

1. El contribuyente tendrá su residencia habitual en territorio costarricense, cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:
  - a. Permanezca en territorio costarricense más de ciento ochenta y tres días, durante el año calendario. Para determinar este período de permanencia en el territorio de Costa Rica, se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país,

mediante el correspondiente certificado de residencia expedido por las autoridades fiscales de ese país. En el supuesto de jurisdicciones o territorios de los calificados como jurisdicciones no cooperantes conformidad con el artículo 5 de esta Ley, la administración tributaria exigirá que se pruebe la permanencia en esas jurisdicciones o territorios durante ciento ochenta y tres días en el año natural.

- b. Que se ubique en Costa Rica el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos.
  - c. Salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país, mediante el correspondiente certificado de residencia expedido por las autoridades fiscales de ese país, se presumirá que tiene su residencia habitual en territorio costarricense, cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, residan habitualmente en Costa Rica el cónyuge no separado legalmente, o la persona conviviente de hecho, cuya unión libre sea pública, notoria, única y estable por más de tres años, o los hijos menores de edad que dependan de aquel.
2. Se considerarán contribuyentes, las personas de nacionalidad costarricense, su cónyuge no separado legalmente, el o la conviviente de hecho, cuya unión libre sea pública, notoria, única y estable por más de tres años, y los hijos menores de edad que tengan su residencia habitual en el extranjero, por alguna de las siguientes condiciones:
- a. Miembros de misiones diplomáticas costarricenses, comprendidos tanto el jefe de la misión, como los miembros del personal diplomático, administrativo, técnico o de servicios de la misión.

- b. Miembros de las oficinas consulares costarricenses, comprendidos tanto el jefe de tales oficinas como el funcionario o el personal de servicio adscrito a ellas, con excepción de los vicecónsules honorarios o los agentes consulares honorarios y del personal dependiente de estos vicecónsules.
- c. Titulares de cargo o empleo oficial del Estado costarricense, como miembros de las delegaciones y representaciones permanentes acreditadas ante organismos internacionales o que formen parte de delegaciones o misiones de observadores en el extranjero.
- d. Funcionarios en activo que ejerzan en el extranjero cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático ni consular.

No será de aplicación lo dispuesto en los incisos anteriores:

- i. Cuando las personas referidas en los incisos de este apartado tengan su residencia habitual en el extranjero con anterioridad a la adquisición de cualquiera de las condiciones enumeradas en los incisos citados.
  - ii. En los casos de cónyuges no separados legalmente y de convivientes de hecho, cuya unión libre sea pública, notoria, única y estable y por más de tres años, o hijos menores de edad, cuando tengan su residencia habitual en el extranjero con anterioridad a la adquisición por el cónyuge, o la persona conviviente de hecho, el padre o la madre, en las condiciones enumeradas en los incisos de este apartado.
3. No perderán la condición de contribuyentes de este impuesto, las personas físicas de nacionalidad costarricense, que acrediten su nueva residencia fiscal

en una jurisdicción o territorio calificado como jurisdicción no cooperante, de conformidad con el artículo 5 de esta Ley, salvo que se pruebe la presencia física efectiva en tal territorio, durante más de ciento ochenta y tres días durante el año calendario. Esta regla se aplicará durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia.

4. Cuando no proceda la aplicación de normas específicas derivadas de tratados internacionales en los que Costa Rica sea parte, no se considerarán contribuyentes, a título de reciprocidad, los de nacionalidad extranjera que tengan su residencia habitual en Costa Rica, cuando tal circunstancia sea consecuencia de alguno de los supuestos establecidos en el apartado 2 de este artículo.

#### **Artículo 11.- Régimen de atribución de rentas.**

Se considerarán rentas en régimen de atribución, las siguientes:

1. Las rentas correspondientes a las siguientes entidades: sociedades de hecho, condominios, entes colectivos sin personalidad jurídica, empresas individuales de responsabilidad limitada, cuentas en participación, fideicomisos testamentarios, de titulación y de garantía u otras figuras análogas, los encargos de confianza y las sucesiones, mientras permanezcan indivisas, se atribuirán a los socios, partícipes, beneficiarios, herederos, en los términos pactados, según corresponda. De no poder comprobarse, fehacientemente los pactos correspondientes, se atribuirán por partes iguales.
2. Las rentas netas atribuidas tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan, para cada uno de los socios, herederos, beneficiarios o partícipes.



3. Se atribuirán también los restantes elementos con trascendencia en el impuesto, como las retenciones soportadas o los pagos a cuenta efectuados.
4. La atribución deberá hacerse en el ejercicio durante el cual se devengan las rentas.
5. Las entidades en régimen de atribución de rentas no estarán sujetas al impuesto a las Utilidades previsto en el Título I de la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas, a menos que todos sus miembros sean sujetos pasivos de este impuesto. No obstante, podrán ser objeto de la aplicación de su régimen de retenciones y pagos a cuenta y deberán cumplir con las obligaciones contables correspondientes a aquel impuesto.
6. Reglamentariamente podrán regularse otras cuestiones relativas a las entidades en atribución de rentas.

**Artículo 12.- Reglas de individualización de rentas.**

En general, la renta se entenderá obtenida por los contribuyentes en función de su origen o fuente. En particular, se considerará lo siguiente:

1. Las rentas del trabajo se atribuirán exclusivamente a quien haya generado el derecho a su percepción. No obstante, las pensiones y prestaciones de planes de pensiones, se atribuirán a las personas físicas en cuyo favor estén reconocidas.
2. Las rentas del capital se atribuirán a los contribuyentes que sean titulares de los elementos patrimoniales, bienes o derechos, de donde provengan dichas rentas.

3. Las rentas de las actividades lucrativas se considerarán obtenidas por quienes realicen, en forma habitual, personal y directa, la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y los recursos humanos afectos a las actividades. Salvo prueba en contrario, se presumirá que dichos requisitos concurren en quienes figuren como titulares de las actividades lucrativas.
4. Las ganancias y pérdidas patrimoniales se considerarán obtenidas por los contribuyentes que sean titulares de los bienes, derechos y demás elementos patrimoniales de los que provengan. Las ganancias patrimoniales injustificadas se atribuirán en función de la titularidad de los bienes o derechos en que se manifiesten. Las adquisiciones de bienes y derechos que no se deriven de una transmisión previa, como las ganancias en el juego o la adquisición de una cosa, mueble o inmueble por prescripción positiva, de conformidad con el Código Civil, se considerarán ganancias patrimoniales de la persona a quien corresponda el derecho a su obtención o que las haya ganado directamente.

### **SECCIÓN III**

#### **Elementos temporales del impuesto**

##### **Artículo 13.- Período fiscal y devengo del impuesto.**

El período impositivo será el año calendario del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año y el impuesto se devengará el 31 de diciembre de cada año. No obstante, el período impositivo será inferior al año calendario, cuando se produzca el fallecimiento del contribuyente en un día distinto de la fecha indicada del devengo y, en tal supuesto, el período impositivo terminará y el impuesto se devengará en la fecha del fallecimiento. Asimismo, en el caso de actividades lucrativas, se aplicarán, en lo conducente, las normas previstas para el impuesto de sociedades.

Reglamentariamente se establecerá el plazo y los responsables de presentar la declaración final en caso de fallecimiento del contribuyente.

Asimismo, en las hipótesis a que se refiere el inciso b) del apartado 2 del artículo 39 de esta Ley, en relación con el régimen de tributación simplificada de estimación objetiva, se podrá establecer, reglamentariamente, un período impositivo trimestral, de la siguiente manera: de enero a marzo, de abril a junio, de julio a setiembre y de octubre a diciembre.

#### **Artículo 14.- Imputación temporal.**

##### **1) Regla general**

Los ingresos y gastos que determinan la renta por incluir en la base del impuesto, se imputarán al período impositivo que corresponda, de acuerdo con los siguientes criterios:

- a)** Las rentas del trabajo se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor. Este criterio se precisará reglamentariamente.
- b)** Las rentas de actividades lucrativas se imputarán al período impositivo en que sean exigibles para su perceptor. Este criterio se precisará reglamentariamente.
- c)** Las rentas del capital, se imputarán conforme a las reglas previstas en el artículo 33 de esta Ley.
- c)** Las ganancias y pérdidas patrimoniales se imputarán al período impositivo en que tenga lugar la alteración patrimonial.

##### **2) Reglas especiales**

- a)** Excepto de las rentas provenientes de actividades lucrativas, en el caso de operaciones a plazo, el contribuyente podrá optar por

imputar, proporcionalmente, las rentas obtenidas en tales operaciones, a medida que se hagan exigibles los cobros correspondientes. Se considerarán operaciones a plazo, aquellas cuyo precio sea exigible, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos, siempre que el período transcurrido entre la realización de la prestación, la entrega o la puesta a disposición, según corresponda, y el vencimiento del último plazo sea superior al año. Cuando el pago de una operación a plazo se haya instrumentado, en todo o en parte, mediante la emisión de valores y estos hayan sido transmitidos en firme antes de su vencimiento, la renta se imputará al período impositivo de su transmisión.

- b)** Las diferencias cambiarias originadas en activos o pasivos, que resulten entre el momento en que se genere la operación y se realice el ingreso o pago del pasivo, constituirán una ganancia gravable o una pérdida deducible en su caso, en el período fiscal. Para efectos de lo dispuesto en este inciso, se deberá utilizar el tipo de cambio de venta sugerido por el Banco Central de Costa Rica.
  - c)** Las rentas presuntas a que se refiere el apartado 3 del artículo 7 de esta Ley, se imputarán al período impositivo en que se entiendan producidas las prestaciones de bienes, derechos o servicios susceptibles de generar rentas del trabajo o del capital.
- 3)** En caso de que el contribuyente haya optado por no imputar su renta al período en que la devengó, aplicándose las reglas especiales indicadas en el apartado 2 inciso a) anterior, si por cambio de residencia pierde su condición, todas las rentas pendientes de imputación deberán integrarse en la base

imponible correspondiente al último período impositivo que deba declararse por este impuesto, en las condiciones que se fijan reglamentariamente.

