

## Flash News

2 de Octubre de 2014

---

### Proyectos de Ley-Eliminar impuesto sobre dividendos y modificación del IGSV Centros de Recreo.

---

El día de hoy, jueves 02 de octubre, se publicaron en el Diario Oficial La Gaceta dos proyectos de Ley con importantes propuestas en temas tributarios. Cabe aclarar que los citados proyectos no fueron presentados por el Ministerio de Hacienda sino que constituyen una iniciativa por parte de los señores diputados Otto Guevara Guth, Natalia Díaz Quintana, Carmen Quesada Santamaría y José Alberto Alfaro Jiménez. De manera que en relación con el citado Proyecto no aplica lo establecido en el artículo 174 del Código Tributario, relativo al plazo de 10 días que se confiere a las entidades representativas de intereses de carácter general o corporativo o de intereses difusos, afectadas por los proyectos para exponer su parecer en relación con éstos. Adicionalmente cabe mencionar que este proyecto resulta contradictorio con el reciente proyecto de Ley presentado por el Poder Ejecutivo “Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal”, el cual, lejos de eliminar el impuesto a los dividendos, más bien propugna por un fortalecimiento de dicho impuesto al establecer que el hecho generador de éste se dará desde que

ocurre la primera distribución de los rendimientos societarios, ya sea que se paguen a personas físicas o a personas jurídicas (*se propone eliminar la exoneración actual cuando el pago se hace a otra sociedad de capital*).

El primer proyecto publicado el día de hoy, expediente N°19.274 “*Eliminación del Impuesto a los Dividendos*”, propone la modificación de la Ley del Impuesto sobre la Renta, N°7092, mediante la derogación de los artículos 18, 19 y 23 inciso f). Estos artículos establecen el tratamiento de la renta disponible de las sociedades de capital, imponiendo una retención del 15% sobre el pago o acreditación a socios de los dividendos de cualquier tipo, participaciones sociales y otra clase de beneficios asimilables a dividendos; así como la retención 15% a la suma imputada como participación de la renta disponible en las sociedades de personas y otros contribuyentes, y el impuesto único y definitivo del 5% de los excedentes o utilidades distribuidas en el caso de cooperativas, asociaciones solidaristas u otras similares.

Adicionalmente, el Proyecto de Ley plantea la modificación de los artículos 6 inciso c), 8 inciso d), 13 inciso i), 54 inciso a)(sic) y 59 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Las modificaciones tienen como intención: Excluir de la renta bruta las utilidades, participaciones sociales y cualquier otra forma de distribución de beneficios; eliminar de la Ley la asimilación que se hace de los dividendos o participaciones sociales pagados en favor de socios de sociedades de responsabilidad limitada, con los intereses y otros gastos financieros y por tanto su no deducibilidad, eliminar la disposición que establece en relación con las rentas presuntivas aplicables al caso de profesionales y de las empresas individuales de responsabilidad limitada y las empresas individuales que actúen en el país, de calcular el referido impuesto presunto antes de repartir dividendos o cualquier otra clase de utilidades entre socios, accionistas o beneficiarios, excluir de las rentas consideradas como rentas de fuente costarricense los dividendos y eliminar la retención del 15% o 5% por el pago acreditación o puesta a disposición de utilidades, dividendos

o participaciones sociales (*el Proyecto de Ley indica que se modificará el inciso a) del artículo 54 cuando en realidad estará modificando el inciso b) del artículo 54*).

Asimismo se propone eliminar el inciso ch) del artículo 9, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, N.º 7092, de 21 de abril de 1988, y sus reformas el cual establece la no deducibilidad de las utilidades, participaciones sociales o dividendos, pagados o acreditados a socios, accionistas, dueños de empresas o personas físicas que tributen de acuerdo con esta ley.

Y se propone una condonación de todo monto adeudado por concepto de intereses, multas y sanciones por concepto del pago de impuesto a los dividendos de sociedades comerciales y otras formas de organización de la empresa establecidas en la legislación nacional vigente.

