

# PwC InterAméricas Tax News Mensual



*Decisiones de Negocios con Impacto Fiscal*

**Costa Rica**- Abril 2011

Nuestro equipo de  
InterAméricas Tax:

**Centroamérica, Panamá y  
República Dominicana**  
Ramón Ortega  
ramon.ortega@do.pwc.com

**Costa Rica**  
Carlos Barrantes  
carlos.barrantes@cr.pwc.com

**República Dominicana**  
Andrea Paniagua  
andrea.paniagua@do.pwc.com

**Guatemala**  
Edgar Mendoza  
edgar.mendoza@gt.pwc.com

**El Salvador**  
Edgar Mendoza  
edgar.mendoza@gt.pwc.com  
Carlos Morales  
carlos.morales@sv.pwc.com

**Honduras**  
Ramón Morales  
ramon.morales@hn.pwc.com

**Nicaragua**  
Carlos Barrantes  
carlos.barrantes@cr.pwc.com  
Francisco Castro  
francisco.castro@ni.pwc.com  
Singrid Miranda  
singrid.miranda@cr.pwc.com

**Panamá**  
Francisco Barrios  
francisco.barrios@pa.pwc.com

## *Retenciones a los Residentes del Reino de España*

El Pasado 8 de Abril del 2011 salió publicado en la Gaceta 69, el decreto 36504-H, relativo a las retenciones que se practican conforme al “Convenio entre la República de Costa Rica y el Reino de España para evitar la Doble Imposición y prevenir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio”.

Sobre el particular el citado Decreto estableció que con el fin de facilitar los trámites a los sujetos pasivos residentes en España, y otorgarles seguridad jurídica, se hace necesario establecer en forma clara y precisa, la información correspondiente a los requisitos que se deben aportar para demostrar su residencia ante la Dirección General de Tributación.

De acuerdo con el citado Decreto el no domiciliado o su agente de retención, deberá probar mediante certificación de residencia emitida por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), que tiene su residencia fiscal en España. Los documentos deberán ser autenticados y legalizados en el lugar de origen de acuerdo con la legislación consular. Estas certificaciones tendrán una vigencia de seis meses contados a partir de la fecha de su expedición.

## *Decisiones de Negocios con Impacto Fiscal*

*Lic. Luis Diego Barahona Briceño*

Parece que el título de este artículo es redundante, porque la mayoría de las decisiones de negocios de una u otra manera tienen impacto fiscal. Dos ejemplos típicos son la fijación de precios de venta de los bienes y servicios que la empresa comercializa; o bien la cantidad de empleados dentro de una organización privada. ¿Podría la Administración Tributaria disputar cualquiera de estas decisiones tomada por cualquier empresa? En el primero de los casos, si la venta no se hace a una empresa relacionada, (para mantenernos al margen de los precios de transferencia) si existe una razón de negocios por la cual la empresa decida bajar sus precios de venta, al lado de la fiscal, la Administración Tributaria debiera de respetar esa decisión. De igual manera sucede con los gastos, sean éstos salariales o de otra naturaleza. Parece que debiera ser el dueño de la actividad el que toma el riesgo y la decisión de efectuar gastos que le reditúen rendimientos en un futuro cercano. De esta manera, si la empresa vendió a un precio inferior o efectuó un gasto, ambos reales, lo hizo porque el empresario tomó el riesgo de hacerlo, independientemente del resultado final y como ambas transacciones son reales, la Administración Tributaria las debiera respetar.

# PwC InterAméricas

## Tax News Mensual



**pwc**

### *Decisiones de Negocios con Impacto Fiscal*

El fundamento jurídico de esta afirmación lo encontramos en el principio de realidad económica, artículo 8 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios que en lo interesante dispone que el intérprete (el fisco) “puede atribuir a las situaciones y actos ocurridos una significación acorde con los hechos”. En otras palabras, si los hechos indican que la transacción es como ha sido dispuesta por la empresa en virtud de una decisión de negocios, la Administración Tributaria no podría venir en un acto de coadministración a decir que dicha transacción debió haber sido de otra manera, pues ello contraviene los derechos constitucionales de los contribuyentes, en especial el artículo 46 de la Constitución Política que señala “Los consumidores ... tienen derecho a la protección de sus ... intereses económicos; a recibir ... libertad de elección y a un trato equitativo.” En este sentido, la Sala Constitucional “*ha señalado que este derecho permite a cada ciudadano escoger libremente la actividad económica que desea desarrollar para su provecho bajo el esquema de una economía de mercado, en donde, por razones de orden público, moral o derechos de terceros, el Estado puede limitar –bajo la observancia preceptiva del principio de razonabilidad y proporcionalidad- el ejercicio de esta actividad, en los términos del artículo 28 constitucional. De esta manera, una vez que la persona ha realizado el contenido esencial de este derecho fundamental, sea la escogencia de una determinada actividad económica, su funcionamiento debe sujetarse a los requisitos señalados en el ordenamiento, los cuales –en todo momento- deben superar el riguroso examen de razonabilidad y proporcionalidad, de forma tal que no haga nugatorio o imposible el ejercicio de este derecho fundamental, al impedir de manera arbitraria el desarrollo de una actividad económica*”. (Sentencia No.7786 del 28 de abril del 2010).

