

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

## **Decreto N° 18455-H**

**EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA  
Y EL MINISTRO DE HACIENDA**

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

**DECRETAN:**

### ***El siguiente***

Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta

## **CAPITULO I**

### **DE LAS DEFINICIONES**

#### ***Artículo 1 - Definiciones***

Cuando en la ley y en este Reglamento se empleen los términos y expresiones siguientes, debe dárseles las acepciones y significados que se señalan a continuación:

- a) Dirección o Dirección General; Administración Tributaria o Administración: Se refieren a la Dirección General de la Tributación Directa.
- b) Empresa: Es toda unidad económica que tenga uno o más establecimientos permanentes en el país, dedicados a la realización de actividades o negocios de carácter lucrativo.
- c) Exportación: Es la salida del país, cumplidos los trámites legales, de mercancías nacionales o nacionalizadas, destinadas a uso o consumo definitivo en el extranjero.
- ch) Insumo: Son los bienes intermedios y finales que se incorporan al bien producido o fabricado y también aquellos que se utilizan en la producción o fabricación de éste, que no pueden imputarse directamente a su costo, tales como grasas, aceites, lubricantes, artículos de limpieza para maquinaria, cepillos, agujas, filtros, embalajes, enfardajes, etc.
- d) Ley o la ley: Se trata de la Ley del Impuesto sobre la Renta No. 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas.
- e) Patrono: Persona física o jurídica que da ocupación retribuida a los trabajadores, en relación de subordinación; se denomina también así al empleador, empresario y al pagador.
- f) Tasa de interés usual de mercado: Aquella equivalente a la tasa básica pasiva calculada según los lineamientos del Banco Central de Costa Rica, más un margen de hasta quince puntos

porcentuales con independencia de la actividad de que se trate.

(Este último inciso fue adicionado mediante Decreto Ejecutivo No 25046-H Alcance No 20 a La Gaceta No 62 de 28 de marzo de 1996).

## CAPITULO II

### DEL OBJETO DEL IMPUESTO

#### ***Artículo 2- Materia imponible***

Está constituida por las rentas, ingresos o beneficios de fuente costarricense, continuos u ocasionales, consistentes en dinero o en especie, percibidos o devengados durante el período fiscal, tanto por las personas jurídicas como por las físicas con actividades lucrativas, domiciliadas o no en el país.

#### ***Artículo 3- Rentas de fuente costarricense***

Son las provenientes de servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados en el territorio nacional, tal como lo disponen los artículos 1, 49 y 50 de la ley.

## CAPITULO III

### DE LOS CONTRIBUYENTES Y PERSONAS EXENTAS

#### ***Artículo 4- Contribuyentes***

Son contribuyentes de este impuesto las personas físicas o jurídicas que realicen en el territorio nacional actividades o negocios de carácter lucrativo, con independencia de su nacionalidad o domicilio; y en el caso de las personas jurídicas, del lugar de su constitución, de reunión de sus juntas directivas o de celebración de los contratos, asimismo, los entes que se dediquen a la prestación privada de servicios de educación universitaria, independientemente de la forma jurídica adoptada.

(Reformado por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 de 18 de julio del 2001).

#### ***Artículo 5- Personas domiciliadas***

Para los efectos de la aplicación de la ley, se consideran domiciliadas en el país:

- a) Las personas naturales nacionales, que perciban rentas de fuente costarricense, independientemente de que hayan residido o no en el territorio nacional, durante el período fiscal respectivo.

La Dirección queda facultada para considerar domiciliados en el país a costarricenses que permanezcan en el exterior realizando estudios, cursos de especialización, recibiendo tratamiento médico especializado o por otras causas similares a las mencionadas;

- b) Las personas naturales extranjeras que hayan residido o permanecido en el país, por lo menos seis meses en forma continua durante el período fiscal. No obstante, la dirección está facultada para otorgar la condición de domiciliado, cuando se trate de personas que hayan trabajado un período menor al citado, exclusivamente en relación de dependencia, con patronos domiciliados o residentes en Costa Rica;
- c) Las personas naturales que desempeñen representaciones o cargos oficiales en el extranjero, pagados por el Estado, sus entidades o las municipalidades;
- ch) Las personas jurídicas legalmente constituidas en Costa Rica, así como las sociedades de hecho que actúen en el país;
- d) Las sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes en el país, de personas no domiciliadas en Costa Rica;
- e) Los fideicomisos o encargos de confianza constituidos conforme a la legislación costarricense;
- f) Las sucesiones, independientemente de la nacionalidad y del domicilio del causante;
- g) Las empresas individuales de responsabilidad limitada y las empresas individuales que actúen en el país; y
- h) Todas aquellas personas físicas o jurídicas que no estén expresamente incluidas en los incisos anteriores, pero que desarrollen actividades lucrativas en el país.

#### ***Artículo 6- Entidades no sujetas a impuesto***

No están obligadas al pago de este impuesto, las instituciones a que se refiere el artículo 3 de la ley, excepto los entes a que se refiere el artículo 2º inciso h) de la Ley. Cuando se trate de cooperativas, asociaciones civiles que agremien a pequeños o medianos productores agropecuarios de bienes o servicios, fundaciones, partidos políticos, cámaras, sindicatos y demás entidades sin fines de lucro a que se refiere el artículo 3 de la ley, deberán demostrar su condición jurídica, para lo cual cumplirán los siguientes requisitos:

- i) Inscribirse en los registros que al efecto llevará la Dirección;
- ii) Presentar certificación de vigencia, emitida por el organismo competente;
- iii) Presentar relación nominal de los miembros que integran la entidad; y
- iv) Presentar cualquier otro documento o información que la Dirección requiera.

Con los datos anteriores la Dirección procederá a inscribirlas como declarantes.

**(Reformado por Decreto Ejecutivo No 21580 - H de 10 de setiembre de 1992, publicado en La Gaceta N° 194 de 8 de octubre de 1992 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 de 18 de julio del 2001).**

## CAPITULO IV

### DEL PERIODO FISCAL

#### ***Artículo 7- Período del Impuesto***

El período fiscal ordinario del impuesto está comprendido entre el 1 de octubre de un año y el 30 de setiembre del año siguiente.

La Administración Tributaria está facultada para, en casos muy calificados, establecer períodos del impuesto con fechas diferentes, ya sea por interés de la misma Administración o por solicitud de contribuyentes, por rama de actividad y con carácter general, siempre que no se perjudiquen los intereses fiscales.

En los casos que proceda, la Dirección, mediante resolución fundada, establecerá el nuevo período fiscal para la rama de actividad o situación especial de que se trate, determinando los ajustes que correspondan respecto a los meses comprendidos entre la fecha de vigencia del período fiscal ordinario y la del nuevo período resultante por la variación.

La presentación de las declaraciones en los casos de situaciones especiales atinentes al período fiscal, se encuentra regulada por lo establecido en el artículo 19 de este Reglamento.

## CAPITULO V

### DE LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

#### ***Artículo 8- Renta Bruta***

Está constituida por el total de ingresos o beneficios, en dinero o en especie, continuos o eventuales, percibidos o devengados durante el período del impuesto y provenientes de cualquier fuente costarricense de las actividades a que se refiere el párrafo cuarto del artículo 1 de la ley. También está constituida por las diferencias cambieras originadas en activos en moneda extranjera, relacionados con operaciones del giro habitual de los contribuyentes.

A partir del período fiscal siguiente a la vigencia de la ley, también formará parte de la renta bruta, cualquier incremento patrimonial no justificado por el contribuyente. El incremento de patrimonio, se basará en cualquier aumento en el capital del contribuyente durante un período fiscal, más los ajustes en los desembolsos no deducibles, menos los ingresos no gravables; tal incremento debe provenir de ingresos gravables.

Con la declaración jurada anual, las sociedades de hecho y de derecho, así como las personas físicas con actividades lucrativas, deberán presentar un estado comparativo de las cuentas de activo, pasivo y patrimonio entre el año anterior y el año correspondiente a la declaración del período en cuestión; las personas físicas con actividades lucrativas deberán incluir además su patrimonio personal, justificando debidamente los incrementos patrimoniales experimentados durante el período; en ambos casos, la Dirección suministrará los formularios correspondientes, cuya información se considerará complementaria de la declaración jurada anual. La Dirección está facultada para verificar y ajustar el incremento patrimonial declarado por el contribuyente, con base en las facultades que le otorga la ley y el Código de Normas y Procedimientos Tributarios; asimismo, para computar como renta bruta, en el período en que se produjo, cualquier incremento patrimonial no declarado o justificado por el contribuyente.

(Reformado por artículo 1º del Decreto Ejecutivo No 21580 - H de 10 de setiembre de 1992, publicado en La Gaceta No 194 de 8 de octubre de 1992)

#### ***Artículo 9- Comprobantes de ingresos***

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 2º de la Ley, están obligados a emitir facturas o comprobantes de ingresos por cada una de sus operaciones, debidamente autorizadas por la

Administración Tributaria, los cuales deben cumplir con los siguientes requisitos:

a) Datos en forma impresa:

1. Nombre del contribuyente o razón social y la denominación del negocio (nombre de fantasía si existe).
2. Número de cédula de identidad o cédula jurídica del contribuyente.
3. Numeración consecutiva.
4. Espacio para la fecha de la transacción.
5. Condiciones de la venta: contado, crédito, en consignación, etc., según corresponda.
6. Identificación de la impresión y nombre del impresor (pie de imprenta).

b) Requisitos de emisión:

1. Redactados en español y como mínimo extenderse en duplicado; el original se entregará al comprador y el duplicado será el documento que ampare el asiento contable.
2. Fecha de emisión.
3. Nombre completo o razón social del comprador.
4. Detalle de la mercancía transferida o naturaleza del servicio prestado, precio unitario y monto de la operación, expresado en moneda nacional.
5. Descuentos concedidos, con indicación de su naturaleza y montos, cuando corresponda.
6. Impuestos a que está afecta la venta de mercancías o servicios, si corresponde.
7. Total.

( El presente artículo ha sido reformado mediante Decreto Ejecutivo No 25046-H Alcance No 20 a La Gaceta No 62 de 28 de marzo de 1996)

**Artículo 10- Exclusiones de la renta bruta**

No forman parte de la renta bruta los rubros estipulados en el artículo 6° de la Ley.

(Reformado por Decreto Ejecutivo No 25046-H, publicado en Alcance No 20 a La Gaceta No 62 de 28 de marzo de 1996 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 de 18 de julio del 2001).

**Artículo 11- Renta Neta**

La renta neta se determina deduciendo de la renta bruta los costos y gastos útiles, necesarios y pertinentes permitidos por ley. Cuando los gastos, costos y erogaciones se efectúen para producir indistintamente rentas gravadas y exentas, se debe deducir solamente la proporción que corresponda a las rentas gravadas. Cuando el contribuyente no pueda justificar debidamente una proporción diferente, deberá deducir la suma que resulte de aplicar el porcentaje obtenido al relacionar las rentas gravadas con las rentas totales.

Los costos, gastos y erogaciones deben estar respaldados por comprobantes fehacientes. La

Dirección queda ampliamente facultada para calificarlos y aceptar su deducción total o parcial; asimismo, se reserva el derecho de rechazar las partidas no justificadas.

Los comprobantes deberán cumplir con las siguientes condiciones:

- a) Fecha y nombre completo, razón social y denominación del proveedor de mercancías, prestador de servicios o de quien recibe el pago;
- b) Cédula de identidad o jurídica, según sea el caso;
- c) Comprobante con número preimpreso;
- d) Descripción de la mercancía o servicio comprado; y
- e) Monto.

Todos los comprobantes de compras de mercancías y servicios deben estar debidamente autorizados por la Administración Tributaria, salvo los extendidos en los siguientes casos y actividades por:

1. Las personas no sujetas al pago del impuesto sobre la renta, indicadas en el artículo 3º de la Ley, y las exentas por ley especial, siempre y cuando no vendan mercancías o presten servicios gravados con el impuesto general sobre las ventas, en cuyo caso estarán sujetas a las disposiciones de la ley y el reglamento de este último tributo.
2. Los contribuyentes inscritos en los Regímenes de Tributación Simplificada.
3. Las entidades reguladas por la Superintendencia General de Entidades Financieras.
4. Las personas físicas o jurídicas dedicadas al transporte remunerado de personas y productos agrícolas.
5. Las personas físicas que presten servicios personales, siempre que no se trate de las contempladas en el artículo 13, inciso a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
6. Las personas físicas que intervengan en la producción de productos agrícolas.
7. No se deberá solicitar la autorización para los recibos de dinero cuando estén respaldados por facturas o comprobantes de ingresos debidamente autorizados.

La Administración Tributaria queda facultada para evaluar los casos no previstos por esta Ley considerando el interés fiscal, relacionados con la autorización de facturas.

**(Reformado mediante artículo 4º del Decreto Ejecutivo No 25046-H Alcance No 20 a La Gaceta No 62 de 28 de marzo de 1996).**

#### ***Artículo 12- Costos y gastos deducibles***

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

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

- a) Todas las erogaciones necesarias para determinar el costo de los bienes y servicios vendidos;

- b) Las remuneraciones enumeradas en el inciso b) del artículo 8º de la Ley; en el caso de personas lisiadas, podrá deducirse un monto adicional, igual a las remuneraciones pagadas, siempre que se demuestre tal condición mediante certificación extendida por el Consejo Nacional de Rehabilitación;
- c) Los impuestos municipales, timbre de educación y cultura, patentes y tasas, cuando afecten los bienes, servicios o negociaciones del giro habitual de la empresa.
- d) Las primas de seguros contratadas con el Instituto Nacional de Seguros; las no contratadas con la mencionada Institución se aceptarán siempre que sean autorizadas por ésta;
- e) Los intereses y otros gastos financieros producto de captaciones a través del mercado financiero y de préstamos pagados por el contribuyente durante el año fiscal, conforme a lo estipulado en la Ley. El deber de los contribuyentes que se menciona en el antepenúltimo párrafo del inciso d) del artículo 8º de la Ley, se refiere al formulario especial que el contribuyente debe acompañar junto con la declaración del impuesto sobre la renta, cuando el monto de los intereses que pretenda deducir sea superior al 50% de la renta líquida. La renta líquida a que hace mención aquel inciso, es únicamente para efectos de determinar si el contribuyente debe o no completar el formulario especial.

Por otra parte, la demostración del uso de las obligaciones cuyos intereses se pretenden deducir y la vinculación con la generación de la renta gravable, a que se refiere el antepenúltimo párrafo del inciso d) del artículo 8º de la Ley, serán demostrados por el contribuyente en el momento en que lo requiera la Administración Tributaria, mediante flujos de caja, estados de orígenes y aplicaciones de fondos, u otros estados auxiliares, que evidencien la aplicación de dichas obligaciones para la obtención de rentas gravadas. Lo anterior, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda requerir información y pruebas adicionales, así como practicar las inspecciones necesarias, según lo establecido en el párrafo antepenúltimo del inciso d) del artículo 8º de la Ley.