El segundo de los proyectos de ley publicados el día de hoy se refiere al Proyecto de Ley N.º de expediente 19.269 “Reforma del artículo 1 inciso c) de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, Ley N.º 6826, de 8 de Noviembre de 1982, para incentivar las actividades turísticas”. En relación con el Criterio Institucional DGT-CI-06-14, mediante el cual la

Administración Tributaria realiza una amplia interpretación del concepto de centros de recreo y similares regulados en el inciso c) del artículo 1º de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, los proponentes consideran que “*este tipo de interpretaciones realizadas por la Dirección General de Tributación, se infringe como se señaló el principio de reserva de ley establecido en la Carta Política, así como el principio de jerarquía de la norma, pues por medio de una interpretación que ni siquiera corresponde a una función de dicha dirección se establece un impuesto por medio de una norma de rango inferior a la ley...*” De esta

manera, el Proyecto de Ley N.º 19.269 pretende modificar el inciso c) del artículo 1º de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas para que su redacción quede de la siguiente manera:

**c)** Centros nocturnos, sociales, de recreo y similares. Exceptúese del pago de este impuesto a las siguientes actividades canopy, surf, windsurf, buceo, sonrkelling, rafting, tubing spa, bungee, rappel, canyoning - rappel en catarata, escalada, tours de cuadraciclos-motos-bicicletas-lancha-caballo-aeronaves, caminata por senderos, aromaterapia, centros de meditación y relajación observación de aves, ballenas, flora y fauna zoológicos, zoocriaderos, acuarios, centros de rescate animal, mariposarios, cabalgatas, clubes camprestres balnearios, complejos turísticos de pase por el día, cursos de idiomas para extranjeros, programas de visitas de estudiantes extranjeros, competencias internacionales en el país con la presencia de delegaciones extranjeras: triatlón, maratón, carreras automóviles, veleros, kayaks, windsurf, lanchas, actividades de cuerdas bajas y altas, actividades de retos, entradas a museos, exposiciones e exhibiciones, shows, concursos de gastronomía internacional.”

## TEXTOS

### **PROYECTO DE LEY ELIMINACIÓN DEL IMPUESTO A LOS DIVIDENDOS Expediente N.º 19.274 ASAMBLEA LEGISLATIVA:**

El propósito de establecer los impuestos es contar con recursos para satisfacer las erogaciones que demanda la prestación de los servicios públicos; ni el Estado ni el mercado, por sí solos, pueden solventar las necesidades sociales de sus habitantes. Por tal razón, es indispensable que los miembros de

una sociedad colaboren económicamente para cumplir aquellos fines sociales que son de interés de todos, motivo por el cual es preciso que dichos recursos lleguen al fisco en forma oportuna.

No obstante en la actualidad, existe en nuestro país un sistema desproporcional en relación con los dividendos y la renta de las personas jurídicas con actividad lucrativa. En primer lugar, las utilidades producidas por las personas jurídicas son gravadas con un impuesto sobre la renta. En segundo lugar, cuando estas reparten dividendos o contribuciones similares, son gravadas por un impuesto a los dividendos de un 5% ó 15% según el tipo de persona jurídica y según si poseen acciones cotizándose en bolsa.

Dicha retención constituye una doble imposición porque en la actualidad se grava a la empresa por las utilidades obtenidas del desarrollo de sus actividades y posteriormente, se grava a cada uno de los accionistas por los beneficios que perciben de la inversión del capital (en forma personal y proporcional al monto de utilidades que reciben) y esta práctica constituiría una vulneración al principio de capacidad contributiva y realidad económica.

Esta desproporción es sumamente inconveniente ya que desincentiva la repartición de utilidades entre los socios, dando incentivos perversos a la elusión por medio de otras figuras fiscales más favorables.

Igualmente, tal impuesto, en la práctica diaria no se cumple, pues la verdad es que la gran mayoría de las empresas nunca declaran dividendos para distribuir, es un gran impedimento para la democratización del sector productivo del país. Es decir, el impuesto al dividendo desincentiva la creación de nuevas

empresas y de emprendedores, pues si la idea es buscar inversión a través de la colocación de acciones dentro del público costarricense, al tener dicho impuesto, la gente nunca invierte, pues tendrían un costo directo que no pueden trasladarlo a nadie más.

La tendencia en los mercados internacionales es la creación de sistemas fiscales que sea un estímulo para la economía y no un obstáculo, muchos países propician arreglos fiscales, reducen sus tasas de impuestos para atraer inversión, reducir la evasión y hacer su sistema impositivo más justo y eficiente con éxito por ello han modificado sus viejas y complicadas estructuras fiscales que lastimaban la formación de capital y el trabajo por modernos sistemas simplificados, baratos y equitativos, fáciles de entender por la población y fáciles de controlar por la administración.