- 4) En caso de fallecimiento del contribuyente, todas las rentas pendientes de imputación deberán integrarse en la base imponible del último período impositivo que deba declararse.

## **CAPÍTULO II**

### **Cuantificación de las bases imponibles y liquidables**

#### **SECCIÓN I**

##### **Definición y cuantificación de las rentas gravables**

#### **SUB SECCIÓN I**

##### **Rentas del trabajo**

#### **Artículo 15.- Renta bruta del trabajo por cuenta ajena y otras rentas del trabajo.**

- 1) Se considerará renta bruta del trabajo por cuenta ajena, toda contraprestación o ingreso, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, en dinero o especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal y no tenga el carácter de rentas de actividades lucrativas.

Se incluirán, entre otras, las siguientes:

- a) Los sueldos y salarios de cualquier clase.
- b) Los viáticos y las asignaciones para gastos de viaje, excepto los de transporte y los normales de alimentación y hospedaje, con los límites y condiciones que se establezcan reglamentariamente. Lo anterior no incluye los rubros referidos a los conceptos indicados, cuando correspondan a asignaciones fijas periódicas, las cuales deberán ser consideradas en la categoría de sueldos y salarios.

- c)** Los montos reconocidos por el patrono por gastos en telecomunicaciones y, en general, de conectividad, por gastos de alquiler de vehículo o de reconocimiento de kilometraje, excepto los normales que por tales conceptos sean reconocidos reglamentariamente. No se incluyen en esta excepción los rubros referidos a los conceptos indicados, cuando correspondan a asignaciones fijas periódicas, las cuales deberán ser consideradas en la categoría de sueldos y salarios.
- d)** Entre las retribuciones en especie, se considerarán, entre otras, el pago del alquiler de vivienda o la concesión del uso gratuito o a precio especial de la vivienda, siempre que no se trate de vivienda facilitada por las necesidades de desplazamiento especial del personal.
- e)** Los planes de beneficio a los que se acojan los beneficiarios del régimen obligatorio de pensiones, el fondo de capitalización laboral y los beneficiarios de los planes de pensiones voluntarios, según lo dispone la Ley N.º 7983, Ley de Protección al Trabajador, de 16 de febrero de 2000.
- f)** Las contribuciones o aportaciones satisfechas por los patronos para los planes de pensiones voluntarias de sus empleados, previstas por la Ley de protección al trabajador, N.º 7983, de 16 de febrero de 2000, y sus reformas, así como las cantidades aportadas por aquellos para hacer frente a compromisos por pensiones, a otros sistemas complementarios, institucionales o empresariales que se establezcan voluntariamente o por disposición legal, en la proporción correspondiente a las personas a quienes se vinculen las

prestaciones. No se considerarán rentas del trabajo, las contribuciones efectuadas por los patronos a los regímenes de pensión públicos no sustitutos; tampoco las realizadas al Régimen de Invalidez, Vejez y Muerte, administrado por la CCSS o a los regímenes de pensión públicos sustitutos de este.

En el caso de las contribuciones o aportaciones voluntarias satisfechas por los patronos, a que se refiere el párrafo anterior, no se considerará salario en especie el importe que no supere el diez por ciento (10%) del ingreso bruto mensual del trabajador, de conformidad con el artículo 71 de la Ley de protección al trabajador, N.º 7983, de 16 de febrero de 2000, y sus reformas.

**2)** También se considerarán rentas del trabajo, aunque no respondan a las características del apartado anterior y no provengan del trabajo por cuenta ajena, las siguientes:

- a)** Las pensiones percibidas de los regímenes públicos y obligatorios de seguridad social, por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudez, orfandad o similares.
- b)** Las cantidades que se les paguen o acrediten, por razón del cargo, a los representantes nombrados en cargos de elección popular y a los miembros de otras instituciones públicas, con exclusión -siempre y cuando no correspondan a asignaciones fijas periódicas, las cuales formen parte de las rentas gravadas en este inciso- de la parte de dichos montos que esas instituciones asignen para gastos de viaje y desplazamiento, comunicaciones y, en general, para conectividad, en las condiciones que se fijen reglamentariamente.

- c) Las rentas derivadas de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, con exclusión de las cantidades que se asignen para gastos de viaje y desplazamiento, comunicaciones y, en general, conectividad, en las mismas condiciones que se fijen reglamentariamente para los trabajadores por cuenta ajena.
- d) Las rentas derivadas de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que el derecho a su explotación se ceda y no exista organización propia para el desarrollo de estas actividades, por no ser habituales.
- e) Las retribuciones de los administradores y miembros de los consejos de administración y demás miembros de otros órganos representativos.
- f) Las retribuciones percibidas por quienes laboren en actividades humanitarias o de asistencia social promovidas por las organizaciones no gubernamentales o por otras entidades sin ánimo de lucro, salvo las cantidades para gastos que se determinen reglamentariamente.

**Artículo 16.- Renta neta del trabajo.**

La renta neta del trabajo será el resultado de disminuir la renta bruta en el importe de las cuotas satisfechas a colegios profesionales, cuando la colegiación tenga carácter obligatorio, con el límite anual de medio salario base.

**Artículo 17.- Reducciones generales.**

Salvo lo dispuesto en el artículo anterior, las reducciones que podrán practicarse respecto de estas rentas del trabajo, serán las previstas en los artículos 34 y 40 de esta Ley.



## **SUBSECCIÓN II**

### **Rentas del capital**

#### **Artículo 18.- Hecho generador de rentas del capital.**

El hecho generador de las rentas del capital es la obtención de toda renta de fuente costarricense en dinero o en especie, derivada del capital y de las ganancias y pérdidas patrimoniales realizadas, que provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente, así como las diferencias cambiarias originadas en activos o pasivos que resulten entre el momento de la realización de la operación y el de percepción del ingreso o pago del pasivo, y que no estén vinculados por parte de su titular a la obtención de rentas de actividades lucrativas.

## **SUBSECCIÓN II-1**

#### **Artículo 19.- Clasificación de las Rentas del Capital.**

Las rentas del capital se clasifican en rentas del capital inmobiliario y rentas del capital mobiliario.

##### **1. Rentas del capital inmobiliario**

- a. Constituirán rentas del capital inmobiliario las provenientes del arrendamiento, subarrendamiento, así como de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de bienes inmuebles.
- b. La base imponible del capital inmobiliario será la diferencia entre la renta bruta y los gastos deducibles.

Se entenderá por renta bruta el importe total de la contraprestación. Para la deducción de gastos el contribuyente solamente aplicará una reducción del quince por ciento (15%) del ingreso bruto, sin necesidad de prueba alguna y sin posibilidad de ninguna otra deducción.

Los fondos de inversión no financieros, regulados en la Ley 7732, Ley Reguladora del Mercado de Valores, de 17 de diciembre de 197, podrán aplicar una reducción del 20% del ingreso bruto, como gasto deducible sin necesidad de prueba alguna y sin posibilidad de ninguna otra deducción.

## 2. Rentas del capital mobiliario

a) Constituirán rentas del capital mobiliario a efectos de esta subsección:

I. Las rentas en dinero o en especie obtenidas por la cesión a terceros de fondos propios.

Se entenderán incluidas en este tipo de rentas, las generadas por las operaciones de recompras o reportos de valores, en sus diferentes modalidades, sea en una o en varias operaciones simultáneas. Igualmente se entenderá incluidas las rentas derivadas de planes de seguro o similares, de corta duración, siempre y cuando en ellos prime la consideración de la supervivencia del suscriptor.

II. Las rentas obtenidas por el 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.

III. Las distribuciones de renta disponible, en la forma de dividendos, participaciones sociales, así como la distribución de excedentes de cooperativas y asociaciones solidaristas, y toda clase de beneficios asimilables a dividendos.

Para estos efectos, se entiende por renta o ingreso disponible de los contribuyentes, persona jurídica, el remanente de que se pueda disponer y que resulte de deducir de la renta imponible el impuesto a que se refiere el Título I de la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas..

Los contribuyentes que por ley tengan obligación de crear reservas especiales podrán rebajarlas del remanente a que alude el párrafo anterior.

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

Para los contribuyentes, persona jurídica, a que se refiere el Título I de la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas, que sean sociedades de personas de derecho o de hecho, fideicomisos y encargos de confianza, cuentas en participación, sociedades de actividades profesionales, y sucesiones indivisas, para los efectos de esta ley, se considerará que el ciento por ciento (100%) de la renta disponible, conforme a lo dispuesto en el párrafo segundo de este numeral iv, corresponde a los socios, los fideicomisarios o los beneficiarios que sean personas físicas residentes en el territorio nacional. Tratándose de sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes de personas no domiciliadas en el país que actúen en él, el ciento por ciento (100%)

de la renta disponible que se acredite, remese o transfieran a la casa matriz constituye ingreso gravable, de conformidad con lo dispuesto en el Título IV de la Ley 7092, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas.

No corresponderá practicar la retención ni pagar el impuesto contenido en este artículo sobre la renta disponible de las personas físicas.

- b) La base imponible del capital mobiliario estará constituida por la renta bruta generada por este, representada por el importe total de la contraprestación sin posibilidad de deducción alguna.

**Artículo 20.- Renta mínima en caso de parentesco.**

Cuando el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario del bien inmueble o del derecho real que recaiga sobre este, sea el cónyuge, la persona conviviente de hecho, cuya unión sea pública, notoria, única, estable y por más de tres años, o un pariente del contribuyente, incluidos los afines, incluso hasta el tercer grado, la renta neta total no podrá ser inferior a un uno por ciento (1%) del valor del bien inmueble, calificado como tal mediante la Ley N.º 7509, Impuesto sobre bienes inmuebles, de 9 de mayo de 1995, y sus reformas. La determinación del mínimo indicado se efectuará proporcionalmente a la participación en el inmueble del contribuyente y al número de días en que se generó la renta, según corresponda en cada período impositivo.