- f) Las diferencias cambiarias originadas por deudas en moneda extranjera, invertidas en actividades generadoras de rentas gravables. La Dirección deberá dictar, mediante resolución, antes del cierre del ejercicio fiscal, las regulaciones pertinentes al respecto;
- g) Las deudas a favor del declarante, manifiestamente incobrables, siempre que se originen en operaciones del giro habitual del negocio y que se indiquen las razones que justifiquen tal calificación. En el caso de que la Dirección no acepte la deducción de una deuda incobrable, el declarante puede deducirla en el ejercicio siguiente, si demuestra que fueron hechas las gestiones legales que correspondan, ante los tribunales comunes, para su cobro y siempre que haya transcurrido un período mayor de 24 meses posterior a la fecha de su vencimiento, sin que el deudor haya realizado abono alguno. No obstante, la Dirección tendrá amplia facultad en la apreciación, en casos muy calificados, para rechazar o aceptar el gasto. Si se recupera total o parcialmente una cuenta incobrable que hubiere sido deducida de la renta bruta, su importe debe incluirse como ingreso gravable en el período fiscal en que ocurra la recuperación;

- h) Sobre las depreciaciones y el agotamiento a que se refieren los inciso f) y h) del artículo 8º de la Ley se aplicarán las disposiciones que se estipulan en los anexos No. 1 y N° 2 de este Reglamento;

Las pérdidas de operación originadas en actividades exclusivamente industriales, podrán deducirse a opción del contribuyente, en los tres períodos fiscales siguientes a aquél en que ocurrió la pérdida, en porcentajes iguales o diferentes en cada uno de ellos, pero cuya suma no podrá ser superior al ciento por ciento (100%) del total de la pérdida original.

El procedimiento descrito en el párrafo anterior, será igualmente aplicable a las empresas exclusivamente agrícolas, con la diferencia que éstas contarán con cinco períodos fiscales para deducirlas.

En el caso de empresas industriales que inicien actividades con posterioridad a la vigencia de la ley, las pérdidas de operación que se produzcan durante los cinco primeros períodos fiscales, se deducirán dentro de los cinco períodos siguientes al que corresponda cada una, en porcentajes iguales o diferentes en cada uno de ellos, pero cuya suma no podrá ser superior al total de la pérdida original del período correspondiente. Las pérdidas de operación que se obtengan después del quinto año se deducirán en los tres períodos siguientes, aplicando el procedimiento descrito al inicio de este inciso.

Para tener derecho a las deducciones por las pérdidas señaladas en los párrafos anteriores, deberán estar debidamente contabilizadas como "pérdidas diferidas" en cada período fiscal en que ocurrieron. En el caso de empresas que en forma combinada realicen actividades agrícolas o industriales con otra u otras, deberán llevar cuentas separadas de cada actividad para poder efectuar esta deducción. Las pérdidas no serán acumulables para deducirlas fuera de los plazos indicados.

i) Las remuneraciones, sueldos, comisiones, honorarios o dietas que se paguen o acrediten a miembros de directorios de consejos o de otros órganos directivos que actúen en el extranjero, a que alude el inciso h) del artículo 50 de la ley;

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

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

l) Las donaciones a que hace referencia el inciso q) del artículo 8° de la Ley, siempre que el beneficiario reúna los siguientes requisitos:

I. Estar inscrito y autorizado por la Dirección para ser sujeto de la donación; para tales efectos deberá presentar solicitud ante la Dirección, acompañada de copia del instrumento constitutivo de la entidad y de un ejemplar de los estatutos, aprobados de conformidad con la ley respectiva;

II. Presentar relación nominal de los miembros que integran la entidad; y

III. Suministrar cualquier otro documento o información que la Dirección requiera.

No se aceptarán como deducibles las donaciones efectuadas a beneficiarios que no cumplan, previamente, con los requisitos estipulados anteriormente.

La Dirección tendrá amplias facultades para calificar la condición de zona rural, en cuanto a la ubicación de los comités deportivos nombrados por la entidad oficial que corresponda.

m) Las pérdidas por destrucción de bienes, con motivo de incendio o delitos en perjuicio del declarante, a que alude el artículo 8°, inciso r) de la Ley, siempre que el hecho se demuestre mediante documento certificado por autoridad competente, a criterio de la Dirección;

n) Eliminado mediante artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 de 18 de julio del 2001.

Todas las deducciones que se reglamentan en este artículo, con excepción de las consideradas en el inciso 1), serán aceptadas por la Administración Tributaria, siempre que cumplan los requisitos

estipulados en los tres últimos párrafos del artículo 8º de la Ley.

(Reformado por Decreto Ejecutivo N° 25046-H, publicado en Alcance N° 20 a La Gaceta N° 62 de 28 de marzo de 1996 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 de 18 de julio del 2001).

## CAPITULO VII

### DE LAS RENTAS NETAS PRESUNTIVAS

#### ***Artículo 13- Renta neta presuntiva y contratos de financiamiento***

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

No se admite prueba en contrario para la presunción que se establece, cuando no exista documento escrito.

La Administración podrá aplicar la presunción da que se refiere el artículo 10 de la ley, si se produce financiamiento, aun cuando no exista contrato de préstamo.

Para los efectos de lo estipulado en el artículo 10 de la ley, se entiende por financiamiento toda acción u operación que genere fondos, que permitan al perceptor realizar las actividades de su giro normal, utilizando sus activos como garantía o como instrumentos negociables, o mediante la emisión de títulos valores u otros documentos o títulos comerciales.

#### ***Artículo 14- Casos especiales para determinar la renta líquida***

Las empresas de transporte en general y las de comunicaciones, cuyos propietarios sean personas no domiciliadas en el país, que también efectúen operaciones extraterritoriales, motivo por el que se dificulte la determinación de la renta atribuible a Costa Rica, podrán solicitar a la Administración Tributaria un sistema especial de cálculo de su renta imponible.

Para tales efectos, las empresas interesadas deberán presentar solicitud acompañada del estado de resultados de la compañía matriz y el desglose de las actividades que presentaron a las autoridades fiscales del país donde están domiciliadas, así como cualquier otra información o documentación que la Dirección General estime necesaria para resolver la petición de cálculo especial de la renta líquida. Toda la documentación deberá estar debidamente certificada y autenticada por autoridad competente, a juicio de la Dirección.

#### ***Artículo 15- Otras rentas presuntivas***

Para los contribuyentes que sean personas físicas independientemente de la nacionalidad y el lugar de celebración de los contratos, así como para las empresas individuales que actúen en el país, se presumirá que, salvo prueba directa o indirecta en contrario, que obtienen una renta mínima anual, de conformidad con la clasificación que se establece en el artículo 13, incisos a) y b) de la Ley.

La Administración Tributaria queda facultada para establecer la rentas netas que realmente correspondan, sobre la base de investigaciones directas de la actividad desarrollada por el profesional, técnico o transportista. En tales casos la Dirección debe impugnar total o parcialmente las anotaciones de los libros de contabilidad que lleve el profesional, técnico o transportista, si ese es el caso, y establecerá su renta imponible sobre la base de los elementos de prueba que señala el artículo 116 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

En materia de registros contables y comprobantes que deben amparar las anotaciones en los registros contables, estos contribuyentes estarán sujetos a lo dispuesto en los artículos 9° y 53 de este Reglamento.

Para efectos de este artículo se entiende como salario base la contenida en el artículo 2° de la ley No. 7337.

**( El presente artículo ha sido reformado mediante Decreto Ejecutivo No 25046-H Alcance N° 20 a La Gaceta N° 62 de 28 de marzo de 1996)**

## **CAPITULO VIII**

### **DE LAS TARIFAS DEL IMPUESTO**

#### ***Artículo 16- Tarifa del impuesto***

Sobre la renta imponible se aplicarán las tarifas establecidas en el artículo 15 de la Ley, sobre los tramos impositivos que el Poder Ejecutivo anualmente debe actualizar según lo dispuesto en dicho artículo.

Las personas físicas con actividades lucrativas a que se refiere el inciso c) del artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que además hayan recibido durante el período fiscal respectivo, ingresos por concepto de trabajo personal dependiente, o por concepto de jubilación o pensión, reguladas en el título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán restar del monto no sujeto, es decir, del tramo establecido como exento en el subinciso i), del inciso c) del citado artículo 15, la parte no sujeta o intervalo exento aplicado a los ingresos percibidos por conceptos de trabajo personal dependiente, o por concepto de jubilación o pensión.

Para efectos del cálculo de la parte no sujeta o intervalo exento, referido a los ingresos percibidos por concepto de trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión a que se refiere el párrafo anterior, se debe entender el tramo exento mensual, aplicado de conformidad con la tarifa establecida en el inciso a) del artículo 33 de la Ley o el monto del ingreso mensual percibido, cuando éste no alcance el límite del tramo no sujeto definido en dicho inciso, multiplicado por doce, o proporcionalmente a la cantidad de meses laborados, según corresponda.

En caso de que el monto anual no sujeto determinado para el cálculo de los ingresos recibidos por concepto de trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión, excede el monto no sujeto a que se refiere el subinciso i) del inciso c) del referido artículo 15, solo se aplicará este intervalo exento en la base de cálculo del Impuesto Único sobre las rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación y pensión u otras remuneraciones por servicios personales. En este caso, a la renta neta obtenida por actividades lucrativas de personas físicas, no se les aplicará el tramo no sujeto establecido en el subinciso i) del inciso c) del artículo 15 de la Ley, y deberá aplicarse a ese intervalo de utilidad neta, la tarifa establecida en el subinciso ii) de este mismo inciso.

**(Reformado por Decreto Ejecutivo N° 25046-H, publicado en el Alcance N° 20 a La Gaceta N° 62 de 28 de marzo de 1996 y por decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 de 18 de julio del 2001).**

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

Una vez calculado el impuesto, las personas físicas con actividades lucrativas tendrán derecho a los siguientes créditos del impuesto, siempre que no obtengan ingresos gravados por los conceptos indicados en el artículo 27, inciso a) de la ley:

- a) El importe resultante de multiplicar por doce el monto mensual contemplado en el inciso ii) del artículo 34 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como crédito anual por el cónyuge.
- b) El importe resultante de multiplicar por doce el monto mensual contemplado en el inciso i) del artículo 34 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como crédito anual por cada hijo, siempre que reúna las condiciones establecidas en el inciso c) del artículo 15 de la Ley.

**(Reformado por decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 de 18 de julio del 2001).**

## CAPITULO IX

### DE LA RENTA DISPONIBLE

#### **Artículo 18- Impuesto de la renta disponible de las sociedades de capital**

Cuando las sociedades de capital paguen o acrediten a socios personas físicas, en dinero, especie, dividendos de cualquier tipo, participaciones sociales o cualquier clase de beneficios asimilables a dividendos, deberán retener como impuesto único y definitivo el quince por ciento (15%), y enterarlo al Fisco, dentro del plazo señalado en el artículo 21 de la ley.

Las sociedades anónimas con acciones inscritas en una bolsa de comercio reconocida oficialmente, que paguen o acrediten dividendos sobre acciones que fueron adquiridas por medio de una Bolsa como la citada, aplicarán como retención del impuesto la tarifa del cinco por ciento (5%). Para tal efecto la sociedad pagadora deberá demostrar la condición anterior.

No corresponderá pagar el impuesto sobre la renta disponible, cuando el socio perceptor sea otra sociedad de capital domiciliada en Costa Rica o cuando se distribuyan dividendos en acciones nominativas o en cuotas sociales de la propia sociedad que los paga.

#### **Artículo 19- Impuesto sobre la renta disponible de las sociedades de personas y otros contribuyentes**

La renta disponible de las sociedades de personas y otros contribuyentes mencionados en el artículo 19 de la ley, estará sujeta a un impuesto único y definitivo, a cargo de los perceptores; la aplicación del impuesto y la retención correspondiente, se regirá por las disposiciones siguientes:

- a) Se considera que el ciento por ciento ( 100%) de la renta disponible, en el caso de las sociedades de personas, ya sean de hecho o de derecho, fideicomisos, cuentas en participación, encargos de confianza y sucesiones indivisas, pertenece a los socios, fideicomisarios o beneficiarios, que sean personas físicas domiciliadas en el país. En tales casos, las entidades mencionadas que obtengan renta disponible están obligadas a retener y enterar al Fisco por cuenta de los perceptores, sean socios, asociado o beneficiarios, el importe equivalente al quince por ciento ( 15%) aplicado sobre la suma imputada como participación en aquella renta disponible.

No procede practicar la retención, cuando se disponga capitalizar la renta disponible, acto que se consolidará con el registro contable correspondiente, el cual deberá realizarse dentro de los tres meses siguientes a la finalización del período fiscal: el detalle del registro de la capitalización deberá indicar el folio del libro del diario general, así como el número y fecha del acta en que se acordó.

b) Las utilidades o excedentes pagados o distribuidos por las cooperativas, asociaciones solidaristas u otras entidades similares, estarán sujetos a una retención del 5 % ( cinco por ciento), la cual constituirá impuesto único y definitivo a cargo de los perceptores.

c) Las sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes de personas no domiciliadas en el país, que actúen en el territorio nacional, deberán retener y pagar por cuenta del perceptor un impuesto único y definitivo, equivalente al quince por ciento ( 15% ) , sobre la totalidad de la renta disponible que se acrede o remese a la casa matriz, el acto que se realice primero.

No procede practicar la retención, ni pagar el impuesto sobre la renta disponible obtenida por las personas físicas.

En todos los casos, el impuesto deberá ser enterado al Fisco dentro del plazo a que alude el artículo 21 de la ley.

**(Reformado por artículo 1º del Decreto No 21580-H de 10 de setiembre de 1992, publicado en La Gaceta N° 194 de 8 de octubre de 1992).**

## CAPITULO X

### DE LA INSCRIPCIÓN, DECLARACIÓN, LIQUIDACIÓN Y PAGO

#### ***Artículo 20- Inscripción y desinscripción***

Están obligados a inscribirse al iniciar sus actividades o negocio de carácter lucrativo:

a) Las personas jurídicas legalmente constituidas, las sociedades de hecho, las sociedades de actividades profesionales y las cuentas en participación cuando estén obligados a presentar declaración por este impuesto.

Las personas físicas que realicen actividades profesionales, técnicas o empresariales con excepción de los que exclusivamente realicen alguna de las siguientes actividades: artesanía, agrícola, forestal, ganadera o pesquera.

La inscripción se realizará en el formulario aprobado por resolución administrativa donde deberán figurar:

- a) datos identificativos
- b) actividad económica
- c) representación legal
- d) obligaciones tributarias

En los supuestos de cese de la actividad o de modificación de alguno de los datos consignados deberá asimismo comunicarse mediante el citado formulario en el plazo de 10 días.

**(El presente artículo ha sido adicionado mediante decreto ejecutivo No 26358-H La Gaceta No 194 de 9 de octubre de 1997)**

#### ***Artículo 21- Plazo para presentar declaraciones y pagar el impuesto***

Los sujetos pasivos mencionados en el artículo 2º de esta Ley deberán presentar la declaración jurada de sus rentas y pagar el impuesto correspondiente dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes a la terminación del período fiscal.