Naciones en Europa central y oriental y en Asia, por ejemplo, han optado por impuestos al ingreso con tasas simples y pocas deducciones, además de disminuciones en las tasas de impuestos corporativos, lo que ha estimulado el renacimiento de sus economías. Los siguientes países son algunos de los líderes en reformas fiscales llevadas a cabo en el mundo:

**Hong Kong:** La tasa de impuesto a los ingresos corporativos es del 17.5%. La tasa de impuesto sobre el ingreso personal varía entre 2 y 20%, con algunas deducciones.

Alternativamente, las personas pueden optar por pagar un 16% de impuesto único sobre una base más amplia. No están gravadas las ganancias de capital.

La mayoría de los analistas coincide en que sus impuestos bajos, servicios gubernamentales a precios de mercado, libre flujo de capitales y una participación mínima del gobierno en la vida comercial (junto con pocas

restricciones a la inversión) han ayudado a que la economía se expanda a un ritmo anual de 8% y que sus habitantes hayan alcanzado uno de los ingresos per cápita más altos del mundo.

**Irlanda:** El objetivo de la reforma fiscal de Irlanda era claramente hacer más competitiva a la economía irlandesa. Se redujo el impuesto sobre la renta empresarial de 40 a 12.5%, eliminando al mismo tiempo las deducciones y tratos preferenciales. Estas medidas aumentaron la recaudación pues convirtieron a Irlanda en la economía de más rápido crecimiento de toda Europa. Incluso el año pasado, cuando los países de Europa tuvieron un crecimiento promedio de 2.7%, Irlanda registró una expansión de 5.8%.

Irlanda tiene el segundo más grande ingreso per cápita y la menor carga impositiva de la Unión Europea.

La experiencia internacional indica que los cambios que provocan un sistema fiscal más simple y justo logran impulsar el crecimiento económico de los países y los ingresos gubernamentales.

Evidentemente son amplias las ventajas obtenidas con la eliminación de este impuesto.

Con ello se fomenta la inversión de capital, se mejora la productividad de la mano de obra, se controla mejor el gasto del gobierno.

Además la presente iniciativa establece una condonación por una única vez de los intereses, multas y sanciones por concepto del pago de impuesto a los dividendos de sociedades comerciales, esto beneficiaría a gran cantidad de empresas y personas que se han visto afectadas con el aumento de la crisis económica en nuestro país.

Por todo lo anterior, se somete a conocimiento de los señores diputados y las señoras diputadas el presente proyecto de ley.

**LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA  
DECRETA:  
ELIMINACIÓN DEL IMPUESTO  
A LOS DIVIDENDOS**

**ARTÍCULO 1.-** Deróganse los artículos 18, 19 y 23 inciso f) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, N.<sup>o</sup> 7092, de 21 de abril de 1988, y sus reformas.

**ARTÍCULO 2.-** Refórmanse los artículos 6 inciso c), 8 inciso d), 13 inciso i), 54 inciso a) y 59 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, N.<sup>o</sup> 7092, de 21 de abril de 1988, y sus reformas, para que se lea de la siguiente manera:

**“Artículo 6.- Exclusiones de la renta bruta**

c) Las utilidades, participaciones sociales y cualquier otra forma de distribución de beneficios, pagados acreditados a los contribuyentes a que se refiere el artículo 2 de esta ley.”

**“Artículo 8.- Gastos deducibles**

d) Los intereses y otros gastos financieros, pagados o incurridos por el contribuyente durante el año fiscal, directamente relacionados con el manejo de su negocio y la obtención de rentas gravables en este impuesto sobre las utilidades, siempre que no hayan sido capitalizados contablemente.

Las deducciones por este concepto estarán sujetas a las limitaciones establecidas en los párrafos siguientes:

No será deducible la parte de los intereses atribuible al hecho de que se haya pactado una tasa que exceda las usuales de mercado. No serán deducibles los intereses cuando no se

haya retenido el impuesto correspondiente a ellos. Cuando el monto de los intereses que el contribuyente pretenda deducir sea superior al cincuenta por ciento (50%) de la renta líquida, el contribuyente deberá completar un formulario especial que le suministrará la Administración Tributaria y, además, brindar la información y las pruebas complementarias que en él se especifiquen.

Para los efectos del párrafo tras anterior, se entenderá por renta líquida la suma de la renta neta, definida en el artículo 7 de esta ley, menos el total de ingresos por intereses del período, más las deducciones correspondientes a los intereses financieros deducibles, según se definen en este artículo. ( Así reformado por el artículo 8 de la Ley de Ajuste Tributario, N.<sup>o</sup> 7543, de 14 de setiembre de 1995)

El Poder Ejecutivo podrá establecer, por decreto, una vez al año y antes de iniciarse el período fiscal, un porcentaje superior al cincuenta por ciento (50%), como condición que obliga al contribuyente a presentar el formulario especial mencionado en el párrafo tras anterior.