## **SUBSECCIÓN III**

### **Rentas de actividades lucrativas**

#### **Artículo 21.-Rentas brutas de actividades lucrativas.**

1. Se considerarán rentas brutas de actividades lucrativas las que procedan del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, e impliquen, por parte del contribuyente, la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. La actividad podrá ser permanente u ocasional, y podrá desarrollarse mediante local fijo, o sin local fijo, ya sea en forma ambulante o estacionaria. Por actividad ocasional se entiende la que, reuniendo los requisitos indicados, se agota en la realización de eventos de duración limitada.

En particular, tendrán esta consideración las rentas de las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluso las de artesanía, las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, avícolas, de construcción, mineras o de explotación de otros depósitos naturales, así como el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.

2. Igualmente, tendrán la consideración de rentas brutas de actividades lucrativas, debiendo tributar conforme a las disposiciones de este título, la obtención de toda renta de capital y ganancia o pérdida patrimonial, realizadas, obtenida por los sujetos pasivos de este impuesto, que desarrollen actividad lucrativa en el país, siempre y cuando se encuentren vinculados a la actividad lucrativa.

3. Para efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento o la compraventa de inmuebles se realizará como actividad lucrativa, únicamente cuando concurren las siguientes circunstancias:
  - a) Que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de dicha actividad.
  - b) Que para la ordenación de la actividad se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y por jornada completa.

**Artículo 22.-Reglas generales de cálculo de la renta neta.**

- 1) La renta neta de las actividades lucrativas se determinará, según las normas del impuesto a las utilidades previsto en el Título I de la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas, con las particularidades previstas en este título. Para estos efectos serán de aplicación, entre otras disposiciones no previstas en esta Ley, las normas previstas en la referida Ley 7092, relativas a gastos deducibles, gastos no deducibles, limitaciones a la deducibilidad de intereses y precios de transferencia.
- 2) Para determinar la renta neta de las actividades lucrativas, no se incluirán las ganancias ni las pérdidas patrimoniales derivadas de los elementos patrimoniales no vinculados o afectos a dichas actividades, que se cuantificarán conforme a lo previsto en la subsección V siguiente del presente capítulo.
- 3) Se atenderá al valor normal en el mercado de los bienes o servicios objeto de la actividad, que el contribuyente ceda o preste a terceros en forma gratuita y por el costo de producción o de adquisición cuando se destine al uso o consumo propio.

Asimismo, cuando medie contraprestación y esta sea notoriamente inferior al valor normal en el mercado de los bienes y servicios, se atenderá a este último, salvo prueba en contrario por parte del contribuyente.

**Artículo 23.- Elementos patrimoniales vinculados o afectos a la actividad.**

- 1) Se considerarán elementos patrimoniales vinculados a una actividad lucrativa:
  - a. Los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad del contribuyente.
  - b. Los bienes destinados a los servicios económicos del personal al servicio de la actividad. No se consideran vinculados los bienes de esparcimiento y recreo ni, en general, los de uso particular del titular de la actividad lucrativa.
  - c. Aquellos que figuren en la contabilidad o libros o registros oficiales de la actividad que este obligado a llevar el contribuyente, salvo prueba en contrario.
  - d. Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios y se utilicen para la obtención de las respectivas rentas. En ningún caso, tendrán esta consideración los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros.
- 2) Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan solo parcialmente al objeto de la actividad lucrativa, la vinculación se entenderá limitada a la parte de esos elementos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso, serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

Reglamentariamente podrán determinarse las condiciones en que, no obstante su utilización para necesidades privadas en forma accesorio y notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniales puedan considerarse afectos a una actividad lucrativa.

- 3) La consideración de elementos patrimoniales vinculados lo será con independencia de que la titularidad de estos, en caso de matrimonio y en virtud de las correspondientes capitulaciones matrimoniales, pueda resultar común a ambos cónyuges. La misma regla se aplicará para la unión de hecho pública, notoria, única y estable y por más de tres años.
- 4) Vinculación y desvinculación de elementos patrimoniales:
  - a. Cuando se vinculen a la actividad lucrativa activos del patrimonio personal, se tomará el valor de adquisición, actualizado a la fecha de la operación.
  - b. Cuando se desvinculen de la actividad lucrativa bienes o derechos y pasen al patrimonio personal, se tomará su valor en libros o registros a la fecha de la operación.
  - c. La vinculación o la desvinculación de activos no constituirá alteración patrimonial, siempre que los elementos patrimoniales continúen formando parte del patrimonio de la persona.
- 5) No se consideran vinculados o afectos:
  - a. Aquellos destinados al uso particular del titular de la actividad o de sus familiares, como los de esparcimiento y recreo.
  - b. Los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros, siempre que estos últimos sean de oferta pública, o emitidos por entidades supervisadas



por los órganos adscritos al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, o participaciones de fondos de inversión, salvo que el contribuyente pueda probar una vinculación efectiva con la actividad lucrativa mediante el procedimiento que se determine.

- c. Aquellos que se utilicen simultáneamente en la actividad y en necesidades privadas, salvo que sea en días u horas inhábiles durante los que se interrumpa el ejercicio de la actividad.

**Artículo 24.- Normas simplificadas para la determinación de la renta neta en base cierta.**

Junto a las reglas generales del artículo 22 de esta Ley, reglamentariamente podrán establecerse normas especiales para la cuantificación de determinados gastos deducibles en el caso de empresarios y profesionales en el régimen de base cierta, en los casos en que la cuantificación exacta de los gastos presente dificultades significativas o encarezca desproporcionadamente los costos de gestión. En cualquier caso el monto máximo de reconocimiento de gastos presuntos sin necesidad de comprobante alguno, no podrá ser superior al diez por ciento (10%), del total del ingreso bruto de la actividad.

**Artículo 25.- Normas para la determinación de la renta neta en Régimen de tributación simplificada de estimación objetiva.**

El cálculo de la renta neta en el Régimen de tributación simplificada de estimación objetiva se regulará por lo establecido en el inciso b) del apartado 2 del artículo 39 de esta Ley.

## **SUBSECCIÓN IV**

### **Ganancias y pérdidas patrimoniales**

#### **Artículo 26.- Concepto.**

1. Serán ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente, que se pongan de manifiesto en razón de cualquier alteración en la composición de aquel, incluidas las derivadas de la venta de participaciones en fondos de inversión siempre que tales variaciones no sean conceptualizadas por esta Ley como rentas de otro tipo. No se incluyen las utilidades que tributen, según el artículo 8 inciso f) de la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas.
2. Se estimará que no existe alteración en la composición del patrimonio:
  - a. En los supuestos de localización de derechos.
  - b. En la distribución de bienes gananciales como consecuencia de la extinción del vínculo entre los cónyuges (o convivientes de hecho), de conformidad con las disposiciones contenidas en el Código de Familia, Ley N.º 5476, de 21 de diciembre de 1973, y sus reformas.
  - c. En los supuestos del aporte a un fideicomiso de garantía o a un fideicomiso testamentario.

En ningún caso, los supuestos a que se refiere este apartado podrán dar lugar a la actualización de los valores de los bienes o derechos recibidos.

Se estimará que no existe ganancia ni pérdida patrimonial, en las reducciones del capital social. Cuando la reducción de capital tenga por finalidad la devolución de aportaciones, el importe de ésta o el valor normal de mercado de los bienes o derechos percibidos, reducirá el valor de adquisición de los valores o participaciones afectadas, de acuerdo con las reglas de este artículo,

hasta su anulación. El exceso que pudiera resultar se integrará como rendimiento del capital mobiliario procedente de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad. También se considerará renta del capital mobiliario la parte correspondiente a utilidades acumuladas, no distribuidas previamente.

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, la Administración Tributaria podrá verificar su legitimidad y procedencia.

**3** Estarán exentas del impuesto para el transmitente, las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto:

- a. Cuando se trate de ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, en los términos previstos en el artículo 8 de esta Ley. También aplicará la exención cuando la vivienda esté a nombre de una persona jurídica que de manera indubitable se ha destinado a vivienda habitual de los dueños de la persona jurídica.
- b. La ganancia patrimonial derivada de la enajenación ocasional de cualquier bien mueble o derecho, no sujeto a inscripción en un registro público, a excepción de valores o instrumentos financieros, cuando el transmitente sea una persona física y lo transmitido no esté vinculado a su actividad lucrativa.

No se computarán como pérdidas patrimoniales las siguientes:

- a. Las no justificadas.
- b. Las debidas al consumo.

- c. Las debidas a transmisiones gratuitas por actos inter vivos o a liberalidades.
- d. Las debidas a pérdidas en juegos de azar.

**Artículo 27.- Importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales. Norma general.**

El importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales será:

1. En el supuesto de transmisión onerosa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales.
2. En los demás supuestos, el valor de mercado de los elementos patrimoniales o de las partes proporcionales, en su caso.

El importe obtenido con arreglo a las disposiciones de este artículo constituirá la base imponible para efectos del impuesto a las Ganancias patrimoniales.

**Artículo 28.- Transmisiones a título oneroso.**

1. El valor de adquisición estará formado por la suma de lo siguiente:
  - a. El importe real por el que dicha adquisición se haya efectuado.
  - b. El costo de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses de la financiación ajena, que hayan sido satisfechos por el adquirente.
  - c. Tratándose de intangibles que no cuenten con valor de adquisición, se entenderá por valor de adquisición el valor en libros.
2. El valor de adquisición a que se refiere el apartado anterior se actualizará, según se establezca reglamentariamente, con base en la variación del índice de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística

y Censos (INEC). La actualización se aplicará atendiendo al mes y año en que se hayan satisfecho.

3. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se haya efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos referidos en el inciso b) del apartado 1 de este artículo, en cuanto resulten cubiertos por el transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso, este prevalecerá. Tratándose de bienes inmuebles el valor de enajenación no podrá ser inferior al que se determine con la utilización de las plataformas de valores de terrenos por zonas homogéneas y el Manual de Valores Base Unitario por Tipología Constructiva, elaborados por el Órgano de normalización técnica del Ministerio de Hacienda, para la gestión del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, según lo dispuesto en la Ley No 7509, Impuesto sobre bienes inmuebles, de 9 de mayo de 1995, y sus reformas, vigentes en el periodo en que se transmitió, en cuyo caso, salvo prueba en contrario, este prevalecerá.

**Artículo 29.- Adquisiciones a título gratuito.**

Cuando la adquisición haya sido a título gratuito, se aplicarán las reglas del artículo anterior, tomando por importe real de los valores respectivos el que resulten de la aplicación del valor real o precio normal de mercado.

**Artículo 30.- Normas específicas de valoración.**

1. Sin perjuicio de la aplicación de las normas generales indicadas en los artículos anteriores, cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda:

a. De la transmisión, a título oneroso, de valores admitidos a negociación en un mercado organizado de valores y reconocido por las autoridades de Costa Rica, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre su valor de adquisición y el valor de transmisión, determinado por su cotización en el mercado organizado, en la fecha en que se produzca la transmisión o por el precio pactado, cuando este sea superior a la cotización.

En caso de que el transmitente haya transmitido previamente los derechos de suscripción preferente, para determinar el valor de adquisición se deducirá el importe obtenido por la transmisión de los derechos de suscripción.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, si el importe obtenido en la transmisión de los derechos de suscripción es superior al valor de adquisición de los valores de los cuales proceden tales derechos, para el transmitente, la diferencia tendrá la consideración de ganancia patrimonial, en el período impositivo en que se produzca la transmisión.

b. De la transmisión, a título oneroso, de valores o participaciones no admitidos a negociación en mercados de valores regulados oficialmente y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre el valor de adquisición, que para estos efectos incluye el monto de los aportes patrimoniales realizados, siempre y cuando se reflejen contablemente, y el valor de transmisión.

Salvo prueba de que el importe efectivamente satisfecho se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado, el valor de transmisión no podrá ser inferior al mayor de los dos siguientes:

- i. La cifra resultante del balance correspondiente al último periodo fiscal cerrado con anterioridad al momento de la transmisión .
- ii. El que resulte de capitalizar al veinte por ciento (20%) el promedio de los resultados de los tres ejercicios fiscales cerrados con anterioridad a la fecha de devengo del impuesto. Para este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos, así como las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización de balances.

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 patrimonial en el período impositivo en que la citada transmisión se produzca.

Para los efectos del cálculo del valor de adquisición de acciones o participaciones, tanto si corresponden a entidades mencionadas en este numeral o no, cuando se

trate de valores que parcialmente se hayan recibido como representativas de utilidades reinvertidas, su valor de adquisición será el importe realmente satisfecho por el contribuyente. Cuando se trate de acciones que totalmente se hayan recibido como representativas de utilidades reinvertidas, el valor de adquisición tanto de estas como de las que procedan resultará de repartir el costo total entre el número de títulos, tanto los antiguos como los distribuidos en representación de las utilidades reinvertidas correspondientes.

- c. De las aportaciones no dinerarias a sociedades, la ganancia o pérdida se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición de los bienes o derechos aportados y la cantidad mayor de las siguientes:
- i)** 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 le añadirá el importe de las primas de emisión.
  - ii)** El valor de cotización de los títulos recibidos en la fecha de formalización de la aportación o el día inmediato anterior.
  - iii)** 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 como consecuencia de la aportación no dineraria.

- d. En los casos de separación de los socios o de disolución de sociedades, se considerará ganancia o pérdida patrimonial, sin perjuicio de las correspondientes a la sociedad, la diferencia entre el valor de la cuota de liquidación social o el valor de mercado de los bienes recibidos y el valor de adquisición del título o la participación de capital que corresponda.

En los casos de escisión, fusión o absorción de sociedades, la ganancia o pérdida patrimonial del contribuyente se computará por la diferencia entre el valor de adquisición de los títulos, derechos o valores representativos de la participación del socio y el valor de mercado de los títulos, numerario o de derechos recibidos o el valor del mercado de los entregados.

- e. De la permuta de bienes o derechos, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición del bien o derecho que se cede y el mayor de los dos siguientes:
  - i) El valor de mercado del bien o derecho entregado.
  - ii) El valor de mercado del bien o derecho recibido a cambio.
- f. En las transmisiones de elementos patrimoniales a cambio de una renta temporal o vitalicia, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por la diferencia entre el valor actual financiero actuarial

de la renta y el valor de adquisición de los elementos patrimoniales transmitidos.

g. En las incorporaciones de bienes o derechos que no deriven de una transmisión, se computará como ganancia patrimonial el valor de mercado de aquellos.

2. Para efectos de lo dispuesto en los incisos a) y b) del apartado anterior, cuando existan valores estandarizados, se considerará que los transmitidos por el contribuyente son aquellos que adquirió en primer lugar. Asimismo, cuando no se transmita la totalidad de los derechos de suscripción, se entenderá que los transmitidos corresponden a los valores adquiridos en primer lugar.

### **Artículo 31.- Ganancias patrimoniales injustificadas.**

Tendrán la consideración de ganancias de patrimonio injustificadas los bienes o derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponda con la renta declarada por el contribuyente ni con el patrimonio preexistente, así como la inclusión de deudas inexistentes, en cualquier declaración por este impuesto o en los libros o registros oficiales.

Las ganancias patrimoniales injustificadas se integrarán en la base liquidable general del período impositivo respecto del cual se descubran, salvo si el contribuyente prueba que ha tributado de conformidad con las disposiciones legales aplicables al caso, que esta exento por ley o ha sido titular de los bienes o derechos correspondientes desde una fecha anterior a la del período de prescripción.

Para esos efectos no se considera como incremento del patrimonio, la repatriación de capitales. Para la verificación de estos antecedentes, todo contribuyente obligado a declarar el impuesto sobre la renta deberá acompañar a su declaración anual un

estado patrimonial de sus bienes, incluidos sus activos y pasivos, de acuerdo con lo que se disponga en el reglamento de esta ley.

## **SECCIÓN II**

### **Integración y compensación de rentas: bases imponibles**

#### **Artículo 32.- Integración y compensación de rentas en la base imponible general.**

1. La base imponible general se formará con la totalidad de la renta neta del contribuyente, excluidas de ella las rentas del capital y las ganancias y pérdidas patrimoniales, siempre y cuando no esten vinculadas a la actividad lucrativa.
2. Esta base imponible general estará constituida por el saldo resultante de integrar y compensar entre sí, en cada período impositivo, las rentas netas del trabajo, de actividades lucrativas, las rentas del capital y las ganancias y pérdidas de capital, siempre y cuando esten vinculadas a la actividad lucrativa, así como las imputaciones de renta de los regímenes especiales y cualquier otra que la ley establezca; todas ellas determinadas conforme a lo previsto en esta Ley.

#### **Artículo 33.- Disposiciones relativas a la gestión y administración del Impuesto sobre la renta de Rentas del capital y Ganancias y Pérdidas Patrimoniales no vinculadas a actividades lucrativas.**

1. Tratándose de transmisiones de bienes inmuebles situados en territorio nacional propiedad de un no residente, el adquirente, sea residente o no, estará obligado a retener e ingresar el dos coma cinco por ciento (2,5%) de la contraprestación total acordada, a título de impuesto sobre la renta de la

ganancia de capital generada en estas operaciones. El impuesto retenido en estas condiciones tendrá el carácter de único y definitivo.

No procederá la retención a que se refiere este apartado en los casos de aportación de bienes inmuebles, en la constitución o aumento de capitales de sociedades domiciliadas en territorio nacional.

Si la retención no se hubiera ingresado, el Registro Nacional no podrá inscribir el traspaso de los bienes transmitidos.

2. Cuando no sea posible aplicar la retención regulada en el artículo 44 de esta Ley, en que se haya configurado dicha retención como impuesto único y definitivo, y siempre que no proceda su inclusión en la declaración ordinaria del impuesto, por tratarse de rentas vinculadas a la actividad lucrativa, estas rentas deberán ser objeto de declaración independiente por el contribuyente. Esta declaración deberá presentarse por cada hecho generador del impuesto. El impuesto deberá liquidarse y su pago deberá verificarse dentro de los quince primeros días naturales del mes siguiente del momento en que ocurra el hecho generador.

Reglamentariamente, se definirá la forma de realizar la declaración, la liquidación y el pago del impuesto correspondiente a estas rentas.

No obstante, para determinados hechos generadores que se produzcan de forma periódica varias veces en el año, se podrá disponer, reglamentariamente, la presentación de una declaración trimestral o anual.

3. Tratándose de rentas del capital, el impuesto se devenga cuando estas se perciban o resulten exigibles, lo que ocurra primero.

4. Para las ganancias patrimoniales, la obligación de pagar el impuesto nacerá en el momento en que se produzca la variación en el patrimonio del contribuyente, de conformidad con el artículo 26 de esta ley.
5. Las obligaciones tributarias mencionadas en los apartados 1 y 2 anteriores se deberán autoliquidar y pagar, cuando proceda, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 44 de esta ley.
6. No obstante, cuando el contribuyente sufra alguna pérdida de capital sujeta a las disposiciones de esta sección y en los 12 meses previos hubiera obtenido ganancias patrimoniales por las que autoliquidó y pagó el impuesto, podrá presentar una declaración en los términos que defina la Administración Tributaria, donde compensará las ganancias y las pérdidas solicitando la correspondiente devolución, cuando corresponda.
7. Si el contribuyente obtuviera solo pérdidas, en cuyo caso deberán haber sido previamente declaradas, o el resultado de la compensación fuera negativo, las pérdidas patrimoniales se pueden compensar contra ganancias patrimoniales que se obtengan en los tres años siguientes y consecutivos.