En los casos en que la Dirección autorice períodos fiscales diferentes al ordinario se deberá presentar la declaración y pagar el impuesto correspondiente dentro de los dos meses y quince días naturales posteriores a la finalización del período fiscal autorizado.

No están obligados a presentar declaración jurada de sus rentas los contribuyentes personas físicas, que perciban exclusivamente rentas del trabajo personal dependiente.

El contribuyente estará obligado a presentar la declaración aun cuando no pague el impuesto.

Aún cuando las declaraciones se presenten y no se paguen en forma simultánea, deberán ser presentadas utilizando los medios de declaración jurada que determine la Administración Tributaria, los cuales incluyen medios electrónicos o magnéticos.

*(Reformado por el artículo 9 del Decreto Ejecutivo N° 25046-H, publicado en el Alcance N° 20 a La Gaceta N° 62 de 28 de marzo de 1996, por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 26358-H, publicado en La Gaceta N° 194 de 9 de octubre de 1997 y por el artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001)*

### **Artículo 22- Casos especiales**

Cuando un contribuyente tenga actividades referidas a un período menor de cuatro meses, comprendido entre el día que inició operaciones y la fecha del cierre del período fiscal ordinario, opcionalmente podrá presentar la declaración por la fracción de ese período o bien no presentarla, pero el movimiento referente a dicha fracción del período deberá incluirlo en la declaración siguiente, efectuando por separado la liquidación del período y la de la fracción; el impuesto resultante debe cancelarse dentro del plazo establecido para el período fiscal ordinario.

### **Artículo 23- Declaraciones juradas para casos especiales**

Se debe presentar una declaración jurada especial con las formalidades exigidas en los artículos anteriores, dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que ocurra cualquiera de las siguientes situaciones:

- a) Cuando un contribuyente cese en sus actividades deberá dar aviso por escrito a la Administración Tributaria y presentar una última declaración, con el estado de resultados y de situación financiera finales y pagar en la misma fecha de presentación el impuesto que resultare.
- b) En caso de muerte del contribuyente, corresponde al albacea, o en su defecto, a los herederos, presentar la declaración por las rentas obtenidas por el causante a la fecha de su fallecimiento y pagar el impuesto que corresponda en la misma fecha en que se presenta la declaración.
- c) En la venta, traspaso, cesión, fusión o cualquiera otra forma de transferencia de un negocio o explotación, le corresponde al transmitente la obligación de presentar la declaración por todas las operaciones realizadas a la fecha en que ocurra el acto de que se trate. Esta liquidación es provisional, pero el declarante podrá deducir, del impuesto final que liquide, el monto pagado conforme a esta declaración.
- ch) Igualmente deben presentar declaración jurada de sus rentas los contribuyentes señalados en el artículo 2 de la ley, cuando a pesar de haberse extinguido legalmente, continúen de hecho ejerciendo actividades.

## **Artículo 24- Retenciones en la fuente**

Las empresas públicas o privadas, sujetas o no al pago de los impuestos establecidos en la ley, así como las instituciones a que se refieren los artículos 3 y 23 de la ley, están obligadas a actuar como agentes de retención o percepción cuando paguen o acrediten rentas afectas a los impuestos establecidos en ella.

Para cada caso especial deberán observarse las siguientes disposiciones:

a) Los patronos o pagadores efectuarán las retenciones sobre las rentas citadas en los títulos II y IV de la ley, según se trate de personas domiciliadas o no en el país.

b) Los emisores, agentes pagadores, sociedades anónimas y otras entidades o entes públicos o privados que, en la función de captar recursos del mercado financiero, para colocarlos en éste o para el desarrollo de sus propias actividades, paguen o acrediten intereses o concedan descuentos sobre pagarés, letras de cambio, aceptaciones bancarias o que comercien con toda clase de títulos valores, retendrán el impuesto que corresponda, de acuerdo con lo que se establece a continuación:

i) En las operaciones mencionadas procede aplicar la tasa del quince por ciento ( 15% ) sobre las cantidades pagadas o acreditadas.

ii) Si los títulos valores antes indicados, se inscriben en una bolsa de comercio o hubieran sido emitidos por entidades financieras registradas en la Auditoría General de Bancos, por el Estado y sus instituciones, por los bancos integrados al sistema bancario nacional o por las cooperativas, la tasa del impuesto a retener es del ocho por ciento ( 8% ).

c) Cuando los bancos y entidades financieras avalen letras de cambio o aceptaciones bancarias, también deben efectuar retenciones de impuestos. La base imponible es el monto del descuento, que en todos los casos será el resultado de aplicar, sobre el importe de la letra, la tasa de interés pasiva fijada por el Banco Central de Costa Rica, más tres puntos porcentuales, considerando el plazo de vencimiento.

El impuesto aplicable en estos casos se hará efectivo en el momento de avalarse la letra y la entidad avalista deberá practicar la retención con la tasa del ocho por ciento ( 8% ).

Sobre el valor del descuento de las letras no avaladas, al transarse comercialmente, se aplicará la tasa del ocho por ciento ( 8%) o quince por ciento ( 15% ) según proceda, siempre que las operaciones se hagan en función de captar recursos del mercado financiero.

ch) Operaciones de recompras o reportos de valores: Los rendimientos generados por operaciones de recompra o reporto de valores, en sus diferentes modalidades, que se realicen a través de una bolsa de valores, estarán sujetos a un impuesto único y definitivo del ocho por ciento (8%).

La retención debe ser efectuada por la bolsa de valores en la cual se realice la transacción, a través del Puesto de Bolsa correspondiente, sobre los rendimientos devengados por el inversionista (comprador a hoy en caso de recompra y reportador en caso de reporto).

La base imponible del impuesto es el rendimiento de la operación de recompra o de reporto, entendido como la diferencia positiva entre la operación a plazo y la operación a hoy, independientemente de la naturaleza de los valores objeto de la transacción. La Administración Tributaria podrá establecer, por Resolución General, aquellos casos en los cuales proceda la devolución o compensación de impuestos, originados por la aplicación de ingresos previamente gravados, como parte del rendimiento de estas operaciones.

En caso de que dichas operaciones de recompra y reporto no se realicen a través de los mecanismos de Bolsa, los rendimientos devengados de la operación serán considerados como renta ordinaria gravable. Para lo anterior, deberá considerarse lo dispuesto en el artículo 1, párrafo tercero de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Lo anterior no exime a los sujetos señalados en el artículo 23 inciso c) acápite 1 y en los artículos

18 y 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del deber de practicar las retenciones previstas.  
**(Adicionado por artículo 8 del Decreto No. 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 de 18 de julio del 2001).**

d) Sobre las rentas pagadas o acreditadas a favor de beneficiarios domiciliados en el exterior, el pagador de las rentas retendrá, a título de impuesto único y definitivo, el monto resultante de aplicar las tarifas establecidas en el artículo 54 de la ley.

e) Los pagos o créditos hechos a sucursales, agencias o establecimientos permanentes, de personas no domiciliadas en el país, por la prestación de los servicios mencionados en los incisos a), b), c) y ch) del artículo 11 de la ley, estarán sujetos a retenciones de impuesto, de acuerdo con las siguientes disposiciones:

i) Si las empresas que suministran los servicios tienen representante permanente en Costa Rica, las empresas usuarias que contraten con ellas, deberán retener un tres por ciento ( 3% ) sobre los importes pagados o acreditados, a cuenta del impuesto establecido en el artículo 15 de la ley.

ii) Si las empresas que prestan los servicios no tienen representante permanente, las empresas usuarias deberán retener los montos resultantes de aplicar, a título de impuesto único y definitivo, las tarifas establecidas en el artículo 54 de la ley.

f) Las retenciones del impuesto sobre la renta disponible de las sociedades de capital, sociedades de personas y otros contribuyentes, se regirán por las disposiciones a que se refieren los artículos 17 y 18 de este reglamento.

g) Los entes a que se refiere el inciso g) del artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán efectuar la retención del 2%, con las siguientes excepciones:

No procederá la retención en las siguientes situaciones:

a) Cuando las operaciones no excedan de un salario base según lo establecido en el artículo 2 de la Ley N° 7337.

b) En transacciones que se efectúen entre entes públicos, cuando estos se encuentren exentos o no sujetos al Impuesto sobre la Renta.

c) En pagos efectuados a personas domiciliadas en el extranjero, que estuvieren gravados conforme con las disposiciones del artículo 54 de esta ley.

d) En el caso de créditos o pagos efectuados a personas o entidades exentas del impuesto sobre la renta.

e) Cuando se haya practicado la retención del (3%) a que se refiere el inciso e) del artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

f) En las situaciones que expresamente autorice la Dirección General de Tributación, por razones de conveniencia fiscal y por gestión de los interesados, cuando lo justifiquen debidamente ante la Administración.

Se entiende que la retención se genera en cada pago o acreditación de renta sin que estos sean acumulativos en el periodo fiscal respectivo. Se exceptúa de esta aplicación, los pagos por concepto de servicios profesionales.

La Administración Tributaria se encuentra facultada para modificar por resolución, el monto establecido en el acápite a) del párrafo segundo de este inciso.

Las sumas retenidas por concepto del 2%, serán computadas como créditos del impuesto sobre la renta; asimismo, por solicitud del interesado ante la Dirección, podrán ser aplicadas a las cuotas de pagos anticipadas del impuesto del periodo correspondiente, para estos efectos, deberá acompañar a la petición la constancia mencionada en el párrafo penúltimo de este artículo.

**Las retenciones de impuesto señaladas en los incisos a), b), c), d), e), f) y g), deberán practicarse en la fecha en que se efectúe el pago o el crédito, el acto que se realice primero, utilizando para ello los medios de declaración jurada que determine la Administración Tributaria. Asimismo, deben depositarse en el Banco Central de Costa Rica o en sus tesorerías auxiliares dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente, a la fecha en que se efectuó el pago o el crédito. Los obligados a efectuar retenciones, con base en lo dispuesto en este artículo, deben entregar a cada una de las personas a las que se les haya practicado retención, una constancia que deberá contener la siguiente información:**

Nombre, razón y denominación social del agente retenedor.

Nombre, domicilio, razón y denominación social del sujeto de la retención.

Número de cédula de identidad o jurídica de las personas indicadas anteriormente.

Monto total de las rentas.

Tarifa aplicada y monto de la retención.

En el caso de los extranjeros no domiciliados en el país, de conformidad con el artículo 26 de la ley, deben pagar un impuesto del quince por ciento (15%) sobre el ingreso bruto, sin deducción alguna; el patrono o empleador deberá depositar la retención correspondiente mediante el enterónomina citado en el artículo 36 de este Reglamento.

**(Reformado por el artículo 10 del Decreto Ejecutivo N° 25046-H, publicado en Alcance N° 20 a La Gaceta N° 62 de 28 de marzo de 1996, por el artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001 y por el Decreto N° 29952- de 23 de octubre del 2001, publicada en La Gaceta N°220 de 15 de noviembre del 2001).**

## **CAPITULO XI**

### **DE LOS REGÍMENES ESPECIALES**

#### **Artículo 25- Espectáculos públicos**

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

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

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

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

Para dar cumplimiento únicamente a lo estipulado en el artículo 2 del Decreto Ejecutivo No. 13.600 CG. del 24 de mayo de 1982, los responsables de la contratación o administración de espectáculos públicos ocasionales, deberán comunicarlo a la Dirección General acompañando copia del contrato, autenticada por un abogado, con un mínimo de diez días hábiles antes de su presentación.

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

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

La dirección emitirá una constancia de la cancelación del impuesto, documento sin el cual la Dirección General de Migración no autorizará la salida del país de la persona o grupo de personas que intervinieron en el espectáculo, ni de sus representantes o empresarios, cuando sean personas no domiciliadas en el país. (*El artículo 72 de la Ley fue declarado inconstitucional por la Sala Cuarta, mediante voto N° 568-90 de 23 de mayo de 1990*)

#### **Artículo 26- Venta de terrenos en lotes urbanizados**

La ganancia obtenida por la venta de terrenos fraccionados en lotes urbanizados debe declararse como renta neta. Esta será la diferencia entre el valor del terreno antes del fraccionamiento, determinado por avalúo de la Dirección, más los costos y gastos de las mejoras introducidas para su urbanización y el precio de venta del terreno urbanizado. En estos casos, cualquiera que fuera el sistema de contabilidad por el que hubiera optado el declarante para el resto de las operaciones, las ventas de lotes urbanizados deben ser declaradas de acuerdo con el sistema percibido.

Antes de iniciarse la urbanización, el propietario debe solicitar a la Dirección el avalúo de la finca correspondiente, requisito sin el cual la municipalidad respectiva no debe otorgar permiso para comenzar la obra.

El valor de las áreas destinadas a calles, parques, zonas verdes o centros de recreo, se considera costo de la urbanización y, en consecuencia, su deducción procede por tal concepto, independientemente de que las áreas mencionadas hayan sido traspasadas a la municipalidad o a otra entidad estatal.

#### **Artículo 27- Actividades agrícolas**

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

#### **Artículo 28- Empresas de construcción y similares**

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

Asignar a cada período fiscal, como renta neta, la suma que resulte de aplicar, sobre los importes efectivamente percibidos, el porcentaje de ganancia calculado para toda la obra.

Si hubiere evidente variación del cálculo efectuado, el porcentaje puede ser modificado por la parte correspondiente a los períodos fiscales posteriores. En todo caso los porcentajes referidos pueden

ser modificados por la Dirección cuando compruebe que no se ajustan a la realidad; y

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

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

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

## CAPITULO XII

### IMPUESTO UNICO SOBRE LAS RENTAS DEL TRABAJO PERSONAL DEPENDIENTE

#### **Artículo 29- Objeto del impuesto**

El impuesto se aplicará sobre las rentas que perciban las personas físicas domiciliadas en el país, por el trabajo personal en relación de dependencia o la jubilación o pensión. Son rentas del trabajo personal dependiente:

- a) Los sueldos, sobresueldos, salarios, premios, bonificaciones, gratificaciones, comisiones, pagos por horas extraordinarias, regalías, recargos de funciones, zonajes, subsidios, compensaciones de vacaciones y el aguinaldo, en la proporción que establece el inciso b) del artículo 35 de la Ley.
- b) Las dietas, provengan o no de una relación laboral dependiente, gratificaciones y participaciones sociales que reciban los ejecutivos, directores, consejeros y demás miembros de las sociedades anónimas y otros entes jurídicos.
- c) Cualesquier otras rentas otorgadas por el patrono o empleador, tales como salarios en especie, gastos de representación, gastos confidenciales, asignación de vehículo para uso particular, cuotas para combustible, asignación de vivienda o pago de ésta, gastos de colegiación del empleado o familiares, pagos de afiliación a clubes sociales o entidades que extiendan tarjetas de crédito y otros beneficios similares. Cuando los ingresos a que alude este inciso no tengan la representación de su monto, corresponde a la Dirección evaluarlos y fijarles el correspondiente valor monetario, a instancias del agente retenedor o en su defecto, fijarlo de oficio.
- ch) Las jubilaciones y las pensiones de cualquier régimen.