El deber impuesto a los contribuyentes en el primer párrafo de este inciso no limita las potestades de la Administración de requerir información y pruebas y de practicar las inspecciones necesarias para verificar la legalidad de la deducción de los intereses, de acuerdo con las facultades otorgadas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios. En todo caso, el contribuyente deberá demostrar a la Administración Tributaria el uso de los préstamos cuyos intereses pretende deducir, a fin de establecer la vinculación con la generación de la renta gravable, lo cual deberá evidenciarse en los documentos que deban acompañar la declaración. Sin perjuicio de los

supuestos previstos en los incisos anteriores, cualquier otra circunstancia que revele desconexión entre los intereses pagados y la renta gravable en el período respectivo dará pie para que la deducción de los intereses no sea admisible.”

### **“Artículo 13.- 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 de responsabilidad limitada y las empresas individuales que actúen en el país, se presumirá que, salvo prueba directa o indirecta en contrario, obtienen una renta mínima anual por los conceptos siguientes:

**i)** Médicos, odontólogos, arquitectos, ingenieros, abogados y notarios, agrimensores, contadores públicos, profesionales de las ciencias económicas, y corredores de bienes raíces, el monto equivalente a trescientos treinta y cinco (335) salarios base. ii) Peritos, contadores privados, técnicos y, en general, todos los profesionales y técnicos, colegiados o no, que no se contemplan en el numeral anterior, el monto equivalente a doscientos cincuenta (250) salarios base.

En ningún caso, esas rentas de presunción mínima se podrán prorratear entre el tiempo que el profesional o el técnico dedique a prestar otros servicios, sean estos en relación de dependencia, o bien, por el desarrollo de otras actividades sujetas a este impuesto. b) Para explotar el transporte terrestre remunerado de personas y carga, si no se presentan declaraciones o si se ha incurrido en alguna de las causales establecidas en los incisos 1) y 2) de este artículo, la renta neta mínima anual presuntiva será el monto equivalente a:

Vehículos de carga con un peso bruto vehicular igual o mayor a cuatro mil (4.000) kilos... ciento diecisiete (117) salarios por cada vehículo.

Autobuses... ciento diecisiete (117) salarios base Microbuses... ochenta y cuatro (84) salarios base. Taxis... ochenta y cuatro (84) salarios base.

Para calcular el impuesto no se permitirá fraccionar esa renta. El cálculo debe efectuarse antes de separar las reservas legales o las especiales. Las presunciones establecidas en este artículo se aplicarán si ocurre alguna de las siguientes causales:

### **“Artículo 54.- Renta de fuente costarricense**

Son rentas de fuente costarricense:

**b)** Las producidas por el empleo de capitales, bienes o derechos invertidos o utilizados en el país, tales como intereses de depósitos o de préstamos de dinero, de títulos, de bonos, de notas y otros valores, participaciones sociales y, en general, por el reparto de utilidades generadas en el país, ahorros, excedentes e intereses provenientes de las cooperativas y asociaciones solidaristas y similares, constituidas en el país; arrendamiento de bienes muebles, regalías, subsidios periódicos, rentas vitalicias y otras que revistan características similares; la diferencia entre las primas o cuotas pagadas y el capital recibido como consecuencia de contratos de ahorro y capitalización; las herencias, legados y donaciones; y los premios de las loterías nacionales.”

### **“Artículo 59.- Tarifas**

Por el transporte y las comunicaciones se pagará una tarifa del ocho punto cinco por ciento (8.5%).

Por las pensiones, jubilaciones, salarios y cualquier otra remuneración que se pague por trabajo personal

ejecutado en relación de dependencia se pagará una tarifa del diez por ciento (10%).

Por los honorarios, comisiones, dietas y otras prestaciones de servicios personales ejecutados sin que medie relación de dependencia se pagará una tarifa del quince por ciento (15%).

Por los reaseguros, reafianzamientos y primas de seguros de cualquier clase se pagará una tarifa del cinco punto cinco por ciento (5.5%).

Por la utilización de películas cinematográficas, películas para televisión, grabaciones, discos fonográficos, historietas y, en general, cualquier medio de difusión similar de imágenes o sonidos, así como por la utilización de noticias internacionales se pagará una tarifa del veinte por ciento (20%).

Por radionovelas y telenovelas se pagará una tarifa del cincuenta por ciento (50%).