### **SECCIÓN III**

#### **Mínimo vital**

##### **Artículo 34.- Mínimo vital.**

El mínimo vital de cada contribuyente se aplicará como una reducción a la base imponible general, y estará constituido por el mínimo personal

El saldo negativo originado en la aplicación de la reducción previstas en este artículo, no podrá ser considerado para efectos de aplicar las reglas de compensación contenidas en el artículo 41 de esta Ley.

## **1. Mínimo personal**

El mínimo personal será con carácter general de ocho millones doscientos mil colones de colones (¢8.200.000,00).

Este importe será del doble cuando el contribuyente sea discapacitado y lo acredite en la forma que se establezca reglamentariamente.

## **2. Mínimo familiar**

- a. Por el cónyuge o la persona conviviente de hecho cuya unión sea pública, notoria, única y estable y por más de tres años, cuando obtenga rentas inferiores al mínimo personal, doscientos cincuenta mil colones (¢250.000,00) anuales. En el caso que ambos cónyuges o convivientes sean contribuyentes, este crédito solo podrá ser deducido, en su totalidad, por uno de ellos.
- b. Por cada descendiente soltero hasta el segundo grado de consanguinidad, que conviva dentro del núcleo familiar, la suma de ciento cincuenta mil colones (¢150 siguientes.000,00) anuales, siempre que se encuentre en alguna de las condiciones:
  - i. Menor de edad.
  - ii. Imposibilitado para proveerse su propio sustento, debido a incapacidad física o mental.
  - iii. Que esté realizando estudios, siempre que no sea mayor de veinticinco años.

Las reducciones indicadas en este inciso c) también serán aplicables para los casos en que exista la obligación legal de manutención, de conformidad con

la legislación civil y de familia, aún cuando no se dé el grado de consanguinidad indicado.

Estas cuantías se incrementarán:

- i. En cien mil colones (¢100.000,00) anuales, por concepto de material escolar, por cada descendiente, desde los cinco hasta los diecisiete años de edad.
- ii. En un veinticinco por ciento (25%) del mínimo personal, por cada uno de los descendientes, cualquiera que sea su edad, que no tenga rentas anuales superiores al mínimo personal, que sean discapacitados y acrediten un grado de minusvalía igual o superior al que se fije reglamentariamente.

Para efectos de lo previsto en este inciso, se asimilarán a los descendientes las personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela, en los términos previstos en la legislación civil y de familia que sea aplicable.

Los mínimos familiares contemplados en este apartado, para el caso de que exista obligación de pago por pensiones, únicamente podrán ser aplicados por el obligado al pago de la pensión.

3. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de los mínimos familiares por descendientes, su importe podrá ser aplicado en su totalidad por uno solo de los contribuyentes.

No obstante, cuando los contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con el descendiente, la aplicación del mínimo familiar corresponderá a los de grado más

cercano, salvo que estos no tengan rentas superiores al mínimo personal, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.

4. La determinación de las circunstancias personales y familiares que deban tenerse en cuenta para efectos de lo establecido en los apartados anteriores, se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha de devengo del Impuesto. No obstante, cuando tales circunstancias no hayan prevalecido durante el período completo, las reducciones referidas en los apartados anteriores se aplicarán en forma proporcional al tiempo que tal circunstancia se ha mantenido.

## **SECCIÓN IV**

### **Operaciones vinculadas y retribuciones en especie**

#### **Artículo 35.- Valoración de operaciones vinculadas.**

1. Se aplicarán en este impuesto las reglas de valoración de las operaciones vinculadas en los términos previstos en la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas.
2. En caso de que la operación vinculada con una sociedad corresponda al ejercicio de actividades lucrativas o a la prestación de trabajo personal por personas físicas, estas deberán efectuar su valoración en los términos previstos en la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas , cuando impliquen un aumento de sus ingresos, una reducción de sus gastos o un aumento de la base imponible del contribuyente. En este caso, también la entidad procederá a realizar dicha valoración a efectos del impuesto sobre sociedades.



### **Artículo 36.- Rentas en especie.**

1. En general, constituyen rentas en especie la utilización, el consumo o la obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda o satisfaga.
2. Están excluidas de tributación por este impuesto las siguientes retribuciones en especie:
  - a. Las cantidades destinadas a la capacitación del personal empleado, cuando vengan exigidas por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo.
  - b. Las entregas, a empleados, de productos a precios rebajados en comedores de empresa de carácter social. Tendrán la consideración de entrega de productos a precios rebajados en comedores de empresa, las fórmulas indirectas de prestación del servicio, cuya cuantía no supere la cantidad de un diez por ciento (10%) del salario base diario, con las condiciones que se determinen reglamentariamente.
  - c. La utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal empleado.

### **Artículo 37.- Valoración de las rentas en especie.**

Con carácter general, las rentas en especie se valorarán por su valor normal en el mercado, con las siguientes particularidades:

1. En el caso de rentas del trabajo en especie, se valorarán de acuerdo con las siguientes normas de valoración:
  - a. En el caso de utilización de vivienda, el costo del alquiler.
  - b. En el caso de la utilización o entrega de vehículos automóviles:

- i. En el supuesto de entrega, el costo de adquisición para el pagador, incluso los tributos que graven la operación.
  - ii. En el supuesto de uso, el veinte por ciento (20%) anual del costo a que se refiere el párrafo anterior. Si el vehículo no es propiedad del empleador, incluidos, entre otros similares, los supuestos de renting, leasing, dicho porcentaje se aplicará sobre el valor de mercado que correspondería al vehículo.
  - iii. En el supuesto de uso y posterior entrega, la valoración de esta última se efectuará considerando la valoración resultante del uso anterior.
- c. En los préstamos con tipos de interés inferiores al promedio simple de las tasas activas de los bancos estatales para créditos del sector comercial, será la diferencia entre el interés pagado y el antes citado vigente en el período.
- d. Por el costo para el pagador, incluso los tributos que graven la operación, las siguientes rentas:
  - i. Las prestaciones por concepto de manutención, hospedaje, viajes y similares.
  - ii. Las primas o cuotas satisfechas en virtud de contrato de seguro u otro similar.
  - iii. Las cantidades destinadas a satisfacer gastos de estudios y manutención del contribuyente o de otras personas ligadas a él por vínculo de parentesco, incluso los afines, hasta el cuarto grado inclusive, sin perjuicio de lo previsto en el apartado 2 del artículo 37 de esta Ley.

- e. Por su importe, las contribuciones satisfechas por las empresas a planes de pensiones de sus empleados, así como las cantidades satisfechas por empresarios a otros sistemas similares para hacer frente a los compromisos por pensiones en los términos previstos por la Ley de protección al trabajador, N.º 7983, de 16 de febrero de 2000, y sus reformas.
- f. No obstante lo previsto en los incisos anteriores, cuando la renta del trabajo en especie sea satisfecha por empresas que tengan como actividad habitual la realización de las actividades que dan lugar a esta, la valoración no podrá ser inferior al precio ofertado al público del bien, derecho o servicio de que se trate.
- g. Las ganancias patrimoniales en especie se valorarán de acuerdo con los artículos 27 y 30 de esta Ley.

**Artículo 38.- Integración en la base imponible de las rentas en especie.**

Las rentas en especie se valorarán según las normas contenidas en esta Ley, y a dicho valor se le adicionará el ingreso a cuenta, salvo que su importe hubiera sido repercutido al perceptor de la renta, para constituir el importe total de la retribución correspondiente.

## **SECCIÓN V**

### **Regímenes de determinación de la base imponible**

**Artículo 39.- Regímenes de determinación de la base imponible.**

1. La cuantía de los distintos componentes de la base imponible se determinará con carácter general por el régimen de base cierta.
2. La determinación de las rentas de actividades lucrativas se efectuará por medio de los siguientes regímenes:

- a. El régimen de base cierta, que se aplicará como régimen general.
- b. El régimen de tributación simplificada de estimación objetiva de rentas para determinadas actividades lucrativas de reducida dimensión, que se regulará reglamentariamente y por resolución general, con arreglo a las siguientes normas:

- i. Para acceder y mantenerse en el régimen, no podrá sobrepasarse ninguno de los límites cuantitativos establecidos para cada una de las variables indicadas en el subinciso b-4<sup>a</sup> de este inciso, de modo que el exceso respecto del límite de una o más variables excluye la aplicación del régimen. Dichos límites son los máximos que pueden ser considerados para establecer las categorías de actividad por incluir en el régimen, pero podrán fijarse, mediante reglamento, categorías con límites inferiores.

No obstante lo anterior, la administración tributaria podrá autorizar la aplicación de este régimen, aún cuando se sobrepasen algunos de los límites indicados, si, de conformidad con la naturaleza de la actividad de que se trate, resulta conveniente al interés fiscal.

- ii. El régimen tendrá como objetivo facilitar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes con actividades de reducida dimensión, mediante la simplificación de los requisitos formales y de registro que se exijan y la mejora de la gestión y el control administrativo sobre esos contribuyentes, así promoverá la disminución de la actividad lucrativa informal. El ingreso y la eventual renuncia de los contribuyentes a estos sistemas, tendrá carácter voluntario; no

obstante, en los supuestos para los que esta Ley lo establece, también podrá hacerlo, de oficio, la administración tributaria.