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

**(Reformado mediante artículo 11 del Decreto Ejecutivo No 25046-H, publicado en Alcance N° 20 a La Gaceta N° 62 de 28 de marzo de 1996 y por el artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001)**

## CAPITULO XIII

### DE LA TARIFA DEL IMPUESTO

#### **Artículo 30 - Tarifas<sup>1[1]</sup>**

El impuesto a que se refiere el artículo 27 de la ley tendrá el carácter de único y definitivo y deberá retenerse y aplicarse por el empleador o patrono sobre la renta total mensual percibida por el trabajador, conforme a las siguientes tarifas:

- a) Hasta ₡40.000 mensuales, exento.
- b) Sobre el exceso de ₡ 40.000 hasta ₡ 60.000, el 10%.

Sobre el exceso de ₡60.000 en adelante el 15%. (\*)

Con las tarifas anteriores se gravarán las rentas a que alude el inciso a) del artículo 27 de la ley, independientemente de que estén afectas al pago de cargas sociales o se incluyan en el cálculo del aguinaldo.

- c) Los contribuyentes que perciban rentas de las enunciadas en los incisos b) y c) del artículo 27 de la ley pagarán el quince por ciento (15%) sobre el ingreso bruto, sin créditos de impuesto.

(Reformado mediante artículo 1° del Decreto Ejecutivo No 22586-H de 11 de diciembre de 1993, publicado en La Gaceta No 204 del 26 de octubre del 1993 y por el artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001)

#### **Artículo 31- Créditos**

Calculado el impuesto sobre las rentas indicadas en el inciso a) del artículo 27 de la ley, los contribuyentes tendrán derecho a deducir los créditos que se indican:

a) Quinientos colones (₡500.00) mensuales por cada hijo, cuando se cumpla alguna de las siguientes condiciones:

- i) Que sea menor de edad;
  - ii) Que esté imposibilitado para proveerse su propio sustento debido a incapacidad física o mental; o
  - iii) Que esté realizando estudios superiores siempre que no sea mayor de 25 años.
- b) Setecientos cincuenta colones (₡750.00) mensuales por el cónyuge, siempre que no exista sentencia de divorcio. Cuando existiere separación judicial el crédito únicamente podrá ser aplicado por el cónyuge a cuyo cargo esté la manutención del otro, si así lo dispone la sentencia judicial.

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

---

**(Reformado por el artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001)**

## CAPITULO XIV

### **DE LOS PERIODOS DE TRABAJOS DISCONTINUOS O MAYORES**

#### ***Artículo 32- Períodos irregulares***

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

Para la cuota exenta se seguirá el mismo criterio.

## CAPITULO XV

### **DE LAS RENTAS ACCESORIAS O COMPLEMENTARIAS**

#### ***Artículo 33- Rentas accesorias***

Para efectos de la determinación del impuesto, las rentas mencionadas en el inciso a) y c) del artículo 27 de la ley, se imputarán como devengadas en el período mensual correspondiente.

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

## **CAPITULO XVI**

### **DE LAS RENTAS DE MAS DE UN EMPLEADOR**

#### ***Artículo 34- Rentas de más de un empleador***

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

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

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

## CAPITULO XVII

### DE LAS RENTAS DE OTRAS ACTIVIDADES

#### ***Artículo 35- Remuneraciones a diplomáticos nacionales***

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

## CAPITULO XVIII

### DE LA RETENCION Y EL PAGO DEL IMPUESTO

#### ***Artículo 36- Retención del impuesto***

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

#### Artículo 37- Pago del impuesto

Los agentes retenedores procederán a depositar las sumas retenidas en el Banco Central de Costa Rica o en las Tesorerías recaudadoras autorizadas, dentro de los primeros quince días (15) naturales del mes siguiente a la fecha en que se efectuaron, para lo cual utilizarán el enterónomina que proporcionará la Dirección. El patrono, empleador o pagador queda obligado, según lo dispone el artículo 37 de la ley, a efectuar el pago del impuesto aún cuando no hubiera practicado la retención.

**(Reformado por el artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001)**

#### ***Artículo 38- Certificación de las retenciones***

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

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

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

**(Reformado mediante Decreto Ejecutivo No 25046-H, publicado en el Alcance No 20 a La Gaceta No 62 de 28 de marzo de 1996)**

## CAPITULO XIX

### DE LOS CERTIFICADOS PARA EFECTOS TRIBUTARIOS

#### ***Artículo 39- Certificación de estados financieros***

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

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

#### ***Artículo 40- Plazo de presentación de los estados financieros certificados***

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

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

#### ***Artículo 41- Documentos de la certificación***

El declarante que se acoja a lo dispuesto en el artículo anterior, debe presentar dentro del plazo referido, la siguiente documentación:

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

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

#### ***Artículo 42- Prórroga para la presentación de los estados certificados***

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

#### **Artículo 43- Sustitución del contador público**

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

#### **Artículo 44- Facultades de la Administración sobre la fiscalización**

La certificación de los estados financieros para efectos tributarios, no constituye plena prueba contra el Fisco; la Administración Tributaria conserva todas las facultades de fiscalización que le confieren las leyes aplicables y podrá ejercerlas ante el declarante el contador público que certificó los estados financieros o terceros que tengan relación con el declarante, para determinar en forma correcta la obligación tributaria.

Tanto el declarante, como el contador público, están obligados a conservar y suministrar a la Administración Tributaria, si ésta lo requiere, los papeles de trabajo y el informe de auditoría preparado para efectos de certificar los estados financieros.

#### **Artículo 45- Sanciones de la Administración para el contador público**

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

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

#### **Artículo 46- Sanción del Colegio**

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

#### **Artículo 47- Procedimientos de oposición**

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

#### **Artículo 48- Registro de los contadores públicos**

Los contadores públicos interesados en certificar estados financieros para efectos tributarios deben

inscribirse en el Registro a que se refiere el artículo 45 de ley; para estos fines, tales profesionales formularán la solicitud correspondiente, para lo cual presentarán la siguiente información y atestados en forma conjunta:

- a) Nombre completo del solicitante;
- b) Nombre de la universidad y fecha en la que se graduó;
- c) Números de: cédula de identidad, carné de afiliación al Colegio, póliza de fidelidad, teléfono, apartado y zona postal;
- ch) Lugar para recibir notificaciones de la Administración Tributaria;
- d) Condición en la que ejerce la profesión ( independiente o adscrito a determinado despacho de contaduría pública );
- e) Certificación del Registro Judicial de Delincuentes;
- f) Certificación de que es miembro activo del Colegio;
- g) Certificación de aprovechamiento del curso de refrescamiento en materia tributaria, auspiciado por el Colegio, cuyo temario debe ser aprobado previamente por la Dirección; y
- h) Estar al día en sus obligaciones tributarias.

El requisito indicado en el punto g) anterior puede ser sustituido por el certificado de aprovechamiento de un seminario, que deberá ser organizado por el Colegio, acerca de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente y su Reglamento, en tanto no se dicte el curso antes previsto.

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

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

#### **Artículo 49- Impedimentos para certificar estados financieros para efectos tributarios**

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

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

#### **Artículo 50- De la certificación y el alcance de la auditoría**

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

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

- a) Estados financieros comparativos de los tres últimos ejercicios fiscales, incluido el que se certifica; de igual forma deben señalarse los detalles de los costos de producción y de ventas; de las cuentas de gastos de fabricación, de administración, de ventas, financieros y otros gastos;
- b) Informe comparativo de la conciliación de utilidades contables con la renta líquida gravable de los últimos tres ejercicios fiscales, incluido el que se certifica;
- c) Detalle del cumplimiento de las obligaciones del declarante como agente de retención o percepción;
- d) Información completa ( No. de contrato, concepto, requisitos para su otorgamiento monto del beneficio, período que abarca etc. ) y verificación de la correcta aplicación de cada uno de los beneficios fiscales a que tenga derecho el declarante, en virtud de contratos o leyes vigentes; y
- e) Informe detallado de las recomendaciones efectuadas por el contador público al declarante sobre las anomalías detectadas como consecuencia de la auditoría practicada, en el sentido de rectificar los datos declarados, cumplir con las obligaciones como agente de retención o percepción y aplicar correctamente los incentivos fiscales.

#### ***Artículo 51- Procedimientos para la ejecución de la auditoría***

El contador público en la ejecución de la auditoría debe cumplir con lo siguiente:

- a) El trabajo debe ser adecuadamente planeado y supervisado de manera que obtenga elementos de juicio suficientes para sustentar su opinión.
- b) El sistema de control interno del declarante debe ser estudiado y evaluado cuidadosamente, para delimitar con propiedad tanto el tamaño de la muestra como el alcance de las pruebas que se van a efectuar, para verificar las partidas seleccionadas.
- c) En los papeles de trabajo debe quedar constancia de la metodología empleada para definir el tamaño de la muestra y el alcance de las pruebas efectuadas para realizar la auditoría. Cualquiera que sea la metodología empleada, el contador público debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente para emitir su opinión.

#### ***Artículo 52- Emisión de la certificación***

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

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

## CAPITULO XX

### LIBROS Y NORMAS DE CONTABILIDAD

#### ***Artículo 53- Legalización de registros contables***

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

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

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

**(Reformado mediante artículo 4º del Decreto Ejecutivo No 26358-H La Gaceta No. 194 de 9 de octubre de 1997)**

#### ***Artículo 54- Obligación de conservar comprobantes***

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

#### ***Artículo 55- Sistemas contables***

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

#### ***Artículo 56- Sistemas contables computadorizados***

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

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

**(Reformado mediante artículo 5º del Decreto Ejecutivo No 26358-H La Gaceta No 194 de 9 de octubre de 1997)**

### ***Artículo 57- Ajuste en cuentas de memorándum***

El sistema contable del declarante debe ajustarse a los principios de contabilidad generalmente aceptados. La diferencia entre los ingresos totales y los costos y gastos totales se denomina "utilidad neta del período". Para obtener la "renta imponible" del período, se debe hacer una conciliación, restando de la utilidad neta del período el total de los ingresos no gravables y adicionando aquellos costos y gastos no deducibles. Tales ajustes se registrarán en cuentas de memorándum, los cuales deben contener el suficiente detalle para efectos de fiscalización.

## **CAPITULO XXI**

### **DE LOS INVENTARIOS Y SU REGISTRO**

#### ***Artículo 58- Obligación de practicar inventarios y forma de registrarlos***

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

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

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

#### ***Artículo 59- Valuación de inventarios***

Para la valuación de inventarios, se puede utilizar cualquiera de los siguientes procedimientos, siempre que técnicamente sea apropiada para el negocio de que se trate y se aplique de manera uniforme y continua:

- a) Para las mercancías compradas en plaza o importadas, se debe utilizar el costo de adquisición. Para su valuación se puede usar cualquiera de los siguientes métodos:
  - i) Ultima compra.
  - ii) Costos promedios móviles.
  - iii) Primeras entradas, primeras salidas ( P.E.P.S. ).
  - iv) Ultimas entradas, primeras salidas ( U.E.P.S. ).
- b) Para los artículos producidos por el declarante, se debe determinar el valor del inventario de la siguiente manera:
  - i) Materias primas: se deben valuar por el costo de adquisición, que comprende el valor de compra, más los gastos efectuados hasta situar estos bienes en el establecimiento; en este caso se puede

utilizar cualquiera de los métodos indicados en el inciso a) del presente artículo. Si la propia empresa es productora de las materias primas, su valuación se debe hacer por el costo de producción;

ii) Productos en proceso: Los artículos que al cierre del ejercicio fiscal se encuentren en proceso de fabricación, se deben valuar proporcionalmente de acuerdo con su grado de elaboración, considerando el valor de la materia prima empleada, el de la mano de obra directa usada y los gastos aplicables en que se haya incurrido; y

iii) Productos terminados: se deben valuar por el costo de producción, el cual comprende el valor de la materia prima empleada, el de la mano de obra directa usada y los gastos de fábrica que deben aplicarse, todo de acuerdo con el costo de fabricación del artículo de que se trate.

c) Para los productos agrícolas producidos por el declarante, la valuación se hará por el precio de venta en el mercado de la zona correspondiente, al por mayor y al contado, menos los gastos de venta. Cuando se trate de productos como el café, la caña de azúcar, granos y cualesquier otros cuyos precios de venta sean determinados por organismos oficiales, se deben tomar estos precios como de mercado en ese momento. Si la contabilidad del declarante es adecuada, se puede utilizar el sistema de costo, el que debe comprender todos los costos y gastos incurridos en la producción del artículo respectivo. No obstante, cualquiera de los dos métodos a que se refiere este inciso, que el declarante utilice, debe mantenerse hasta que la Dirección autorice su cambio.

ch) Para los inmuebles. Los declarantes que hagan de la compra y venta de bienes inmuebles su ocupación habitual, deben valuarlos por su precio de adquisición, ya sea que la operación se haya realizado al crédito o al contado. Cuando estos bienes incluyan construcciones o instalaciones, éstas se deben valuar por separado, a su costo real.

## CAPITULO XXII

### **DEL IMPUESTO SOBRE LAS REMESAS AL EXTERIOR**

#### ***Artículo 60- Objeto del impuesto***

Los porcentajes de retención a que se refiere el artículo 54 de la ley, se deben aplicar a las cantidades brutas que se acreden, paguen o de cualquier forma se pongan a disposición de personas no domiciliadas en el país por los conceptos enunciados en los artículos 49 y 50 de la ley.

#### ***Artículo 61- Hecho generador***

Se entiende ocurrido el hecho generador cuando la renta de fuente costarricense se pague, acrede o se ponga a disposición de personas no domiciliadas en el país, el acto que se realice primero.

#### ***Artículo 62- Contribuyentes***

Son contribuyentes de este impuesto las personas físicas o jurídicas domiciliadas en el exterior que perciban rentas o beneficios de fuente costarricense.

Son responsables solidarios de las obligaciones establecidas en la ley, las personas físicas o jurídicas, de hecho o de derecho, públicas o privadas, domiciliadas en Costa Rica, que efectúen el crédito, pago o pongan a disposición rentas de fuente costarricense a personas domiciliadas en el exterior.

#### ***Artículo 63- Tarifas***

Las tarifas aplicables a los montos de las rentas remesadas al exterior, son las que se indican en el artículo 59 de la ley.

**(Reformado por el artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001)**

#### **Artículo 64- Retenciones**

Las retenciones del quince por ciento ( 15%) o del cinco por ciento ( 5% ), sobre las utilidades, dividendos o participaciones sociales consideradas como retribución a capitales extranjeros que operen en el país, se deben practicar en el momento que se efectúe ya sea el pago, el crédito o se pongan a disposición de los beneficiarios, personas físicas o jurídicas, el acto que se realice primero.