Nos parece que dentro de los requisitos que el ordenamiento le señala al contribuyente, es que sus gastos para ser deducibles de la base imponible del impuesto sobre la renta, deben ser necesarios para generar sus ingresos gravables. En ese sentido se pronuncia el artículo 8 párrafo final de la Ley del Impuesto sobre la Renta cuando dispone que “La Administración Tributaria aceptará todas las deducciones consideradas en este artículo, [...] siempre que, en conjunto, se cumpla con los siguientes requisitos: 1.- Que sean gastos necesarios para obtener ingresos, actuales o potenciales, gravados por esta Ley.” Este es, no obstante el límite que tiene el contribuyente frente a una actuación irracional de su parte, que no solo afecta sus finanzas, sino que además “las finanzas de la colectividad”, es decir los impuestos que paga a la colectividad, representada por el Estado Costarricense. La Administración Tributaria debe respetar la razonabilidad y la proporcionalidad según el mandato constitucional, para evitar encontrarse en una situación de coadministración. Nos parece que dos ejemplos de esta racionalidad administrativa los encontramos en las siguientes resoluciones, donde se pondera el derecho a la libertad de comercio, versus el derecho de la administración de valorar la racionalidad del gasto para fines fiscales. Estas resoluciones indican: “*Particularmente la inconforme, argumenta que estos viajes fueron necesarios para el desarrollo de centros de acopio, pero al respecto no presentó documento alguno que demostrara cual era el desempeño de tales centros de acopio, dentro del desarrollo de las actividades propias de la empresa.*” **(TFA-365-2008-P. SALA PRIMERA. TRIBUNAL FISCAL ADMINISTRATIVO)**. O bien la siguiente: “*Como se observa del análisis anterior, desde ningún punto de vista se le está negando al contribuyente la posibilidad de diversificarse, lo que sucede es que en materia de gastos deducibles la legislación tributaria es muy clara, y faculta a la Administración Tributaria para que rechace las partidas no justificadas con comprobantes o documentos fehacientes, o aún siendo fehacientes, si no fueron necesarios para producir la renta gravable*” **(No. 263-2008. SALA PRIMERA. TRIBUNAL FISCAL ADMINISTRATIVO)**. Afortunadamente la Administración Tributaria está dando pasos para ubicarse en la correcta posición teniendo como límite adicional el Artículo 3.- Principios de justicia e imparcialidad administrativa del REGLAMENTO GENERAL DE GESTIÓN, FISCALIZACIÓN Y RECAUDACIÓN TRIBUTARIA que señala: “*Los funcionarios de la Administración Tributaria aplicarán las leyes orientados por un espíritu de justicia, y bajo el principio de imparcialidad administrativa, de modo que no puede exigírsele al contribuyente más de aquello con lo que la propia ley ha querido que coadyuve al sostenimiento de las cargas públicas.*”

# *PwC InterAméricas*

## *Tax News Mensual*

*Resumen Gacetano Abril 2011*



<b>Fecha</b>	<b>Gaceta</b>	<b>Documento</b>	<b>Resumen</b>
<b>7</b>	<b>68</b>	Decreto 36514-COMEX	Reforma a los artículos 3, 6, 8, 12, 16, 20, 21, 22,23, 27 bis, 28,30, 32, 36, 38 y 39 así como la Adición de los artículos 6 bis, 8bis, 10 Bis, 20 bis, 21 bis, 57, 58, 59, 60 y 61 al Reglamento del Régimen de Perfeccionamiento Activo, Decreto Ejecutivo N° 34165 -H-COMEX del 04 de diciembre de 2007.
<b>8</b>	<b>69</b>	Decreto 36504-H	Retenciones a los residentes del Reino de España
		Decreto 36505-H	Adición y Reforma al Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Tributación
<b>28</b>	<b>81</b>	Proyecto 18.043	Aprobación del canje de notas y su anexo sobre el acuerdo entre el gobierno de la república francesa y el gobierno de la república de costa rica para el intercambio de información referente a asuntos tributarios.
<b>29</b>	<b>82</b>	Proyecto 18.041	Ley Fortalecimiento de la Gestión Tributaria



© 2011 PricewaterhouseCoopers. Todos los derechos reservados. "PwC" o "PwC InterAméricas" se refiere a la red global de firmas miembro de PricewaterhouseCoopers International Limited, cada una de las cuales constituye una entidad legal autónoma e independiente.