- iii. La aplicación de la estimación objetiva nunca podrá dar lugar al gravamen de las ganancias patrimoniales que, en su caso, puedan producirse por las diferencias entre las rentas reales de la actividad y las derivadas de la correcta aplicación de este régimen, siempre que se haya presentado correctamente la declaración autoliquidación de sus obligaciones.
- iv. Para estimar la base imponible de los diferentes sectores de las actividades lucrativas en que se ubiquen sujetos pasivos de reducida dimensión, se establecerán modelos de estimación objetiva, mediante determinadas variables. Para esos efectos, se realizarán, de oficio, los estudios pertinentes para establecer los regímenes de tributación simplificada en estimación objetiva considerando, entre otros, los elementos indicados a continuación, los cuales podrán utilizarse, uno o más, para el cálculo de la base imponible:
  1. El tipo de actividad.
  2. Los capitales promedios invertidos en la actividad de que se trate. En ningún caso, el régimen se autorizará cuando el capital invertido sea superior al promedio determinado en la actividad o el grupo estudiado
  3. El monto de las compras efectuadas. En ningún caso, el régimen se autorizará cuando las compras efectuadas sean superiores al promedio determinado para la actividad

o el grupo estudiado o la proporción mensual correspondiente.

4. La renta bruta promedio de la actividad estudiada.
5. El número de empleados y el monto de los salarios pagados.
6. El consumo de energía eléctrica. El límite máximo de acceso es de 3.000 kilovatios mensuales o 36.000 kilovatios anuales, sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.
7. La superficie afectada a la actividad. El límite máximo de acceso es de 150 m<sup>2</sup>, sin perjuicio de que, para determinado sector de actividad, se fije un límite menor.
8. Cualesquiera otros elementos que se considere necesario tomar en cuenta por la índole de la actividad.
9. Costos y gastos de producción o fabricación promedio, en el caso de productores y fabricantes. En ningún caso, el régimen se autorizará cuando los rubros indicados sean superiores al promedio determinado para la actividad o el grupo estudiado o la proporción mensual correspondiente. El régimen de tributación simplificada de estimación objetiva deberá establecerse mediante decreto ejecutivo, para cada grupo o rama de actividad correspondiente. El Poder Ejecutivo queda facultado para modificar los montos y los conceptos a que se refieren los sub-incisos

anteriores, con base en los estudios que realice al efecto la administración tributaria.

Este régimen aplicará conjuntamente con el régimen simplificado establecido en el impuesto sobre el valor agregado, cuando así se determine reglamentariamente.

- c. El de base presunta, como método subsidiario, en los términos establecidos en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

## **SECCIÓN VI**

### **Bases liquidables**

#### **Artículo 40.- Base liquidable.**

La base liquidable general estará constituida por el resultado de practicar en la parte general de la base imponible, además de las reducciones previstas en el artículo 34 de esta Ley, las donaciones debidamente comprobadas que hayan sido entregadas, durante el período fiscal respectivo, al Estado, a sus instituciones autónomas y semiautónomas, a las corporaciones municipales, a las universidades estatales, a la Junta de Protección Social (JPS), a las juntas de educación y a las juntas administrativas de las instituciones públicas de enseñanza del Ministerio de Educación Pública (MEP), a las instituciones docentes del Estado, a la Cruz Roja Costarricense y a otras instituciones, como asociaciones o fundaciones para obras de bien social, científicas o culturales, así como las donaciones realizadas a favor de las asociaciones civiles y deportivas declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo, al amparo del artículo 32 de la Ley N° 218, Ley de Asociaciones, de 8 de agosto de 1939, o de los comités nombrados oficialmente por el Instituto

Costarricense del Deporte y la Recreación (Icoder), en las zonas definidas como rurales según el reglamento de esta ley, durante el periodo tributario respectivo y al Museo de Energías Limpias de Bagaces.

La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la base imponible general calculada del contribuyente donante, sin tomar en cuenta la donación.

Las donaciones en especie se valorarán a su valor de mercado, para efectos de esta deducción. En ningún caso la aplicación de la reducción prevista en este inciso podrá dar lugar a la existencia de una base liquidable negativa.

La Dirección General de Tributación tendrá amplia facultad en cuanto a la apreciación y calificación de la veracidad de las donaciones a que se refiere este inciso y podrá calificar y apreciar las donaciones solamente cuando se trate de las dirigidas a obras de bien social, científicas o culturales, y a los comités deportivos nombrados oficialmente por el Instituto Costarricense del Deporte y la Recreación (Icoder) en las zonas definidas como rurales, según el reglamento de la presente ley. En este reglamento se contemplarán las condiciones y los controles que deberán establecerse en el caso de estas donaciones, tanto para el donante como para el receptor.

**Artículo 41.- Compensación de bases liquidables negativas.**

Si la base liquidable general resulta negativa, su importe podrá ser compensado con los de las bases liquidables generales positivas que se obtengan en los tres periodos siguientes. No obstante, cuando se trate de rentas de actividades lucrativas agropecuarias y únicamente respecto de estas, regirá la excepción prevista en el inciso g) del artículo 8 de la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas..



La compensación deberá efectuarse en la máxima cuantía que permita cada uno de los ejercicios siguientes, y sin que pueda practicarse fuera del plazo referido en el apartado anterior mediante la acumulación a bases liquidables generales negativas de años posteriores.

### **CAPÍTULO III**

#### **Cálculo del impuesto**

#### **SECCIÓN I**

##### **Cálculo de la cuota íntegra**

##### **Artículo 42.- Cuota íntegra.**

La cuota íntegra será el resultado de aplicar las tasas de gravamen referidos en los artículos 43 y 44 de esta Ley, a la base liquidable general y a la base imponible de las rentas del capital y ganancias patrimoniales, respectivamente.

##### **Artículo 43.- Escala general del impuesto.**

1. La base liquidable general será gravada a los tipos indicados en la siguiente escala:

|                        | <b>Tramos colones (base liquidable)</b> | <b>Tarifa</b> |
|------------------------|-----------------------------------------|---------------|
| <b>Hasta</b>           | <b>¢5.000.000</b>                       | <b>10%</b>    |
| <b>Sobre el exceso</b> | <b>¢5.000.000 hasta ¢12.000.000</b>     | <b>15%</b>    |
| <b>Sobre el exceso</b> | <b>¢12.000.000 hasta ¢19.000.000,00</b> | <b>20%</b>    |
| <b>Sobre el exceso</b> | <b>¢19.000.000 hasta ¢29.000.000</b>    | <b>25%</b>    |
| <b>Más de</b>          | <b>¢29.000.000</b>                      | <b>27.5%</b>  |

2. Se entenderá por tipo medio de gravamen, el derivado de multiplicar por 100 el cociente resultante de dividir la cuota obtenida por la aplicación de la escala

prevista en el apartado anterior, entre la base liquidable general. El tipo medio de gravamen se expresará con dos decimales.

3. Los tramos de esta escala se actualizarán anualmente, con base en las variaciones de los índices de precios al consumidor que determine el INEC.
4. Cuando el contribuyente realice en forma exclusiva una actividad lucrativa, cuya base imponible se determine en régimen de tributación simplificada de estimación objetiva, para el cálculo de la cuota íntegra se aplicará a la variable correspondiente según la actividad de que se trate, el factor resultante de aplicar a la renta neta obtenida para la actividad o el grupo estudiado, un porcentaje del diez por ciento (10%). En este caso no procede la aplicación de deducciones ni reducciones contempladas en esta Ley. El requisito de exclusividad se entenderá cumplido aun cuando el contribuyente obtenga rentas correspondientes a la base especial de este impuesto.

**Artículo 44.- Retenciones y tipo de gravamen fijo.**

1. La tarifa aplicable a la base imponible de las rentas de capital y a la de las ganancias patrimoniales será del quince por ciento (15%).

Como agentes de retención actuarán los emisores, los agentes pagadores, las sociedades anónimas, las bolsas de valores, los puestos de bolsa y otras entidades públicas o privadas que, en función de captar recursos del mercado financiero, paguen o acrediten las rentas descritas en el artículo 19 de esta Ley.

Las retenciones a las que se refiere este apartado deberán practicarse en la fecha del devengo de las rentas, y deberán depositarse a favor de la Administración tributaria dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente a su devengo.

Cuando no sea posible aplicar la retención regulada en este capítulo, estas rentas deberán ser objeto de declaración independiente por el contribuyente. Esta declaración deberá presentarse por cada hecho generador del impuesto. El impuesto deberá liquidarse y su pago deberá verificarse dentro de los quince primeros días naturales del mes siguiente al momento en que ocurra el hecho generador. Reglamentariamente, se definirá la forma de realizar la declaración, la liquidación y el pago del impuesto correspondiente a estas rentas.

Se faculta a la administración tributaria para que pueda autorizar, con carácter general, otra modalidad de pago, en los casos en que por la naturaleza de la renta se dificulte la retención en la fuente. No obstante, para determinados hechos generadores que se produzcan de forma periódica varias veces en el año, se podrá disponer, reglamentariamente, la presentación de una declaración trimestral o anual.

2. Al saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales, según se conceptúan estas en el apartado 1 del artículo 26 de esta Ley, se aplicará el tipo único y definitivo de gravamen del quince por ciento (15%), con carácter general. No obstante, respecto de los bienes y los derechos adquiridos con anterioridad a la vigencia de la Ley 9635, el contribuyente, en la primera venta, podrá optar por pagar el impuesto a la ganancia patrimonial, aplicando al precio de enajenación una tarifa del impuesto del dos coma veinticinco por ciento (2,25%)
3. El impuesto retenido o pagado en los términos previstos en los apartados 1 y 2 de este artículo tendrá carácter de único y definitivo respecto de las rentas no vinculadas a la actividad lucrativa. En los restantes supuestos constituirá

un pago a cuenta del impuesto que conforme a los términos de esta Ley corresponda declarar y pagar.