El impuesto del quince por ciento ( 15%) sobre los créditos o pagos por intereses, comisiones o financiamiento, no se aplicará cuando:

- a) El préstamo haya sido concedido por un banco del exterior o instituciones extranjeras, reconocidos por el Banco Central de Costa Rica como de primer orden y que normalmente se dedican a efectuar operaciones financieras internacionales, incluidos los pagos efectuados por tales conceptos a proveedores del exterior por la importación de mercancías;
- b) El préstamo haya sido concedido a empresas con actividades industriales o agropecuarias, por instituciones que normalmente se dediquen a este tipo de operaciones, reconocidas por el Banco Central de Costa Rica.
- c) Exista arrendamientos de bienes de capital, siempre que sean utilizados en actividades industriales o agropecuarias. Se entiende por bienes de capital, los muebles necesarios y de uso directo en la explotación de negocios industriales o agropecuarios, a juicio de la Dirección.

Para efectos de determinar los bancos o instituciones financieras a los cuales no se aplicará el impuesto de retención del quince por ciento (15%) la Dirección General de Tributación llevará un registro de las mismas, el cual será accesible al público.

Los bancos e instituciones interesadas, deberán presentar la solicitud de inclusión en dicho registro, por escrito y acompañada por los documentos probatorios de su reconocimiento como de primer orden por parte del Banco Central de Costa Rica o de su cumplimiento con los criterios técnicos establecidos por dicho banco para esos efectos, autenticados y legalizados en el lugar de origen, de acuerdo con la legislación consular.

Aquellos bancos o instituciones extranjeras que deban tener más de cinco años de haber iniciado actividades y estar habilitadas legalmente para realizar las operaciones que pretender realizar en Costa Rica, deberán demostrar el cumplimiento de este requisito mediante certificación extendida por el órgano supervisor de su domicilio social en la que haga constar de su existencia y del cumplimiento de las regulaciones vigentes en ese país. Asimismo, deberán entregar estados financieros auditados al cierre del ejercicio económico inmediato anterior a la fecha en que se presenta la solicitud, emitidos por una firma de auditores externos de reconocido prestigio internacional, para comprobar su cumplimiento con el capital mínimo. Todo lo anterior de conformidad con los requerimientos del Banco Central de Costa Rica.

Los bancos o instituciones extranjeras que se inscriban en el registro que se establece en el presente artículo, deberán notificar oportunamente a la Dirección general de Tributación, de cualquier cambio que altere su inscripción en el registro creado en este artículo.

En caso de que se incumpla con los requisitos indicados anteriormente, la retención al impuesto sobre el quince por ciento (15%) deberá efectuarse de acuerdo con el párrafo primero de este artículo.

**Transitorio del Decreto N° 28235-H, publicado en La Gaceta N° 225 del 19 de noviembre de 1999:**

**Transitorio.-** Los bancos o instituciones extranjeras que a la fecha de publicación de este Decreto cuenten con el reconocimiento de primer orden por parte del Banco Central de Costa Rica de acuerdo con las “Normas para regular el reconocimiento por parte del Banco Central de Costa Rica a Bancos extranjeros como de Primer Orden” o pertenezcan a un grupo financiero registrado y autorizado, serán inscritos automáticamente en el registro creado en el presente Decreto.

***Artículo 65- Liquidación y pago***

Las retenciones que se practiquen conforme al artículo 54 de la ley, constituyen pago único y definitivo a cargo de los beneficiarios por las rentas correspondientes y los obligados a efectuarlas tienen carácter de agentes de retención, y en ellos se subrogará la obligación conforme al artículo 52 de la ley. Los depósitos se deben efectuar en el Banco Central de Costa Rica o en las tesorerías auxiliares autorizadas, dentro de los primeros quince días (15) naturales del mes siguiente de practicadas las retenciones.

Para efectos de lo dispuesto en artículo 56 de la ley, el beneficiario del exterior o su agente de retención, deberá probar a la Dirección que en su país no se le concede crédito o deducción alguna por el impuesto pagado en Costa Rica, mediante certificación de la Administración de Impuestos en que declara, debidamente autenticada por autoridad competente a juicio de la Dirección. Dicho documento deberá indicar:

- a) El monto de las rentas de fuente costarricense declaradas por el beneficiario; y
- b) Las razones por las que no se le concede el crédito o deducción por el impuesto pagado en Costa Rica, o bien, el motivo por el cual éstos se disminuyen.

Mientras tal comprobación no se lleve a cabo y no se cuente con la autorización de la Dirección, se mantiene la obligación a cargo del agente retenedor. Si la autorización se le concede con posterioridad a la fecha de retención, puede solicitar el crédito, conforme con lo dispuesto en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

No procede eximir de la obligación de retener y pagar el impuesto cuando en el país de domicilio del beneficiario, dichos ingresos no estén gravados con un impuesto sobre la renta.

**(Reformado por el artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001)**

**CAPITULO XXIII**

**REGULACIONES PARA OTORGAR INCENTIVOS A LAS EXPORTACIONES**

***Artículo 66- Requisitos para las empresas beneficiarias***

Las personas físicas o jurídicas exportadoras de productos no tradicionales a terceros mercados, no amparadas a tratados de libre comercio y los productores de mercancías para la exportación, que se acojan a las disposiciones del artículo 60 de la ley, deben cumplir con las siguientes obligaciones:

- a) Estar inscritas en el registro especial que lleva la Tributación Directa. La solicitud de inscripción de los exportadores, debe acompañarse con una copia de los programas o contratos de

exportación y para los productores la del contrato de producción, aprobado por el Consejo Nacional de Inversiones. En el caso de sociedades debe presentarse copia de la escritura de constitución, de la cédula jurídica y de la personería del representante legal.

b) Llevar en su contabilidad, cuando se dediquen a otras actividades, cuentas separadas para las ventas, costos y gastos por las mercancías, amparadas a contratos de producción o exportación.

#### ***Artículo 67- Normas para disfrutar de los beneficios***

Para disfrutar de los incentivos que establece el inciso a) del artículo 60 de la ley, los contribuyentes deberán, además de observar las obligaciones establecidas en el artículo anterior, presentar ante la Dirección, los siguientes documentos:

a) Certificación emitida por el Banco Central de Costa Rica, del monto de las exportaciones de productos no tradicionales hechas a terceros mercados, no amparadas a tratados de libre comercio, durante el período;

b) Detalle de las exportaciones realizadas, clasificándolas por país de destino, clase de artículo, precio unitario y total de cada línea de mercancía, certificado por un contador público autorizado;

c) Un estado de resultados que muestre la utilidad neta obtenida de la actividad de exportación de productos no tradicionales a terceros mercados;

ch) Detalle por proveedor, de los artículos adquiridos de empresas productoras que hayan suscrito contrato de producción, indicando clase de artículo, cantidad, precio y totales de los artículos utilizados como insumo o como bienes finales exportados durante el período, certificado por un contador público autorizado, el cual servirá de base para el cálculo del incentivo a conceder.

Para disfrutar del incentivo establecido en el inciso c) del artículo 60 de la ley, los exportadores de productos no tradicionales que exporten a terceros mercados podrán solicitar a la Dirección General de Hacienda el otorgamiento de exención de los impuestos y sobretasas que gravan la importación de materias primas, insumos y envases no producidos en el país que formen parte componente de tales productos, o la devolución de los mismos por razones de pago indebido.

Mediante decreto ejecutivo, se establecerán las formalidades y mecanismos de trámite y control de los beneficios establecidos en el inciso c) del artículo 60 de la ley, lo referente al Consejo Nacional de Inversiones, al contrato de exportación; y al régimen de admisión temporal.

**(Texto según artículo 1º del Decreto Ejecutivo No 18590-H de 3 de noviembre de 1988 )**

#### ***Artículo 68- Determinación de las utilidades netas exentas***

Para disfrutar de los beneficios establecidos en el artículo 60, del inciso a) de la ley, los beneficiarios deberán llevar en su contabilidad, cuentas separadas para determinar las utilidades netas por las exportaciones del período.

Esta utilidad no podrá ser mayor al resultado de aplicar, al total de las utilidades netas del exportador en el período correspondiente, la relación que se obtenga de dividir el monto de ventas de las exportaciones entre el monto de las ventas totales de la empresa.

Las empresas productoras de mercancías, de conformidad con el párrafo penúltimo del inciso c) del artículo 60 antes citado, determinarán las utilidades deducibles correspondientes a las mercancías producidas y efectivamente exportadas, aplicando a la renta imponible la proporción resultante de esas ventas entre las ventas totales.

Cuando estas empresas tengan otras actividades, deberán llevar cuentas separadas de la actividad generadora de productos no tradicionales para exportación a terceros mercados.

Mediante certificación emitida por el comprador de los insumos de bienes exportados o de los bienes finales exportados, las empresas productoras de estas mercancías comprobarán ante la Dirección General la exportación efectiva de dichos bienes.

Para la determinación de utilidades exentas deberán acompañarse los cálculos correspondientes en un anexo a las declaración.

Este incentivo entrará en vigencia a partir de la fecha que para esos efectos establezca el contrato de exportación o aprobación de los programas de exportación y de producción, el incentivo se otorgará en el período inicial, con base en el monto de las exportaciones efectuadas en el lapso comprendido entre la fecha de vigencia del contrato o fecha de aprobación de los programas de exportación y la finalización de ese período fiscal. En ejercicios fiscales subsiguientes se otorgará por el período fiscal completo.

***Artículo 69- Dedución por compra de acciones***

(Derogado por artículo 2º del Decreto No 21580-H de 10 de setiembre de 1992, publicado en La Gaceta No 194 de 8 de octubre de 1992)

## CAPITULO XXIV

### **CREDITO DE IMPUESTO POR CONTRATO FORESTAL**

***Artículo 70- Procedimientos para aplicar los créditos forestales***

(Derogado por el artículo 2º del Decreto ejecutivo No 21580-H de 10 de setiembre de 1992, publicado en La Gaceta No 194 de 8 de octubre de 1992)

## CAPITULO XXV

### **DE LA ADMINISTRACIÓN Y FISCALIZACION**

***Artículo 71- Administración y fiscalización***

Corresponde a la Dirección General de la Tributación Directa, la administración y fiscalización del impuesto sobre la renta y los gravámenes especiales a que se refiere la ley, lo mismo que aplicar las disposiciones contenidas en este reglamento.

## CAPITULO XXVI

### **DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS, DEROGACIÓN Y VIGENCIA**

***Artículo 72- Declaración sobre créditos del impuesto***

Para efectos de la prueba de los créditos a que se refiere el inciso c) del artículo 15 y artículo 29 de la ley, los contribuyentes presentarán una declaración jurada, cuya vigencia se extenderá hasta el 31 de mayo de 1990; a partir de esta fecha se exigirá la certificación del Registro Civil o de notario público.

(Reformado por artículo 1º del Decreto Ejecutivo No 18789, publicado en La Gaceta No 29 de 9 de febrero de 1989)

***Artículo 73- Amortización de pérdidas***

Para los fines de amortización de las pérdidas acumuladas a que se refería el artículo 8º, inciso 13) de la Ley No. 837 de 20 de diciembre de 1946 y sus reformas, los contribuyentes podrán

aplicar en el período fiscal No. 88, la cuota que correspondiera a todo el período fiscal citado.

#### ***Artículo 74- Consolidación de resultados***

El procedimiento para consolidar en una sola liquidación los resultados fiscales de diferentes empresas para el período fiscal No. 88, a que aludía el artículo 15 de la Ley No. 837 de 20 de diciembre de 1946 y sus reformas, será el siguiente:

- a) Se calcula el impuesto que corresponda a cada empresa como si la Ley No. 837 de 20 de diciembre de 1946 y sus reformas, hubiera estado vigente durante todo el período.
- b) Al monto que resulte de la suma de los gravables y resta del déficit ( pérdida ), si corresponde, de todas las empresas, se calcula el impuesto correspondiente, de acuerdo con la tabla de la Ley No. 837 citada, obteniéndose de esta forma el impuesto total consolidado.
- c) El impuesto individual ( por consolidación ) de cada empresa, se determina de la siguiente forma:
  - i) El importe individual de cada empresa determinado en el punto a), se multiplica por el total del impuesto consolidado según el punto b) y se divide entre la suma de los impuestos individuales, sin consolidar, de todas las empresas.
  - ii) Al resultado anterior se le aplica el 67%, que corresponde al porcentaje del período No. 88 en el que estuvo vigente la Ley No. 837 de 20 de diciembre de 1946 y sus reformas y equivale al impuesto individual ( por consolidación ) de cada empresa.
  - ch) Se calcula el impuesto con base en la Ley No. 7092 del 21 de abril de 1988, como si hubiera estado vigente durante todo el período y se le aplica el 33%, que corresponde al porcentaje del período No. 88 que efectivamente ha estado vigente la ley citada en este aparte.
- d) Al impuesto individual ( por consolidación ) de cada empresa, determinado según el aparte c), se le agrega el impuesto que se calculó con base en la Ley No. 7092 del 21 de abril de 1988, ( aparte ch), para obtener de esta forma el total de impuesto a pagar por cada empresa.

#### ***Artículo 75- Derogación***

Derógase el Decreto Ejecutivo No. 2523-H del 28 de agosto de 1972 y sus reformas.

#### ***Artículo 76- El presente Decreto rige a partir de su publicación***

## **CAPITULO XXVII**

### **DEL CIERRE DE NEGOCIOS**

NOTA: Este capítulo fue derogado por el Decreto Ejecutivo N° 28926-H de 31 de agosto del 2000, publicado en La Gaceta N° 182 de 22 de setiembre del 2000.

Dado en la Presidencia de la República, San José, a los nueve días del mes de setiembre de mil novecientos ochenta y ocho.

## ANEXOS

En acatamiento de lo dispuesto en el artículo 8, incisos f) y h) de la ley, se deben observar las disposiciones que seguidamente se enuncian:

### ANEXO N° 1

#### DE LA DEPRECIACIÓN, EL AGOTAMIENTO Y AMORTIZACIONES

**1- Texto eliminado por el artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001)**

##### **2- De la depreciación**

###### **2.1- Disposiciones generales**

Las depreciaciones cuya deducción se admite, son las que corresponda efectuar sobre bienes tangibles, empleados en negocios, industrias, empresas agropecuarias o agroindustriales, actividades profesionales o en otras vinculadas a la producción de rentas sujetas al impuesto, siempre que como consecuencia de su uso, transfieran su costo directa o indirectamente o que pierdan valor por el simple transcurso del tiempo o por los adelantos tecnológicos.

Las empresas podrán considerar como gasto aquellos activos que adquieran, cuyo costo unitario no supere el 25% de un salario base. No obstante, la Dirección General de Tributación tendrá facultad en la apreciación, en casos calificados, para autorizar al sujeto pasivo, previa solicitud de éste, la deducción como gasto en el período de adquisición, del importe correspondiente a aquellos activos, cuyo costo supere el 25% señalado, tomando en consideración factores relacionados con el valor relativo del bien adquirido en proporción con el total de activos de la empresa, así como la actividad económica que desarrolla la entidad.