No se pagarán impuestos por los intereses, comisiones y otros gastos financieros pagados por empresas domiciliadas en el país a bancos en el exterior -o a las entidades financieras de estos-, reconocidos por el Banco Central de Costa Rica como instituciones que normalmente se dedican a efectuar operaciones internacionales, incluidos los pagos efectuados por tales conceptos a proveedores del exterior por la importación de mercancías. Tampoco se pagará el impuesto por los arrendamientos de bienes de capital y por los intereses sobre préstamos, siempre que estos sean utilizados en actividades industriales o agropecuarias por empresas domiciliadas en el país, pagados a instituciones del exterior reconocidas por el Banco Central de Costa Rica como instituciones de primer orden, dedicadas a este tipo de operaciones. Cuando se trate de arrendamiento por

actividades comerciales, se pagará una tarifa del quince por ciento (15%) sobre los pagos remesados al exterior. La Dirección General de la Tributación Directa reglamentará, en todo lo concerniente, este tipo de financiamiento, por arrendamiento.

Por cualquier otro pago basado en intereses, comisiones y otros gastos financieros no comprendidos en los enunciados anteriores se pagará una tarifa del quince por ciento (15%).

Por el asesoramiento técnico-financiero o de otra índole, así como por los pagos relativos al uso de patentes, suministros de fórmulas, marcas de fábrica, privilegios, franquicias y regalías, se pagará una tarifa del veinticinco por ciento (25%).

Por cualquier otra remesa de las rentas de fuente costarricense referidas en los artículos 54 y 55 (\*) de esta ley, no contempladas anteriormente, se pagará una tarifa del treinta por ciento (30%). (Así reformado por el artículo 111 de la Ley de Presupuesto, N.º 7097, de 1º de setiembre de 1988). (Así modificada su numeración por el artículo 1º de Ley N.º 7551, de 22 de setiembre de 1995, que la traspasó del antiguo 54 al actual) (\*) (Así reformado tácitamente por la Ley N.º 7551 de 22 de setiembre de 1995, que al correr la numeración traspasó los antiguos 49 y 50 a los actuales 54 y 55).

**ARTÍCULO 3.-** Elimínase el inciso ch) del artículo 9, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, N.º 7092, de 21 de abril de 1988, y sus reformas.

**ARTÍCULO 4.-** Condónase por única vez todo monto adeudado en intereses, multas y sanciones por concepto del pago de impuesto a los dividendos de sociedades comerciales y otras formas de organización de la empresa establecidas en la legislación nacional vigente.

Otto Guevara Guth Natalia Díaz Quintana  
José Alberto Alfaro Jiménez Carmen Quesada Santamaría

**DIPUTADOS Y DIPUTADAS**  
**27 de agosto de 2014**  
**NOTA: Este proyecto pasó a estudio e informe de la Comisión Permanente de Asuntos Hacendarios.**

**PROYECTO DE LEY**  
**REFORMA DEL ARTÍCULO 1**  
**INCISO C) DE LA LEY DEL IMPUESTO**  
**GENERAL SOBRE LAS VENTAS,**  
**LEY N.º 6826, DE 8 DE NOVIEMBRE**  
**DE 1982, PARA INCENTIVAR LAS ACTIVIDADES TURÍSTICAS**

**Expediente N.º 19.269**

**ASAMBLEA LEGISLATIVA:**  
Por medio del Criterio Institucional N.º DGT-CI-06-14 de 30 de julio de 2014, emitido por la Dirección General de Tributación, se realiza una amplia interpretación del concepto de centros de recreo y similares regulados en el inciso c) del artículo 1 de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, que establece:

**Artículo 1.- Objeto del impuesto**  
Se establece un impuesto sobre el valor agregado en la venta de mercancías y en la prestación de los servicios siguientes:

**c)** Centros nocturnos, sociales, de recreo y **similares**.

Tributación interpreta que los centros de recreo se entienden como el lugar o espacio físico claramente delimitado, destinado para la gestión y realización de actividades de diversión, esparcimiento, distracción y entretenimiento, el cual normalmente cuenta con una infraestructura abierta o cerrada. Amparado al criterio, las

actividades de canopy, spa, caminata por senderos, observación de aves, bungee, zoológicos, entre otros), serán gravados con el impuesto.

De acuerdo con el criterio del analista político, Juan Carlos Hidalgo “Impuesto a operadores turísticos desplumando a la gallina de los huevos de oro”, publicado en el Financiero de 18 de agosto del 2014:

“Esta decisión de la administración Chinchilla, al encarecer en un 13% el costo de hacer turismo sostenible, mina al elemento neurálgico de la competitividad turística del país.