4. Quienes actúen como agentes de retención, retenedores y obligados a enterar lo correspondiente a rentas en especie de los impuestos establecidos en los diferentes títulos de esta ley, deberán:
  - a. Efectuar las retenciones en las fechas en que se realicen los pagos o los créditos, cuando resulten exigibles.
  - b. Depositar el importe de las retenciones practicadas en el Banco Central de Costa Rica, sus agencias, o en las entidades recaudadoras autorizadas por el Ministerio de Hacienda, dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente a la fecha en que se efectuaron.
  - c. Presentar una declaración jurada, en los medios que para tal efecto disponga la Administración Tributaria, por las retenciones o percepciones realizadas durante el mes, debiendo indicar, entre otros, la persona y la base sobre la cual se aplicó la retención. El plazo para presentarla será el mismo que tienen para enterar al fisco los valores retenidos o percibidos.
  - d. En el reglamento se establecerá, en cada caso, los requisitos y la forma en que deberán cumplir los agentes de retención o percepción, así como lo relativo a los informes que deberán proporcionar a la Administración Tributaria y los comprobantes que deberán entregar a las personas a quienes se les hizo la retención de que se trate.

Quienes estando obligados a hacerlo no practiquen las retenciones que correspondan, conforme lo dispuesto en esta ley, serán responsables solidarios por

el pago del impuesto correspondiente a tales retenciones, incluso si no han practicado la retención correspondiente.

## **SECCIÓN II**

### **Cálculo de la cuota líquida**

#### **Artículo 45.- Cuota líquida.**

La cuota líquida será igual a la cuota íntegra menos las cantidades que por ley se puedan acreditar sobre esta. En ningún caso la cuota líquida podrá dar lugar a un resultado negativo. Por lo tanto, no se generará saldo alguno a favor del contribuyente.

## **CAPÍTULO IV**

### **Cuota final resultante en la declaración**

#### **Artículo 46.- Cuota final.**

La cuota final será el resultado de deducir, cuando corresponda, de la cuota líquida del impuesto los siguientes importes:

- a. Las retenciones y los ingresos a cuenta, así como los pagos fraccionados previstos en esta Ley y en sus normas reglamentarias.
- b. Cuando el contribuyente adquiriera su condición por cambio de residencia, las retenciones y los ingresos a cuenta, así como las cuotas satisfechas del impuesto sobre la renta de no residentes y devengadas durante el período impositivo en que se produzca el cambio de residencia.
- c.

**CAPÍTULO V**  
**Gestión del impuesto**  
**SECCIÓN I**

**Declaraciones y autoliquidaciones**

**Artículo 47.- Obligación de declarar.**

1. Con carácter general, los contribuyentes por este impuesto estarán obligados a presentar y suscribir la declaración jurada de sus rentas, dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes a la finalización del período fiscal. Por excepción, podrá establecerse un plazo de quince días naturales luego de finalizado el trimestre respectivo, cuando se establezca un período impositivo trimestral para el régimen de tributación simplificada de estimación objetiva, de conformidad con el artículo 39 de esta Ley. Adicionalmente en los supuestos previstos en el artículo 44 de esta Ley se deberá presentar la declaración respectiva, cuando corresponda, en los plazos ahí señalados. Utilizarán los medios de declaración jurada que determine la administración tributaria.

En consecuencia, la obligación de declarar existirá en los siguientes casos:

- a. Cuando se obtengan rentas del trabajo superiores a las cuantías a que se refiere el apartado siguiente, según procedan de un pagador o de más de un pagador.
- b. Cuando el pagador de las rentas del trabajo no esté obligado a retener, de acuerdo con lo previsto legal o reglamentariamente, como puede ser el caso de pagadores residentes en el extranjero o cuando se perciban pensiones alimentarias o anualidades por alimentos de ascendientes, descendientes, del cónyuge o su conviviente de hecho, cuya unión libre

sea pública, notoria, única, estable y por más de tres años, satisfechas por decisión judicial.

- c. Cuando las personas ejerzan actividades lucrativas.
  - d. Cuando los contribuyentes obtengan ganancias patrimoniales no vinculadas a la actividad lucrativa.
  - e. Cuando los contribuyentes reciban rentas del capital, que no hayan soportado retención ni ingreso a cuenta..
2. No obstante la obligación general de declarar, estarán excluidos de la misma, los contribuyentes que obtengan rentas brutas provenientes exclusivamente del trabajo, según se definen en esta Ley, cuando la suma percibida no supere el importe indicado en el apartado 1 del artículo 34 de esta Ley.
3. La administración tributaria podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración.
- Los contribuyentes deberán llenar todos los datos que les afecten y que sean requeridos en las declaraciones; además deberán acompañar los documentos y las justificantes que se establezcan y presentarlos en los lugares y en la forma que determine la administración tributaria, particularmente por medios digitales.
4. Los sucesores del causante quedarán obligados a cumplir las obligaciones tributarias pendientes por este impuesto, excluidas de las sanciones, de conformidad con el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

#### **Artículo 48.- Autoliquidación.**

Los contribuyentes que estén obligados a declarar por este impuesto, deberán determinar la deuda tributaria correspondiente y pagarla dentro de los plazos indicados en el artículo 47 de esta Ley.

## SECCIÓN II

### Pagos a cuenta

#### **Artículo 49.- Obligación de practicar pagos a cuenta.**

1. En el impuesto sobre la renta de las personas físicas, los pagos a cuenta que, en todo caso, tendrán la consideración de deuda tributaria, podrán consistir en lo siguiente:
  - a. Retenciones sobre retribuciones dinerarias.
  - b. Ingresos a cuenta sobre retribuciones en especie.
  - c. Pagos parciales.
2. Serán sujetos obligados a retener o ingresar a cuenta, cuando satisfagan o abonen rentas sujetas a este impuesto, en los casos, la cantidad y la forma que se determinen reglamentariamente y a ingresar su importe en el Fisco, en los casos y la forma que se establezcan, las siguientes personas o entidades:
  - a. Las entidades y las personas jurídicas, incluso los condominios y las entidades en atribución de rentas del artículo 11 de la Ley.
  - b. Estarán sujetos a las mismas obligaciones los contribuyentes por este impuesto que ejerzan actividades lucrativas, empresariales o profesionales, respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de dichas actividades. En particular, en materia de abono a rentas por alquiler, la retención procederá únicamente cuando se trate del alquiler de locales de negocios o de vivienda para los funcionarios o empleados de una empresa.
  - c. Las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio costarricense, que operen en él mediante establecimiento permanente, o sin establecimiento permanente, respecto de las



rentas del trabajo que satisfagan, así como respecto de otras rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta que constituyan gasto deducible para la obtención de las rentas referidas en el impuesto sobre la renta de no residentes.

3. Cuando una entidad no residente, satisfaga o pague rentas del trabajo a contribuyentes que presten sus servicios a una entidad residente vinculada con aquella o a un establecimiento permanente radicado en territorio costarricense, la entidad o el establecimiento permanente en el que el contribuyente preste sus servicios, deberá efectuar la retención o el ingreso a cuenta.
4. Reglamentariamente podrán exceptuarse de la retención o el ingreso a cuenta determinadas rentas.
5. En todo caso, los sujetos obligados a retener o a ingresar a cuenta asumirán la obligación de efectuar el ingreso al Fisco, sin que el incumplimiento de aquella obligación pueda excusarles de esta.
6. El perceptor de rentas sobre las que deba retenerse o ingresarse a cuenta de este impuesto computará aquellas por la contraprestación total devengada.
7. Cuando exista obligación de retener, o bien de ingresar a cuenta por retribuciones en especie, se presumirá que dicho ingreso ha sido efectuado, incluso en los supuestos previstos en el inciso anterior. El contribuyente incluirá en la base imponible la valoración de la retribución en especie, conforme a las normas previstas en esta Ley, y deberá añadir el ingreso a cuenta.
8. Los contribuyentes que ejerzan actividades lucrativas estarán obligados a efectuar pagos parciales a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas, autoliquidando e ingresando su importe, de conformidad con lo previsto en el impuesto sobre sociedades referente al pago parcial.

Reglamentariamente, podrá exceptuarse de esta obligación a los contribuyentes cuyos ingresos hayan estado sujetos a retención o ingreso a cuenta, en el porcentaje que se fije al efecto.

El pago parcial correspondiente a las entidades en régimen de atribución de rentas que ejerzan actividades lucrativas, se efectuará por cada socio, heredero, o partícipe, a los que proceda atribuir rentas de esta naturaleza, en proporción a su participación en el beneficio de la entidad.

9. Cuando el contribuyente adquiriera su condición por cambio de residencia, se considerarán pagos a cuenta de este impuesto las retenciones y los ingresos a cuenta del impuesto sobre la renta de no residentes, practicados durante el período impositivo en que se produzca el cambio de residencia.
10. Cuando en virtud de resolución judicial o administrativa, deba satisfacerse una renta sujeta a retención o ingreso a cuenta de este impuesto, el pagador deberá practicarla sobre la cantidad total que esté obligado a satisfacer y deberá ingresar su importe al Fisco, de acuerdo con lo previsto en este artículo.

#### **Artículo 50.- Importe de los pagos a cuenta.**

1. Las retenciones e ingresos a cuenta sobre las rentas del trabajo derivados de relaciones laborales y pensiones, se fijarán reglamentariamente, tomando como referencia el importe que resultaría de aplicar las tarifas a la base de la retención o el ingreso a cuenta. Para determinar el porcentaje de retención o el ingreso a cuenta se tendrán en consideración las circunstancias personales y familiares, así como las reducciones y deducciones, así como las retribuciones variables previsibles, en los términos que se establezcan reglamentariamente. Para estos efectos, se presumirán retribuciones variables previsibles, como mínimo, las obtenidas en el año anterior, salvo que

concurran circunstancias que permitan acreditar, de manera objetiva, un importe inferior.

Cuando existan varios pagadores de rentas del trabajo a favor de un mismo perceptor, deberán comunicarse las retribuciones respectivas en la forma que se establezca reglamentariamente, y el obligado responderá a esa comunicación de las retenciones insuficientemente practicadas.

2. Los porcentajes de las retenciones y los ingresos a cuenta que se fijen reglamentariamente sobre las ganancias patrimoniales no podrán superar el tipo de gravamen.
3. Los pagos parciales o fraccionados que deberán practicar los contribuyentes que ejerzan actividades lucrativas, se regirán por lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley 7092, Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas.
4. El porcentaje de retención en el caso de rentas de capital mobiliario referido en el artículo 19 de esta ley, será del quince por ciento (15%).