**(Reformado por Decreto Ejecutivo N° 18686-H, La Gaceta N° 237 de 14 de diciembre de 1988 y por artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001)**

Asimismo, se admite como deducción la depreciación de las mejoras permanentes, que aumenten la vida útil del bien. En tales casos debe distribuirse el monto de las mejoras entre los años de vida útil restante del activo, o en su defecto, depreciarse en los años que se estimen como consecuencia del aumento de esa vida útil.

Si el declarante hubiere dejado de computar en un período fiscal la cuota de depreciación de un bien o lo hubiere hecho por un valor inferior al que corresponda, sin perjuicio de la rectificación que pueda efectuar en el período fiscal de que se trate, dentro del término que establece el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, no tiene derecho a deducir la depreciación no computada por tales circunstancias, en los períodos fiscales posteriores.

En los casos de bienes depreciables, utilizados indistintamente en la producción de rentas gravables y no gravables, la deducción por depreciación se debe hacer en proporción a la utilización del bien en la producción de rentas gravables.

Los declarantes deben llevar un libro especial de activos depreciables, destinando una hoja para

cada bien, en la cual se consignarán los siguientes datos:

- a) Fecha de la adquisición o de la siembra del cultivo;
- b) Denominación o descripción del bien;
- c) Cuota anual de depreciación y porcentaje respectivo;
- ch) Vida útil asignada al bien;
- d) Número de inventario del bien y su localización;
- e) Método de depreciación utilizado;
- f) Precio de costo o de adquisición y valor de las mejoras permanentes efectuadas;
- g) Valor de la depreciación anual y acumulada;
- h) Valor en libros del bien ( precio de costo menos depreciación acumulada ); y
- i) Observaciones, cuando se estime necesario.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, la Dirección puede autorizar, a solicitud de los declarantes, otra clase de registro de activos depreciables, siempre que permita controlar la depreciación efectuada de todos y cada uno de los bienes referidos a la producción de rentas gravables.

## **2.2- Base sobre la cual se calcula la depreciación**

La base sobre la cual se calcula la depreciación de activos fijos es su costo original. El importe del costo del bien, cuando corresponda, debe incluir los gastos incurridos con motivo de la compra, transporte, instalación, montaje y otros similares necesarios para ponerlo en condiciones de uso o explotación.

Las diferencias cambiarias que resulten de la compra de un activo depreciable, se cargarán a su costo cuando se generen en el período fiscal en el que se produjo su adquisición; las que se originen en períodos subsiguientes, se computarán como un gasto deducible o como un ingreso gravable, según sea el caso.

**(Reformado por artículo 1° del Decreto Ejecutivo No. 22852-H de 4 de febrero de 1994. Publicado en La Gaceta No. 32 del 15 de febrero de 1994 y por Decreto Ejecutivo N° 29791-H de 4 de setiembre del 2001, publicado en La Gaceta N° 180 de 19 de setiembre del 2001).**

## **2.3- Depreciación sobre mejoras**

Cuando se lleven a cabo mejoras en bienes depreciables, la depreciación se debe calcular sobre el importe del saldo no depreciado, más el valor de esas mejoras, por la parte pendiente de la vida útil originalmente establecida para el bien; alternativamente, el declarante puede depreciar el nuevo valor en el término de la nueva vida útil que le adicione, como consecuencia de las mejoras introducidas. Esa nueva vida útil deberá manifestarse en los registros.

## **2.4- Otras normas sobre depreciación y costo de bienes**

Para efectos de la revaluación de los activos fijos depreciables en general, se procederá conforme a los procedimientos y normas que, mediante resolución, establezca la Administración Tributaria, antes del cierre del período fiscal correspondiente.

Para la determinación del costo de los bienes importados, el valor de la adquisición no puede ser superior al precio vigente en el lugar de origen a la fecha de la compra, más todos los gastos necesarios para la internación de los bienes.

La Dirección queda facultada para verificar el costo de los bienes importados y para variar sus valores en función de dictamen emanado de autoridad competente, en los casos en que considere que los documentos aportados por el declarante no reflejan los verdaderos precios comerciales de tales bienes.

En la transferencia, la venta o fusión de negocios por un valor global, la Dirección queda facultada

para estimar la parte del precio que corresponda a los bienes depreciables y el período que les resta de vida útil, para los efectos de establecer la cuota de depreciación anual.

## **2.5- Métodos de depreciación**

El cálculo de la depreciación se puede practicar, a elección del declarante, usando cualquiera de los métodos siguientes:

- a) Línea recta.
- b) Suma de los dígitos de los años.

Para los efectos de aplicar cualquiera de los métodos, se debe tomar como base la vida útil estimada en años que corresponda al bien, según el Anexo No. 2 del presente Reglamento.

No obstante, la Dirección podrá autorizar otros métodos de depreciación diferentes a los anteriores, a solicitud de los declarantes, cuando éstos demuestren que no resultan adecuados, debido a las características, intensidad de uso u otras condiciones especiales de los bienes empleados en el negocio o actividad.

Una vez que el declarante haya adoptado un método de depreciación, éste no puede cambiarse, excepto en el caso que lo solicite por escrito a la Dirección y ésta lo autorice.

Los declarantes pueden solicitar por escrito a la Dirección que se les autorice utilizar un porcentaje o un número de años de vida útil distinto del que corresponde a un bien según el Anexo No. 2; en este caso la Dirección resolverá lo procedente con base en las justificaciones que aporten y en las investigaciones que practique.

## **2.6- Depreciación de semovientes**

El ganado dedicado a leche y el hato reproductor de ganado dedicado a la cría, se considerarán como activo fijo, siempre que se lleve un sistema contable adecuado que permita acumular su costo, identificándolo por cabeza, lote o grupo de ganado que posea las mismas características y edad. El ganado indicado sólo podrá ser depreciado hasta un quince por ciento ( 15% ) en cada período fiscal, a partir del momento en que cumpla los tres años.

Al considerarse como activo fijo el ganado dedicado a leche o el hato reproductor del ganado dedicado a la cría, debe separarse en dos grupos principales: " ganado en producción ", sujeto a depreciación, cuyo mantenimiento constituye un gasto y " ganado en desarrollo ", no sujeto a depreciación, para el cual su mantenimiento constituye un costo.

Para tener derecho a la deducción del gasto por depreciación que se establece en este numeral, el contribuyente deberá llevar un registro especial del ganado dedicado a la cría o a la leche, en producción, en el que detallará, por cada animal, grupo o lote, con idénticas características, los siguientes datos:

- a) Fecha de adquisición o traspaso de las cuentas de " ganado en producción ".
- b) Si los declarantes dedicados a la actividad lechera o de cría, también se dedican a la comercialización ( desarrollo y engorde ) de esa clase de ganado, estarán obligados a llevar cuentas separadas para cada actividad, por cuanto el ganado objeto de comercialización se clasificará como activo circulante.
- c) Las cuentas de activo " ganado de cría en desarrollo " o " ganado de leche en desarrollo ", que no estarán sujetas a depreciación, se debitárán con las nuevas adquisiciones según su costo, con las crías nacidas en el período fiscal, a las que se asignará el valor de un colón ( ₡1,00 ) y con la proporción de gastos de mantenimiento, al final del período fiscal, como se establece en párrafos

siguientes. Las cuentas se acreditarán por las ventas, pérdidas, muertes o con los traspasos efectuados a cualquiera de las cuentas de ganado en producción. Para efecto de estos créditos se aplicará el costo que les corresponda a la fecha en que se realicen.

Los gastos de mantenimiento de ganado al final de cada período fiscal para las actividades de cría y de leche, se distribuirán proporcionalmente de acuerdo con los saldos de las cuentas de "ganado en desarrollo" y "ganado en producción". La parte proporcional que corresponda al "ganado en desarrollo", se distribuirá entre el número de cabezas e incrementará el costo por unidad; la parte proporcional correspondiente al "ganado en producción" será un gasto deducible.

En los casos en que se enajene ganado a cualquier título, por tratarse de práctica habitual en estas actividades, la diferencia entre el valor de traspaso y el que aparezca registrado en libros, en cualquiera de las cuentas de "ganado en desarrollo" o "en producción", constituirá pérdida deducible o renta gravable para el enajenante, según corresponda. Lo anterior de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 4 del inciso f) del artículo 8 de la ley. Para los efectos de la depreciación de otra clase de ganado distinto al vacuno, la Dirección dictará mediante resolución, las pautas que regirán.

## **2.7 Situaciones especiales.**

Cuando un bien sea adquirido durante el transcurso de un período fiscal, la primera cuota de depreciación que corresponde deducir se calcula en proporción al número de meses que el bien haya sido usado dentro de ese período; de igual manera se procederá con respecto a la última cuota.

En los casos en que un declarante por cualquier circunstancia tenga necesidad de retirar un activo depreciable por desuso u obsolescencia, debe solicitar a la Dirección que le autorice depreciar su valor en libros a la fecha en que ocurra el retiro del bien. En ausencia de tal autorización, el declarante debe continuar depreciando el activo, manteniendo el método que estuviese utilizando, hasta la finalización de su vida útil.

**(Párrafos tercero y cuarto del punto 2.7 eliminados por artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001)**

## **3- Agotamiento de recursos naturales**

En la explotación de recursos naturales no renovables, se permite deducir de la renta bruta el costo total del activo agotable, el cual incluirá el costo de adquisición, los costos de explotación y los costos intangibles de desarrollo.

Previa solicitud escrita del declarante, la Dirección queda facultada para autorizar, como cuota deducible en cada período fiscal, hasta un cinco por ciento ( 5% ) de la renta neta de ese período fiscal; también podrá autorizar el uso del método de las unidades de producción.

Autorizado cualquiera de los métodos, no podrá cambiarse, excepto que exista nueva solicitud y la Dirección lo autorice.

En ningún caso el monto de las deducciones acumuladas por agotamiento, podrá ser superior al costo total del bien explotado.

## **4- Amortización de patentes de invención**

El valor de la patente de invención se amortizará por su costo y gastos incurridos, siempre que no se hayan deducido en la determinación de este impuesto; la amortización se hará en el término de vigencia que establezca el Registro de la Propiedad Intelectual.

## Anexo No 2

### Métodos y porcentajes de depreciación

(Modificado por el artículo 8 del Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 de 18 de julio del 2001).

En la presente tabla se indican los porcentajes anuales de depreciación, así como los años estimados de vida útil que deben ser usados para el cálculo de la depreciación de los diversos activos o grupos de activos, así como plantaciones, repastos y ganado de las actividades agropecuarias y agroindustriales. En su aplicación deben observarse las siguientes normas:

1o. Para el cálculo de la depreciación, se permitirá el uso de los siguientes métodos:

- a) De línea recta.
- b) La suma de los dígitos de los años.

2o. Cuando un activo se encuentra en la tabla en forma individualizada, puede usarse el porcentaje o los años de vida útil indicados expresamente para ese activo, independientemente de que también pudiera formar parte de un grupo de activos pertenecientes a determinada actividad:

Bien o actividad	Porcentaje anual método (línea recta )	Años de vida (método suma de los dígitos de los años )
Abanicos	10	10
Afiladoras	7	15
Agitadoras	10	10
Aire acondicionado ( equipo )	10	10
Alarmas	10	10
Alfombras	10	10
Alternadores	10	10
Amplificadores ( fotografía y sonido )	10	10
Amasadoras	7	15
Andamiajes ( andamios )	10	10
Andariveles	10	10
Antenas y torres	5	20
Aparatos telefónicos	10	10
Apisonadoras	15	7
Aplanadoras	15	7
Apuntadoras de metal para construcción	10	10
Aguapulpas	5	20
Arados	10	10
Archivadores ( todo tipo )	10	10
Areas pavimentadas, ornamentales, cercas y planchés	5	20
Armas de fuego	5	20
Arrancadores	7	15
Arroceras ( maquinaria y equipo )	7	15
Ascensores	7	15
Aserraderos ( maquinaria )	7	15

Aspiradoras	10	10
Atomizadores	10	10
Autobuses	15	7
Autoclaves	7	15
Automóviles ( uso en empresas )	10	10
Automóviles ( taxis )	15	7
Automóviles ( de alquiler )	34	3
Aventadoras	7	15
Aviones	15	7
Motores	6000 horas	
Hélices	2000 horas	
Fuselajes		
Balanzas	10	10
Baldes o cubetas	15	7
Bandas transportadoras	10	10
Baños sauna y turcos	10	10
Barberías ( sillas y equipo )	7	15
Barredoras callejeras	15	7
Barrenadoras	10	10
Barrenos y brocas	25	4
Bariles de hierro	10	10
Bariles de madera	10	10
Básculas ( toda clase )	7	15
Baterías de cocina	25	4
Batidoras de concreto	10	10
Beneficios de café	5	20
Bibliotecas ( mobiliario y equipo )	10	10
Bicicletas	10	10
Billares y " pooles "	5	20
Bloqueras ( hidráulicas o mecánicas )	7	15
Bobinadoras	10	10
Boleadoras	10	10
Boliches ( maquinaria y equipo )	10	10
Bombas de trasiego	10	10
Bombas para trasegar concreto	15	7
Botes ( todo tipo )	10	10
Buques de ultramar	10	10
Buques fluviales	10	10
Buques pesqueros	10	10
Butacas	10	10
Cabezales	15	7
Cable-carriles	10	10
Cables	10	10
Cadenas	10	10
Caja para caudales	3	40
Cajas registradoras	10	10
Caladoras	10	10
Calculadoras ( todo tipo )	10	10
Calderas y accesorios	7	15
Calentadores de agua	10	10
Calentadores ambientales	7	15
Cámaras cinematográficas	10	10
Cámaras fotográficas	10	10

Cámaras de refrigeración	10	10
Cámaras de televisión	10	10
Camas	10	10
Camiones cisterna	20	5
Camiones ( con equipo de lubricación)	10	10
Camiones ( con equipo extinguidor de incendios )	10	10
Camiones ( transporte de carga )	20	5
Camiones ( transporte remunerado de personas )	15	7
Canales de concreto o acero	7	15
Canales de madera	10	10
Canalizadoras y zanjadoras	15	7
Canteadoras	7	15
Cañerías de vapor, válvula y accesorios	10	10
Cargadores	15	7
Carretas de hierro	10	10
Carretas de madera	10	10
Carretillos	20	5
Carretones	10	10
Carrocerías de madera o metal	10	10
Carruseles (caballitos, ruedas de chicago, carros chocones, toboganes y similares )	10	10
Casas rodantes	10	10
Catalinas	7	15
Centrales telefónicas	10	10
Centrífugas	7	15
Cepilladoras	7	15
Cercas eléctricas	10	10
Cernedoras	10	10
Cervecerías	5	20
Chancadores	7	15
Chapeadoras	10	10
Chapulines	10	10
Cilindros de metal	7	15
Cine ( equipo de proyección y sonido )	10	10
Cizallas	10	10
Clarificadores	7	15
Clasificadores de arena y piedra	15	7
Clasificadoras de todo tipo (excepto de arena y piedra )	10	10
Clínica odontológica ( equipo )	10	10
Clínicas hospitalarias ( equipo )	10	10
Clínicas veterinarias ( equipo )	10	10
Clisés	20	5
Cocinas	10	10
Codificadores	10	10
Colchones, mantelería, ropa de cama	20	5
Compactadoras	15	7
Compresores ( en construcción )	15	7
Compresores ( toda clase )	10	10
Computadoras	20	5
Condensadores ( banco de )	10	10
Conductores ( ingenios )	7	15
Congeladores	10	10
Construcción ( maquinaria de )	15	7