Pero la cosa no queda ahí. Por la manera en que se maneja el sector turístico, muchas reservaciones se contratan con uno o hasta dos años de antelación. Es decir, los operadores turísticos no pueden venir ahora y pedirles a sus clientes que paguen un 13% extra por impuesto a ventas ya hechas. Lo cual implica que, si Hacienda insiste en este cobro, los operadores tendrán que pagar de su bolsillo el impuesto, golpeando aún más a un sector que no las ha tenido todas consigo desde la crisis del 2009. Peor aún: las autoridades han empezado a cobrar este impuesto de manera retroactiva para los últimos 3 años. O sea, un gravamen que nunca se recaudó durante este lapso ahora debe ser pagado por los empresarios turísticos. La saña que muestra el fisco contra el sector es evidente.

La decisión de la administración Chinchilla, sostenida hasta el momento por el gobierno de Luis Guillermo Solís\*, promete no solo ahuyentar turistas al encarecer el costo de estas actividades, sino también incentivar la informalidad, que ya de por sí es muy alta entre los operadores turísticos”.

La adopción de este tipo de resoluciones son una amenaza a nuestra economía y son fiel ejemplo

de las pésimas políticas económicas que han venido realizando nuestros gobernantes, en donde se castiga el éxito y premia el fracaso.

Asimismo atentan contra nuestro sistema de derecho, pues violentan de manera directa una serie de normas y principios constitucionales relacionados con la materia tributaria, dentro de estos el de reserva de ley.

Al respecto el Código de Normas y Procedimientos Tributarios dispone en sus artículos 5 y 6:

**Artículo 5.- Materia privativa de la ley.** En cuestiones tributarias solo la ley puede:

- a) **Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la relación tributaria.**
- b) Establecer las tarifas de los tributos y sus bases de cálculo; e indicar el sujeto pasivo.
- c) Otorgar exenciones, reducciones o beneficios.
- d) Tipificar las infracciones y establecer las respectivas sanciones.
- e) Establecer privilegios, preferencias y garantías para los créditos tributarios.
- f) Regular los modos de extinción de los créditos tributarios por medios distintos del pago.

**Artículo 6. Interpretación de las normas tributarias**

Las normas tributarias se deben interpretar con arreglo a todos los métodos admitidos por el derecho común.

**La analogía es procedimiento admisible para llenar los vacíos legales pero en virtud de ella no pueden crearse tributos ni exenciones.**

Igualmente la Constitución Política señala:

**Artículo 121.-** Además de las otras atribuciones que le confiere esta Constitución, corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa:

1) Dictar las leyes, reformarlas, derogarlas, y darles interpretación auténtica, salvo lo dicho en el capítulo referente al Tribunal Supremo de Elecciones;  
[...]

13) Establecer los impuestos y contribuciones nacionales, y autorizar los municipales;

**“Artículo 6..-**

1.- La jerarquía de las fuentes del ordenamiento jurídico administrativo se sujetará al siguiente orden:

- a) La Constitución Política;
- b) Los tratados internacionales y las normas de la comunidad centroamericana;
- c) Las leyes y los demás actos con valor de ley;
- d) Los decretos del Poder Ejecutivo que reglamentan las leyes, los de los otros Supremos Poderes en la materia de su competencia;
- e) Los demás reglamentos del Poder Ejecutivo, los estatutos y los reglamentos de los entes descentralizados; y
- f) Las demás normas subordinadas a los reglamentos, centrales y descentralizadas.

2.- Los reglamentos autónomos del Poder Ejecutivo y los de los entes descentralizados están subordinados entre sí dentro de sus respectivos campos de vigencia.

Por otro lado la Ley General de la Administración Pública señala:

**Artículo 124.-** Los reglamentos, circulares, instrucciones y demás disposiciones administrativas de

carácter general no podrán establecer penas ni imponer exacciones, tasas, multas ni otras cargas similares.

Con este tipo de interpretaciones realizadas por la Dirección de Tributación Directa, se infringe como se señaló anteriormente el principio de reserva de ley establecido en la Carta Política, así como el principio de jerarquía de la norma, pues por medio de una interpretación que ni siquiera corresponde a una función de dicha dirección se establece un impuesto por medio de una norma de rango inferior a la ley y además prohibida dentro de la Ley de la Administración Pública, por otro lado se transgrede el principio de división de poderes establecido igualmente en la norma suprema mediante el artículo 8, pues la creación de impuestos es materia exclusiva de la Asamblea Legislativa.