### **SECCIÓN III**

#### **Liquidaciones previas**

##### **Artículo 51.- Liquidación previa.**

1. Los órganos de gestión tributaria podrán girar la liquidación previa que proceda, de conformidad con lo dispuesto en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
2. Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de la posterior comprobación e investigación que la administración tributaria pueda realizar.
3. A los contribuyentes no obligados a declarar, por cumplir los requisitos previstos en el apartado 2 del artículo 47 anterior, la administración no podrá

girarles liquidaciones previas ni definitivas por este impuesto, por la diferencia que pueda producirse entre las retenciones y otros pagos a cuenta y la cuota líquida que les correspondería de estar obligados a autoliquidar el impuesto.

**Artículo 52.- Devolución de oficio a contribuyentes obligados a declarar.**

1. Cuando la suma de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados de este impuesto, así como, en su caso, de las cuotas del impuesto sobre la renta de no residentes, sea superior al importe de la cuota resultante de la autoliquidación, la administración tributaria, en su caso, procederá a realizar la devolución o compensación correspondiente, dentro de los cuatro meses siguientes al término del plazo establecido para presentar la declaración.  
Cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo, los meses a que se refiere el párrafo anterior se computarán desde la fecha de su presentación.
2. Cuando la cuota resultante de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación previa, sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas y de los pagos a cuenta de este impuesto realizados, la Administración procederá a devolver, de oficio, el exceso sobre la citada cuota, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, previas o definitivas, que procedan.
3. Si la liquidación previa no se ha practicado en el plazo establecido en el apartado 1 anterior, la Administración procederá a devolver, de oficio, el exceso sobre la cuota autoliquidada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que puedan resultar procedentes.
4. Transcurrido el plazo establecido en el apartado 1 de este artículo sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa no imputable al

contribuyente, se aplicará, a la cantidad pendiente de devolución el interés de mora desde el día siguiente a la fecha de término de dicho plazo y hasta la fecha en que se ordene su pago, cuando el contribuyente así lo reclame.

5. Reglamentariamente se determinará el procedimiento y la forma de pago de la devolución de oficio a la que se refiere el presente artículo.

## **SECCIÓN IV**

### **Obligaciones formales**

#### **Artículo 53.- Obligaciones formales de los contribuyentes.**

1. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta de las personas físicas estarán obligados a conservar, durante el plazo de prescripción, los justificantes y documentos acreditativos de las operaciones, las rentas, los gastos, los ingresos, las reducciones y las deducciones de cualquier tipo, que deban constar en sus declaraciones.
2. Para los efectos de esta Ley, los contribuyentes que desarrollen actividades lucrativas cuya renta se determine en régimen de base cierta, estarán obligados a llevar la contabilidad ajustada a lo dispuesto en las normas internacionales de información financiera.  
No obstante, reglamentariamente podrá simplificárseles esta obligación a los contribuyentes cuya actividad empresarial sea de pequeña cuantía o a los contribuyentes con actividad profesional o artística.
3. Asimismo, los contribuyentes de este impuesto estarán obligados a emitir facturas por las ventas que realicen, de acuerdo con lo que se disponga en el reglamento, y a solicitárselas a sus proveedores, así como a llevar, en la forma que se determine reglamentariamente, los libros o registros obligatorios. No

obstante, los contribuyentes acogidos al régimen de tributación simplificada de estimación objetiva, no estarán obligados a emitir facturas, pero sí a solicitárselas a sus proveedores.

4. A los contribuyentes acogidos al régimen de tributación simplificada de estimación objetiva, se les aplicarán las siguientes reglas especiales:

**a.** Podrán tramitar, en cualquier momento, su reinscripción en el régimen normal, dado su carácter opcional. Tal reinscripción deviene obligatoria, si se da cualquier variante en los elementos tomados en cuenta para acceder al régimen, que pueda tener como efecto el incumplimiento de los requisitos de este.

Asimismo, la administración tributaria queda facultada para reclasificar, de oficio, cuando determine el incumplimiento de los requisitos del régimen, sea desde un inicio, sea por variaciones importantes en la situación de un sujeto pasivo que impliquen el no cumplimiento de los requisitos del régimen, en cuyo caso no procederá aplicar cuota deducible por existencias en inventarios. En todo caso, sin perjuicio de las sanciones que puedan corresponderle, el sujeto pasivo deberá pagar cualquier diferencia que se establezca entre el tributo cancelado mediante el régimen simplificado y el que le corresponda pagar por el régimen normal, desde la fecha en que dejaron de cumplirse los requisitos del régimen.

**b.** Para efectos fiscales, sin perjuicio de lo estipulado en otras leyes, únicamente estarán obligados a llevar un registro auxiliar legalizado, donde se consignen los detalles requeridos por la administración tributaria al establecer el régimen de tributación simplificada para el grupo o la rama de actividad de que se trate.

**Artículo 54.- Obligaciones formales del retenedor, del obligado a practicar ingresos a cuenta y otras obligaciones formales.**

El sujeto obligado a retener y practicar ingresos a cuenta deberá ingresar en las entidades colaboradoras de la administración tributaria, dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente a la fecha en que se efectuaron, las cantidades retenidas o pagos a cuenta realizados.

El sujeto obligado a retener y practicar ingresos a cuenta estará obligado a conservar la documentación correspondiente y a expedir, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, certificación acreditativa de las retenciones o los ingresos a cuenta efectuados.

Los modelos de declaración correspondientes serán aprobados por la administración tributaria.

**Artículo 55.- Infracciones y sanciones.**

1. Las infracciones tributarias en este impuesto se calificarán y sancionarán con arreglo a lo que dispone al respecto el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, sin perjuicio de las especialidades previstas en esta Ley.
2. Constituirá infracción administrativa dejar de comunicar o comunicar al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, datos falsos, incorrectos o inexactos determinantes de retenciones o ingresos a cuenta inferiores a los procedentes.

Esta infracción se sancionará con multa pecuniaria proporcional del veinticinco por ciento (25%) de la diferencia entre la retención o el ingreso a cuenta procedente y la efectivamente practicada como consecuencia de la aplicación de dichos datos, y sin que la sanción pueda ser inferior a un cuarto de salario base.

Los contribuyentes deberán comunicar al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta de los que sean perceptores, las circunstancias determinantes para el cálculo de la retención o el ingreso a cuenta procedente, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

3. Cuando existan varios pagadores de rentas del trabajo a favor de un mismo perceptor, deberán comunicarse las retribuciones respectivas, en la forma que se establezca reglamentariamente; obligado responderá por esa comunicación, de las retenciones insuficientemente practicadas, en los mismos términos dispuestos en el apartado anterior.
4. Para efectos de la aplicación de las infracciones tipificadas en el presente artículo, se aplicará el procedimiento que corresponda, de conformidad con el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

## **TÍTULO II**

### **CAPÍTULO I**

#### **DISPOSICIONES FINALES, DEROGATORIAS Y VIGENCIA**

**Artículo 56.- Vigencia de la Ley N.º 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta, y sus reformas.**

En lo no previsto y no se oponga a la presente Ley, se mantiene vigente la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta, y sus reformas. En particular se mantiene vigente respecto del impuesto a las utilidades de las empresas públicas o privadas legalmente constituidas, las sociedades de hecho, las sociedades de actividades profesionales, las empresas del Estado, los entes colectivos sin



personalidad jurídica y las cuentas en participación que haya en el país, o en aquellos casos en que operen en el país mediante establecimiento permanente.

Igualmente se mantiene vigente en todos sus extremos el impuesto sobre las remesas al exterior, previsto en el Título IV, de la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta, y sus reformas, cuyas tarifas, previstas en el artículo 59 de la referida Ley, se incrementan en cinco (5) puntos porcentuales en todos y cada uno de los supuestos previstos en esta norma.

Se deroga el Título II, de la Ley 7092, de 21 de abril de 1988, Ley de impuesto sobre la renta, y sus reformas.

Para efectos de la presente Ley se mantienen plenamente vigentes todos los beneficios fiscales contenidos en la Ley del régimen de zona franca, Ley N.º 7210, de 23 de noviembre de 1990, y sus reformas, en los términos y con los topes de los beneficios fiscales contemplados en la referida Ley y lo dispuesto en los acuerdos ejecutivos de otorgamiento del régimen, así como los que se lleguen a firmar en futuro al amparo de las disposiciones de la referida Ley.

**Artículo 57.- Vigencia de normas reglamentarias.**

Continuarán en vigor las normas reglamentarias que no se opongan a la presente Ley, en tanto no se usen las habilitaciones reglamentarias que en esta se han previsto.

**Artículo 58.- Vigencia.**

La presente Ley del impuesto sobre la renta, rige a partir del 1º de enero del 2022.

## **DISPOSICIONES TRANSITORIAS**

### **Transitorio I.-**

Los contribuyentes que, de conformidad con las disposiciones de la Ley N.º 7092 que se deroga por esta Ley, estén sometidos al Régimen simplificado, podrán continuar tributando bajo el Régimen de tributación simplificada de estimación objetiva regulado en el artículo 39 de esta Ley, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en el citado artículo, hasta tanto no se emita el reglamento correspondiente.

### **Transitorio II.-**

A partir de la entrada en vigencia de esta Ley y por un periodo de dos años, la tarifa prevista en el artículo 44 de esta Ley se incrementará en un uno coma cinco puntos porcentuales. Transcurrido este plazo, la tarifa aplicable será la prevista en el artículo 44 indicado anteriormente.

Dado en la Presidencia de la República, San José, a los tres días del mes de febrero del año dos mil veintiuno.

**CARLOS ALVARADO QUESADA**

***ELIAN VILLEGAS VALVERDE***  
***MINISTRO DE HACIENDA***

**El expediente legislativo aún no tiene Comisión asignada**