Contenedores	10	10
Convertidores de electricidad	10	10
Cortadoras	10	10
Cortinas para teatro y cine	10	10
Cortinas para todo uso	20	5
Cosechadoras	10	10
Cosedoras de sacos	10	10
Crisoles	7	15
Cribas	7	15
Cristalizadores	7	15
Cuchillas para maquinaria	25	4
Cultivadoras	10	10
Curtiembras ( equipo )	10	10
Demolición ( maquinaria y equipo )	15	7
Descargadoras	10	10
Desfibradoras	7	15
Desmenuzadoras	10	10
Desmotadoras	7	15
Despulpadoras	7	15
Despuntadoras	7	15
Destilerías	5	20
Devanadoras	10	10
Dinamómetros	10	10
Dínamos	10	10
Disolutores	5	20
Dobladoras	7	15
Dosificadoras	7	15
Dragas	10	10
Ebanistería ( maquinaria )	7	15
Edificios de cemento, ladrillo, metal	2	50
Edificios de madera, primera	4	25
Edificios de madera, segunda	6	17
Electrotípia ( talleres )	7	15
Elevadores de material	10	10
Embarcaciones deportivas de placer	7	15
Empalmadoras	7	15
Encuadernación ( talleres )	7	15
Engomadoras	10	10
Enlatadoras	10	10
Enrolladoras	10	10
Ensambladoras ( todo tipo )	10	10
Equipo de aire acondicionado	10	10
Equipo de computación	20	5
Equipo de iluminación	10	10
Equipo de iluminación, cine y otros	10	10
Equipo de iluminación T.V.	10	10
Equipo de ingeniería	10	10
Equipo de irrigación:		
Permanente	5	20
Pivote central	7	15
Por gravedad	5	20
Goteo	15	7
Aspersión	10	10

Equipo de laboratorios	10	10
Equipo de lavandería	5	20
Equipo de odontología	10	10
Equipo de oficina y mobiliario	10	10
Equipo de ordeño	10	10
Equipo de proyección( cine y sonido )	10	10
Equipo de proyección y sonido ( T.V. )	10	10
Equipo de radio y telefonía	10	10
Equipo de Rayos X y fluroscopía	10	10
Equipo de refrigeración	7	15
Equipo de relojería	10	10
Equipo de sonido	10	10
Equipo de topografía	10	10
Equipo electrónico especializado	20	5
Equipo fotográfico ( electrónico )	20	5
Equipo fotográfico ( mecánico )	10	10
Equipo instrumental para profesionales	10	10
Equipo instrumental quirúrgico	10	10
Equipo médico	10	10
Equipo para baños sauna y turcos	10	10
Equipo para pesca, excepto embarcaciones	20	5
Equipo y maquinaria ( actividades agropecuarias )	10	10
Escaleras	10	10
Escaleras eléctricas	7	15
Escritorios ( toda clase )	10	10
Esmeriladores	10	10
Espectrofotómetros	10	10
Estantería	10	10
Estañones	10	10
Estereotopía ( talleres )	7	15
Etiquetadoras	7	15
Estufas	10	10
Evaporadores	7	15
Excavadoras	15	7
Exhibidores	10	10
Extintores	7	15
Extractores de aire	10	10
Extrusoras	10	10
Fábrica de artículos de madera	7	15
Fábrica de baterías y acumuladores	10	10
Fábrica de bebidas gaseosas y cervezas	7	15
Fábrica de calzado	7	15
Fábrica de cemento	5	20
Fábrica de cigarrillos y productos similares	5	20
Fábrica de embutidos y similares	7	15
Fábrica de hielo	10	10
Fábrica de ladrillo, mosaico, bloque, tubos y otros de origen similar	7	15
Fábrica de licores	5	20
Fábrica de madera laminada	7	15
Fábrica de pilas secas	7	15
Fábrica de productos alimenticios y golosinas	7	15
Fábrica de productos elaborados con metal	7	15

Fábrica de productos de caucho, de hule natural o sintético, recauchadoras y similares	7	15
Fábrica de productos de cuero y piel	7	15
Fábrica de productos derivados de la carne	7	15
Fábrica de productos derivados de harina vegetal	7	15
Fábrica de productos derivados de petróleo o del carbón	10	10
Fábrica de productos elaborados con papel cartón, celofán y similares	7	15
Fábrica de productos enlatados	7	15
Fábrica de productos lácteos	7	15
Fábrica de productos vegetales enlatados	7	15
Fábrica de ropa	10	10
Fábrica de tejidos( toda clase)	10	10
Fábrica de vidrios, lentes, cristalería, losa y similares	7	15
Fábrica de vinos	7	15
Fábrica de extractores o procesadora de aceites vegetales	7	15
Fábrica extractora o procesadora de aceites y otros elementos químicos	7	15
Fajas transportadoras	7	15
Faros	7	15
Fermentadores ( tanques )	7	15
Ferrocarriles	5	20
Filtros de todo tipo	10	10
Fotocopiadoras	20	5
Fotograbados ( talleres )	7	15
Fotografía ( equipo electrónico)	20	5
Fotografía ( equipo mecánico )	10	10
Frigoríficos ( equipo )	7	15
Fresadoras	5	15
Fumigadoras	10	10
Fundición de artículos de metal	7	15
Funerarias ( equipo )	5	20
Furgones	10	10
Fuselajes ( naves aéreas )	15	7
Gasolineras ( equipo )	10	10
Gatas hidráulicas y mecánicas	7	15
Generadores	7	15
Gimnasios ( equipo )	10	10
Glaseadoras	7	15
Góndolas	10	10
Granuladoras	7	15
Grúas puente	7	15
Grúas sobre camión, orugas o torres	7	15
Grúas viajeras	7	15
Guillotinas	7	15
Güinches	7	15
Hélices de naves aéreas 2000 horas	15	7
Herramientas manuales de cualquier clase	10	10
Hiladoras	10	10
Homogenizadoras	7	15
Hormas ( todo tipo )	20	5

Hornos ( todo tipo )	10	10
Hospitales ( equipo médico en general )	10	10
Hospitales ( equipo electrónico )	20	5
Hospitales ( mobiliario )	10	10
Hoteles ( mobiliario )	10	10
Hoteles ( ropa de cama, mantelería y colchones)	20	5
Hoteles ( utensilios de comedor y cocina )	25	4
Imprentas ( maquinaria y equipo )	8	13
Incineradores	10	10
Indicadores y medidores( toda clase )	7	15
Industria metalmecánica	7	15
Ingenios y refinerías de azúcar	7	15
Instalaciones adicionales( todo tipo )	5	20
Instalaciones complementarias( área pavimentada, cercas, ornamentales y planchés )	5	20
Instalaciones eléctricas	7	15
Instrumentos de agrimensura	10	10
Instrumentos musicales	10	10
Invernaderos:		
de zarán	20	5
de otros materiales	25	4
Inyectoras	10	10
Irrigación ( ver equipo de irrigación )	10	10
Juegos electrónicos	20	5
Laminadoras	7	15
Línea férrea	3	45
Laboratorios clínicos	10	10
Lanchas y lanchones	10	10
Lavadoras ( todo tipo )	7	15
Lavanderías ( maquinaria y equipo )	7	15
Lecherías	10	10
Libros ( bibliotecas especializadas )	20	5
Lijadoras	10	10
Líneas de transmisión eléctrica	7	15
Litografías	7	15
Locomotoras	4	25
Llenadoras	7	15
Lonas ( manteados )	25	4
Machihembradoras	7	15
Mangueras	20	5
Mantelería, colchones y ropa de cama	20	5
Maquinaria de aserraderos	7	15
Maquinaria para trabajar mármol o granito	7	15
Maquinaria y equipo de actividades agropecuarias	10	10
Maquinaria y equipo de construcción (construcción, reparación, demolición, caminos, urbanizaciones, puentes, edificios, canales, represas, drenajes, líneas, férreas, etc. )	15	7
Maquinaria y equipo de minería	10	10
Máquinas de vapor	5	20
Máquina para enderezar chasis	7	15
Marmitas	5	20
Mazas para molino	5	20

Medidores e indicadores( toda clase )	10	10
Mezcladoras de concreto estacionario o sobre camión	15	7
Mezcladoras de concreto portátiles	10	10
Mezcladoras de uso industrial	7	15
Microbuses ( transporte remunerado )	15	7
Mobiliario y equipo de oficina	10	10
Microscopios	20	5
Moldes y troqueles	20	5
Moldaduras	7	15
Moledoras	7	15
Molinos ( toda clase )	7	15
Montacargas	7	15
Motocicletas y similares	10	10
Motoniveladoras	15	7
Mototraillas	15	7
Motores eléctricos	7	15
Motores de naves aéreas( 6000 horas )	15	7
Motosierras	15	7
Mueblería ( maquinaria )	7	15
Muelles de concreto	10	10
Muelles de madera	10	10
Muelles de metal	10	10
Muros de concreto, piedra y mixto	2	50
Naves aéreas	15	7
Fuselajes		
Motores 6000 horas		
Hélices 2000 horas		
Neveras	10	10
Niveladoras	15	7
Odontología ( equipo )	10	10
Ordeñadoras mecánicas	10	10
Palas mecánicas	15	7
Panaderías ( máquinas )	10	10
Paneles y control de mando	7	15
Paredes o muros de concreto, piedra o mixto	2	50
Pavimentadoras	15	7
Peladoras	10	10
Perforadoras ( todo tipo )	7	15
Picadoras de pasto	10	10
Piscinas	2	50
Plantas de asfalto o concreto	7	15
Plantas eléctricas	7	15
Plantas hidráulicas	7	15
Poliductos	5	20
Poligrafía ( talleres )	7	15
Pozos	5	20
Prensas ( todo tipo )	7	15
Profesionales ( equipo industrial )	10	10
Proyectores ( todo tipo )	10	10
Pulidoras ( todo tipo )	7	15
Pulverizadoras	7	15
Quebradores de piedra	15	7

Quemadores	7	15
Radar ( equipo )	10	10
Radiodifusoras (incluye radio telefonía y equipo especializado)	10	10
Radios ( todo tipo )	10	10
Rampas	5	20
Ranchos (instalaciones en centros de turismo y recreo)	15	7
Reaserradoras	7	15
Recanteadoras	7	15
Recauchadoras	7	15
Recibidores de café	7	15
Rectificadores	7	15
Reductores	3	40
Refrigeradoras	10	10
Registradoras ( toda clase )	10	10
Relojerías ( equipo )	10	10
Relojes	7	15
Remolcadores	10	10
Remolques	10	10
Retroescavadores	15	7
Romanas de plataforma	7	15
Ropa de cama ( colchones, mantelería )	20	5
Rotativas	7	15
Rótulos luminosos	20	5
Rótulos y señales en general	10	10
Salones de belleza ( equipo )	20	5
Secadoras ( todo tipo )	7	15
Selladoras de lata	10	10
Selladores de polietileno	10	10
Separadores	7	15
Serigrafía ( talleres )	10	10
Serpentines	5	20
Sifones	5	20
Silos ( todo tipo )	5	20
Soldaduras	10	10
Sopladores de aire	10	10
Surcadoras	10	10
Techos	5	20
Taladros	10	10
Tamices	5	20
Tanques ( todo tipo )	7	15
Taxis	15	7
Tecles	5	20
Telares	10	10
Televisores ( equipo )	10	10
Televisores	10	10
Tendedoras de líneas	7	15
Tenerías	7	15
Teñidoras ( todo tipo )	7	15
Tiendas de campaña	20	5
Topografía ( equipo )	10	10
Tornapules	15	7
Tornos	7	15

Torres y antenas	5	20
Tortilladoras	7	15
Tostadoras	7	15
Tractores ( uso agrícola )	10	10
Tractores ( otras actividades )	15	7
Trailers ( para uso agrícola )	10	10
Traíllas	15	7
Transformadores	7	15
Transportadores	5	20
Trapiches	7	15
Troqueladoras	7	15
Tuberías ( todo tipo )	5	20
Turbogeneradores	5	20
Vagones	5	20
Vagonetas de volteo	15	7
Vehículos de carga ( livianos )	10	10
Ventiladores y extractores	10	10
Vibradores	7	15
Volteadores	10	10
Vulcanizadores	7	15
Yates	7	15
Zanjadores y canalizadoras	7	15
Zarandas ( todo tipo )	7	15
Ipecacuana	50	2
Gandul	33.33	3
Granadilla	33.33	3
Itabo	33.33	3
Maracuyá	33.33	3
Orégano	33.33	3
Papaya	33.33	3
Piña	33.33	3
Tomillo	33.33	3
Café	20	5
Caña de azúcar	20	5
Banano	20	5
Mora	20	5
Achiote	10	10
Aguacate	10	10
Anona	10	10
Cacao	10	10
Caimito	10	10
Canela	10	10
Carambola	10	10
Carao	10	10
Cardamomo	10	10
Cas	10	10
Cítricos	10	10
Ciruela	10	10
Coco	10	10
Durazno	10	10
Estrella africana	10	10
Eucalipto	10	10

Gmelina	10	10
Guanábana	10	10
Guayaba injertada	10	10
Guinea	10	10
Higo	10	10
Imperial	10	10
Jaragua	10	10
Jaúl	10	10
Jocote iguanero	10	10
Jocote tronador	10	10
Kikuyo	10	10
King Grass	10	10
Laurel	10	10
Macadamia	10	10
Mamón chino	10	10
Mamón criollo	10	10
Mango	10	10
Manzana de agua	10	10
Marañón	10	10
Melocotón	10	10
Nance	10	10
Níspero	10	10
Nuez moscada	10	10
Palma africana	10	10
Palmito de pejibaye	10	10
Pangola	10	10
Pimienta	10	10
Pino	10	10
Pochote	10	10
Tamarindo	10	10
Teca	10	10
Vainilla	10	10
Yuplón	10	10
Zapote	10	10
Caña india	12.5	8
Rosas ornamentales ( plantas madres )	33	3
Canales de drenaje	16.66	3
Canales de riego	12.5	8
Ganado ( de cría y de leche )	15	7

## ANEXO

### RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA

#### **DECRETO No. 25514-H Y SUS REFORMAS**

EL PRIMER VICEPRESIDENTE  
EN EJERCICIO DE LA PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA  
Y EL MINISTRO DE HACIENDA

Con fundamento en el artículo 140, incisos 3) y 18) de la Constitución Política, y el artículo 3 de la Ley de Ajuste Tributario No. 7543, del 14 de setiembre de 1995, mediante el cual se adicionó el capítulo XXVIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta (No. 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas), y se modificó el capítulo VII de la Ley General del Impuesto sobre las Ventas (No. 6826 del 8 de noviembre de 1982 y sus reformas).