La Procuraduría General de la República mediante el dictamen C-008-1999, 11 de enero de 1999, se refiere con relación a la potestad tributaria en los siguientes términos:

"Uno de esos principios fundamentales determina que la creación de los tributos es reserva de ley. Principio que encuentra su fundamento en el artículo 121 inciso 13) de la Constitución Política y que es desarrollado en el numeral 5 del Código supracitado.

Conforme la norma constitucional, la ley debe establecer los elementos estructurales del tributo. Por su parte, el artículo 5 del Código Tributario precisa que es materia privativa de la ley crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la relación tributaria; establecer las tarifas de los tributos y sus bases de cálculo e indicar el sujeto pasivo. La jurisprudencia constitucional señala al efecto:

"Ha establecido la jurisprudencia de este Tribunal que: "El artículo 121,

inciso 13 de la Constitución Política establece el principio de reserva de ley en materia tributaria - "nullum tributum sine lege"-, según el cual, el Fisco no puede imponer tributo alguno a los particulares sin la existencia de una ley material que fije, al menos, los sujetos obligados, la obligación y su medida, así como el hecho jurídico que le da nacimiento... (Resolución N.º 7480-94)". Sala Constitucional, N.º 4099-97 de 16:45 hrs. de 16 de julio de 1997.

"... la Sala se ha pronunciado a favor de la delegación relativa en materia tributaria, pero no así en lo que se refiere a los elementos constitutivos de la obligación tributaria (sujeto activo y pasivo, objeto de la obligación, causa, tarifa del impuesto), en los que sí se da la llamada reserva de ley...". Sala Constitucional, resolución N.º 687-96 de 15:18 hrs. de 7 de febrero de 1996.

[...]

En virtud de lo anterior salta a la vista el hecho de que la Dirección de Tributación se arroga funciones que no le competen, pues el impuesto de ventas en cuanto a servicio se refiere es de carácter selectivo, es decir, los servicios gravados serán única y exclusivamente aquellos que aparecen categóricamente identificados en la ley, sin que exista la posibilidad de incluir otros por la vía de la interpretación o por disposición reglamentaria, ya que la interpretación es una función exclusiva de la Asamblea Legislativa y vía reglamento tampoco es válida la reforma por el principio de reserva de ley y jerarquía de la norma.

Además este tipo de interpretaciones creando nuevos impuestos lo único que propicia es disminuir la afluencia turística al país, la evasión de impuestos y el crecimiento de la economía informal.

Parece que para el gobierno la crisis económica mundial que ha golpeado esta industria en los últimos años no es suficiente y por ese motivo se continúa abusando con interpretaciones de este tipo.

De acuerdo a datos del sector turismo del año 2013 presentados por la Organización Mundial del Turismo (OMT), Centroamérica aparece por debajo del porcentaje medio de crecimiento turístico a nivel mundial con un 4,2%. Subregiones del Sureste Asiático alcanzaron un crecimiento del 10% del número de visitantes, Europa Central y del Este un 7% y, la Europa Meridional y Mediterránea y, Norte de África, alcanza el 6%.

Según el diario "El Financiero" las actividades generadas directamente a raíz del turismo le generaron al país (2013) ¢1,1 billones, lo que representa un aporte del 4,6% al Producto Interno Bruto (PIB) de Costa Rica. A nivel de empleo, el sector aporta 95.500 puestos, luego de un año récord de visitación en el 2008, la cantidad de turistas y los ingresos generados cayeron a raíz de la crisis económica internacional y desde entonces han venido creciendo, pero no han alcanzado los niveles históricos, y con dificultad se lograrán con la aprobación de resoluciones como la de Tributación Directa que desincentiva el crecimiento de la industria turística en nuestro país.

Por ello con el presente proyecto de ley se pretende exceptuar del pago del impuesto de ventas a varias actividades relacionadas con la industria turística y de esta manera incentivar el crecimiento de la actividad turística en nuestro país.

Por lo anteriormente expuesto, someto a su discusión el siguiente proyecto de ley.

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA  
REPÚBLICA DE COSTA RICA  
DECRETA:

**REFORMA DEL ARTÍCULO 1  
INCISO C) DE LA LEY DEL  
IMPUUESTO  
GENERAL SOBRE LAS VENTAS,  
LEY N.º 6826, DE 8 DE  
NOVIEMBRE  
DE 1982, PARA INCENTIVAR  
LAS ACTIVIDADES TURÍSTICAS**

**ARTÍCULO ÚNICO.**- Refórmese el artículo 1 inciso c) de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, Ley N.º 6826, de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas:

**“Artículo 1.- Objeto del impuesto**  
Se establece un impuesto sobre el valor agregado en la venta de mercancías y en la prestación de los servicios siguientes:  
[...]

c) Centros nocturnos, sociales, de recreo y similares. Exceptúese del pago de este impuesto a las siguientes actividades canopy, surf, windsurf, buceo, sonkelling, rafting, tubing spa, bungee, rappel, canyoning - rappel en catarata, escalada, tours de cuadriciclos-motos-bicicletas-lancha-caballo-aeronaves, caminata por senderos, aromaterapia, centros de meditación y relajación observación de aves, ballenas, flora y fauna zoológicos, zoocriaderos, acuarios, centros de rescate animal, mariposarios, cabalgatas, clubes campestres balnearios, complejos turísticos de pase por el día, cursos de idiomas para extranjeros, programas de visitas de estudiantes extranjeros, competencias internacionales en el país con la presencia de delegaciones extranjeras: triatlón, maratón, carreras automóviles, veleros, kayaks, windsurf, lanchas, actividades de cuerdas bajas y altas, actividades de retos, entradas a museos, exposiciones e exhibiciones, shows, concursos de gastronomía internacional.”

Otto Guevara Guth Natalia Díaz  
Quintana  
Carmen Quesada Santamaría José  
Alberto Alfaro Jiménez

**DIPUTADOS Y DIPUTADAS**  
**20 de agosto de 2014**  
**NOTA: Este proyecto pasó a estudio e informe de la Comisión Permanente Especial de Turismo.**

## **Hablemos**

Para un entendimiento más profundo en cómo esta situación pudiera afectar su negocio, favor contactar:

### **Socios de PwC InterAmericas Tax & Legal Services:**

Ramón Ortega, *Centroamérica, Panamá y República Dominicana*  
Socio Líder de la Región  
[ramon.ortega@do.pwc.com](mailto:ramon.ortega@do.pwc.com)

Andrea Paniagua, *República Dominicana*  
[andrea.paniagua@do.pwc.com](mailto:andrea.paniagua@do.pwc.com)

Edgar Mendoza, *Guatemala*  
[edgar.mendoza@gt.pwc.com](mailto:edgar.mendoza@gt.pwc.com)

Carlos Morales, *El Salvador*  
[carlos.morales@sv.pwc.com](mailto:carlos.morales@sv.pwc.com)  
Edgar Mendoza, *El Salvador*  
[edgar.mendoza@gt.pwc.com](mailto:edgar.mendoza@gt.pwc.com)  
Andrea Paniagua, *El Salvador*  
[andrea.paniagua@do.pwc.com](mailto:andrea.paniagua@do.pwc.com)

Ramón Morales, *Honduras*  
[ramon.morales@hn.pwc.com](mailto:ramon.morales@hn.pwc.com)

Francisco Castro, *Nicaragua*  
[francisco.castro@ni.pwc.com](mailto:francisco.castro@ni.pwc.com)  
Andrea Paniagua, *Nicaragua*  
[andrea.paniagua@do.pwc.com](mailto:andrea.paniagua@do.pwc.com)

Carlos Barrantes, *Costa Rica*  
[carlos.barrantes@cr.pwc.com](mailto:carlos.barrantes@cr.pwc.com)

Francisco Barrios, *Panamá*  
[francisco.barrios@pa.pwc.com](mailto:francisco.barrios@pa.pwc.com)

Esta publicación se ha elaborado como una guía general sobre asuntos de interés, y no constituye una asesoría profesional. Usted no debe actuar basado en la información contenida en esta publicación sin haber obtenido asesoramiento profesional específico. PricewaterhouseCoopers Costa Rica no ofrece ninguna representación o garantía (expresa o implícita) en cuanto a la exactitud de la información contenida en esta publicación, y, en la medida permitida por la ley, sus miembros, empleados y agentes no aceptan ninguna responsabilidad, sobre las consecuencias de cualquier actuación realizada por usted basada en la información contenida en esta publicación o por cualquier otra decisión basada en él.

© 2014 PricewaterhouseCoopers Interamerica S.A. Todos los derechos reservados. En este documento, "PwC" se refiere a PricewaterhouseCoopers Interamerica S.A., firma miembro de PricewaterhouseCoopers International Limited, cada firma miembro constituye una entidad legal autónoma e independiente.