Decretan:

#### Artículo 1

Se crea el Régimen de Tributación Simplificada de acceso y retiro voluntario- al cual en lo sucesivo se hará referencia como "el Régimen"-, relativo a los impuestos sobre la renta y general sobre las ventas, con la finalidad de facilitar el control y cumplimiento voluntario de los contribuyentes, para las siguientes actividades:

- a) a) Bares, cantinas, tabernas o establecimientos similares;
- b) b) Comerciantes minoristas;
- c) c) Estudios fotográficos;
- d) d) Fabricación artesanal de calzado;
- e) e) Fabricación de muebles y sus accesorios;
- f) f) Fabricación de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana;
- g) g) Fabricación de productos metálicos estructurales;
- h) h) Floristerías;
- i) i) Panaderías;
- j) j) Restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos de venta de comidas, bebidas o ambas.

*(Modificado por Decreto No. 26199-H de 20 de junio de 1997, publicado en La Gaceta N° 153 de 11 de agosto de 1997 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001).*

#### Artículo 2

***Podrán ingresar al Régimen los contribuyentes que se dediquen a una de las actividades enumeradas en el artículo anterior o que combinen varias de ellas. No procede el ingreso al Régimen, cuando el contribuyente solicitante desarrolle simultáneamente otras actividades no contempladas en él.***

Se entenderá por:

- a) a) Bares, cantinas, tabernas o establecimientos similares: Aquellos dedicados exclusivamente al servicio de expendio de bebidas alcohólicas para consumo dentro de los

mismos; no podrán ingresar al régimen establecimientos como los indicados, cuando estén combinados con servicios de hoteles, centros sociales y similares.

- b) b) Comerciantes minoristas: Personas físicas dedicadas a vender a los consumidores finales, mercancías u otros artículos de diferentes naturaleza, ya sea en locales especialmente acondicionados para esa actividad o mediante cualquier mecanismo informal.
- c) c) Estudios fotográficos: Servicio de “toma” y revelado de fotografías, así como la ampliación, reducción, retoque y arreglo de fotos.
- d) d) Fabricación artesanal de calzado: Manufactura artesanal de cualquier tipo de calzado.
- e) e) Fabricación de muebles y sus accesorios: Manufactura, reforma y reparación de muebles y sus accesorios en cualquier tipo de material.
- f) f) Fabricación de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana: Manufactura de objetos, utensilios, adornos y similares, de este tipo de materiales, a partir de la adquisición del “crudo” (figura en barro seco y sin elaboración artesanal).
- g) g) Fabricación de productos metálicos estructurales: Confección de estructuras, tales como rejas, portones, verjas, contrapuertas, canoas, botaguas y similares.
- h) h) Floristerías: Elaboración de arreglos, ofrendas florales y similares, a partir de flores naturales, artificiales o de ambos tipos.
- i) i) Panaderías: Elaboración de pan, pastelería y repostería, de cualquier tipo.
- j) j) Restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos que vendan comidas, bebidas o ambos: Servicio de expendio de comidas, bebidas o ambos.

(Modificado por Decreto No. 26199-H de 20 de junio de 1997, publicado en La Gaceta N° 153 de 11 de agosto de 1997 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001).

### Artículo 3

**Podrán ingresar al régimen simplificado los contribuyentes que realicen actividades económicas descritas en los artículos precedentes, siempre que cumplan, en conjunto, con los siguientes requisitos:**

- a) a) Que efectúen compras anuales por un valor no superior a quince millones de colones, incluyendo el impuesto sobre las ventas. A estos efectos se entiende por “compras”, las adquisiciones tanto de materiales y suministros destinados a la elaboración de productos terminados, ya sea para su venta o para la prestación de cualquiera de los servicios enumerados en el artículo 2 anterior, como las adquisiciones de mercancías destinadas para la venta o los consumidores finales.

En cuanto a licores, cervezas, bebidas gaseosas, cigarrillos y cualesquiera otros artículos gravados con el impuesto sobre las ventas, pero sometidos al sistema de recaudación en fábricas o aduanas, las compras –cuando corresponda- se tomarán por los montos totales facturados por los fabricantes o distribuidores, en virtud de que en estos casos el tributo no aparece por separado en las facturas de ventas.

- b) b) Que el número de personas necesarias para llevar a cabo sus operaciones no exceda de tres, independientemente del tipo de relación contractual o de parentesco que exista

entre éstas y el contribuyente, medie o no contribución al respecto. Para este efecto, no se contará la participación del contribuyente.

- c) Que la actividad no tenga su origen en la explotación de una franquicia, marca, nombre comercial, o en mantener la condición de comercializador exclusivo o único de otro ente económico, o que la misma persona mantenga más de un establecimiento abierto al público, dedicados a cualquiera de las actividades cubiertas por este régimen.

En uso de las facultades que le confieren el artículo 28 –párrafo final- de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas y 72, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Ministerio de Hacienda podrá modificar los montos y los conceptos señalados en este artículo, con base en los estudios que realice la Dirección General de Tributación y en las variaciones de los índices de precios al consumidor que determine el Instituto General de Estadística y Censos.

*(Modificado por los Decretos No. 26199-H de 20 de junio de 1997, publicado en La Gaceta N° 153 de 11 de agosto de 1997, N° 28104-H de 19 de agosto de 1999, publicado en La Gaceta N° 188 de 28 de setiembre de 1999 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001).*

#### Artículo 4

**Los contribuyentes dedicados a las actividades enumeradas en el artículo 1, inscritos en el Régimen, calcularán los impuestos correspondientes a cada trimestre de la siguiente manera:**

- a) a) Impuesto sobre la renta: Al total de compras del trimestre –sujetas o no al impuesto general sobre las ventas e incluyendo el importe de ese tributo- le aplicarán el factor que a tal efecto se indica más adelante.
- b) b) Impuesto general sobre las ventas: al total de compras del trimestre, gravadas con el tributo sobre las ventas –incluyendo el importe de ese impuesto-, le aplicarán el factor que a tal efecto se indica más adelante.

En el caso de las actividades a que se refieren los incisos a), c), i) y j) del artículo 1, también deben incluirse las compras exentas a fin de determinar la base imponible.

*(Modificado por Decreto No. 26199-H de 20 de junio de 1997, publicado en La Gaceta N° 153 de 11 de agosto de 1997 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001).*

#### Artículo 5

Para el cálculo del impuesto sobre la renta y del impuesto general sobre las ventas, los contribuyentes acogidos a este Régimen, aplicarán los siguientes factores:

ACTIVIDAD	RENTA*	VENTAS
a) Bares, cantinas tabernas o establecimientos similares.	0.02	0.040
b) Comerciantes minoristas	0.01	0.020
c) Estudios fotográficos	0.01	0.020
d) Fabricación artesanal de calzado	0.01	0.026
e) Fabricación de muebles y sus accesorios	0.01	0.065
f) Fabricación de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana	0.01	0.020
g) Fabricación de productos metálicos estructurales	0.01	0.052
h) Floristerías	0.01	0.058

i) Panaderías	0.01	0.020
j) Restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos de venta de comidas, bebidas o ambos	0.02	0.040

(Modificado por Decreto No. 26199-H de 20 de junio de 1997, publicado en La Gaceta N° 153 de 11 de agosto de 1997 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001).

\*De conformidad con el artículo 14 del Decreto N° 29643-H, estos factores deben aplicarse a partir del mes de agosto del 2001.

## Artículo 6

**Los contribuyentes inscritos en el Régimen presentarán una declaración trimestral, en los formularios especiales suministrados por la Administración Tributaria. Estas declaraciones deben presentarse y cancelarse dentro de el decimoquinto día natural siguientes a la conclusión del respectivo trimestre, es decir, en el decimoquinto día natural de los meses de octubre, enero, abril y julio de cada año.**

(Modificado por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001).

## Artículo 7

**Para efectos fiscales y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 31 inciso ñ) de la Ley No. 7472 del 20 de diciembre de 1994, Ley de Promoción de la Competencia y Defensa Efectiva del Consumidor, los contribuyentes inscritos en el Régimen no estarán obligados a emitir facturas por las ventas que realicen, excepto cuando éstas sean solicitadas por sus clientes. Tampoco estarán obligados a conservar comprobantes de gastos, pero sí deben conservar los documentos de compras, para eventuales intervenciones fiscalizadoras de la Dirección General de Tributación.**

(Reformado por Decreto N° 28104-H de 19 de agosto de 1999, publicado en La Gaceta N° 188 de 28 de setiembre de 1999 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001).

## Artículo 8

La solicitud de inscripción o reclasificación en el Régimen deberá hacerse en los formularios que para ese fin suministrará la Administración Tributaria. La reclasificación del Régimen también podrá efectuarse por intervención fiscalizadora de la Dirección General de la Tributación Directa.

## Artículo 9

Los contribuyentes que a la fecha de ingreso al Régimen cuenten con mercaderías en existencia, deberán determinar el valor de sus inventarios y considerarlos como parte de las compras que declaran en el primer trimestre en que liquiden los tributos comprendidos en este Régimen. La determinación del valor de los inventarios debe consistir en la suma de los importes de las facturas de compras, incluyendo el respectivo impuesto general sobre las ventas.

En caso de que la Administración Tributaria por solicitud del interesado reclasifique a un

contribuyente inscrito en el Régimen, y lo inscriba como contribuyente en los sistemas generales de los impuestos sobre de renta y sobre las ventas, de conformidad con el artículo 34, párrafo primero de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, y artículo 79, párrafo primero de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberá reconocerle, para efectos del impuesto sobre las ventas, el crédito fiscal correspondiente a las mercaderías que a la fecha tenga en existencia, y para fines del impuesto sobre la renta, el costo correspondiente a dichos productos.

Para estos efectos los contribuyentes deberán incluir en la declaración en el sistema general que deben presentar en el período siguiente el crédito fiscal que les corresponde conforme al párrafo anterior.

*(Reformado por Decreto N° 28104-H de 19 de agosto de 1999, publicado en La Gaceta N° 188 de 28 de setiembre de 1999 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001).*

#### Artículo 10

No obstante las formalidades especiales a que estarán sometidas los contribuyentes inscritos en el Régimen, la Dirección General de la Tributación Directa conservará las facultades fiscalizadoras que la ley le otorga, y podrá verificar la veracidad y exactitud del contenido de las declaraciones presentadas, cuando lo estime conveniente.

Los contribuyentes inscritos en el Régimen, que incurran en hechos ilícitos tributarios (infracciones administrativas, contravenciones tributarias o delitos tributarios), se harán acreedoras a las sanciones previstas por el Título Tercero del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

*(Reformado por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001).*

#### Artículo 11

La Dirección General de la Tributación Directa, queda facultada para variar los factores señalados en el artículo 5 de este Decreto, cuando se determinen cambios en los márgenes de valor agregado y de rendimiento netos (porcentaje de utilidades gravables)

*(Modificado por Decreto No. 26199-H de 20 de junio de 1997, publicado en La Gaceta N° 153 de 11 de agosto de 1997)*

#### Artículo 12

De conformidad con lo dispuesto en el transitorio único de la Ley de Ajuste Tributario, las personas físicas que se dediquen a cualesquiera de las actividades enumeradas en el artículo 1, y que a la fecha de vigencia de este decreto estén sometidas al sistema de pequeños contribuyentes del impuesto sobre las ventas, podrán solicitar su ingreso al presente Régimen. En caso contrario dispondrán de un plazo de dos meses, a partir de la publicación de este decreto, para regular su situación en el sistema tradicional del impuesto general sobre las ventas.

*(Modificado por Decreto No. 26199-H de 20 de junio de 1997, publicado en La Gaceta N° 153 de 11 de agosto de 1997)*

## Artículo 13

Las personas físicas que ingresan al Régimen no tendrán derecho a la deducción de los créditos familiares previstos por la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tampoco podrán rebajar los créditos fiscales que la ley concede a los contribuyentes inscritos en el régimen tradicional del impuesto general sobre las ventas.

## Artículo 14

Los contribuyentes inscritos en el Régimen estarán obligados a mantener, en un lugar visible de su establecimiento tanto la constancia de inscripción como el afiche (en el cual está integrada una calcomanía con los datos personales del respectivo contribuyente) que les entregará la Administración Tributaria. Además de identificarlos como inscritos en el sistema, tales distintivos deben mencionar el hecho de que el negocio no está obligado a extender facturas autorizadas por la Tributación Directa.

*(Modificado por Decreto No. 26199-H de 20 de junio de 1997, publicado en La Gaceta N° 153 de 11 de agosto de 1997 y por Decreto N° 29643-H de 10 de julio del 2001, publicado en La Gaceta N° 138 del 18 de julio del 2001).*

## Artículo 15

Este decreto rige a partir del 1 de octubre de 1996. Dado en la Presidencia de la República. San José, a los veinticuatro días del mes de setiembre de mil novecientos noventa y seis.

**Rodrigo Oreamuno Blanco. - El Ministro de Hacienda a.i., Rodolfo González Blanco.**

### TRANSITORIO I

Los contribuyentes inscritos en el régimen simplificado que no se ajusten a los parámetros establecidos por el presente Decreto, deberán solicitar su reclasificación mediante la presentación del formulario normalizado D-140, en el plazo de dos meses contados a partir de la publicación del presente Decreto. Efectuada la reclasificación, ésta regirá a partir del 1 de octubre de 1999, de conformidad con el artículo 34, párrafo in fine, de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas y artículo 79 párrafo in fine de la Ley del Impuesto sobre la Renta. A los contribuyentes que no cumplan con esta disposición, la Administración Tributaria los reclasificará de oficio, procediendo a cobrar las diferencias que se generen en los impuestos cancelados, según las disposiciones que afectan al régimen general, y se les aplicarán las sanciones correspondientes.

### TRANSITORIO II

Se faculta a la Administración Tributaria para que en un plazo de seis meses a partir de la publicación del presente Decreto Ejecutivo, tenga elaborados los estudios correspondientes a efecto de readecuar las actividades incluidas en el régimen simplificado actual, para que los impuestos sobre la renta y general sobre las ventas, se calculen a partir de la utilización de variables "físicas", a saber: consumo mensual de energía eléctrica, los metros cuadrados de local, el número de mesas y otras que la Administración expresamente autorice de conformidad con lo que dispone el inciso g) del artículo 72 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, No. 7092 y sus reformas, y el inciso f) del artículo 28 de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, No. 6826 y sus reformas.

Dado en la Presidencia de la República.- San José, a los diecinueve días del mes de agosto de mil

novecientos noventa y nueve.

**(Transitorios adicionados por decreto N° 28104-H de 19 de agosto de 1999,  
publicado en La Gaceta N° 188 de 28 de setiembre del mismo año).**

**NOTA: Con excepción de los nuevos factores que se aplican a partir del mes de agosto del 2001, según dispone el artículo 14 del Decreto Ejecutivo N° 29643-H de 10 de julio del 2001, las demás reformas introducidas a este Reglamento por ese decreto, rigen a partir del 1° de octubre del 2001**