

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN  
RESOLUCIÓN SOBRE OBLIGADOS TRIBUTARIOS  
ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Resolución DGT-R-21-2014.—San José, a las doce horas con diecisiete minutos del cinco de mayo de dos mil catorce.

Considerando:

1º—Que el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios -en adelante Código Tributario-, faculta a la Dirección General de Tributación a dictar normas generales tendientes a lograr la correcta aplicación de las normas tributarias, dentro de los límites que fijen las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes, así como aprobar las resoluciones, instrucciones o directrices que resulten oportunas para el logro de los objetivos de la Dirección.

2º—Que en cumplimiento del artículo 103 del Código Tributario, la Administración Tributaria está facultada para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por todos los medios y procedimientos legales, para ello los contribuyentes, declarantes o informantes están en la obligación no solo de contribuir con los gastos públicos, sino además de brindarle a la Administración Tributaria toda la información que requiera para la correcta fiscalización y recaudación de los tributos. En razón de lo anterior, el artículo 104 del Código Tributario faculta a la Administración Tributaria a requerir al contribuyente la presentación de los libros, los archivos, los registros contables y toda otra información de trascendencia tributaria que se encuentre impresa en forma de documento, en soporte técnico o registrado por cualquier otro medio tecnológico. Asimismo, el artículo 105 del citado Código establece que toda persona, física o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar a la Administración Tributaria, la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas.

Por su parte, el artículo 128 del Código Tributario dispone que los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y en especial deben, cuando así lo dispongan las leyes o los reglamentos o lo exija la Administración Tributaria, presentar las declaraciones tributarias correspondientes, así como la documentación y la información de trascendencia tributaria, misma que además de facilitar las labores de control y verificación por medio del cruce masivo de datos destinados a detectar incumplimientos en las obligaciones tributarias, se convierte en una herramienta que permite elaborar análisis estadísticos que apoyarán las decisiones técnico-políticas de las autoridades tributarias.

3º—Que el artículo 76 del Reglamento de Procedimiento Tributario, denominado “Facultades de la Administración Tributaria”, establece que esta puede utilizar todos los recursos necesarios para el cumplimiento de las potestades otorgadas por el Ordenamiento Jurídico, incluyendo los medios tecnológicos que se encuentren disponibles y que le permitan hacer más eficiente y eficaz su labor, en el logro de una correcta percepción, fiscalización, control y

cobro de los tributos. Para ello la utilización de dichos recursos tiene como propósito la implementación, ejecución de sistemas, procedimientos eficientes de planificación, coordinación y control, para lograr al máximo el cumplimiento voluntario de los deberes y obligaciones tributarias, por parte de los obligados tributarios y la detección oportuna de los incumplimientos de las obligaciones tributarias, conforme al artículo 75 de la misma normativa.

En razón de lo anterior, los artículos 41, 42 y 43 del Reglamento citado, autorizan a la Administración Tributaria a solicitar la información que sea necesaria para el cumplimiento de los propósitos ya mencionados y realizar actuaciones propias del control tributario.

Estas actuaciones tienen su origen en el control tributario al que está obligada a cumplir la Administración Tributaria, conforme lo ordena el artículo 99 del Código Tributario, control que se entiende como aquel que esta ejerce mediante procesos masivos o selectivos llevados a cabo, con el fin de ejercer acciones preventivas y/o correctivas para gestionar y fiscalizar los tributos.

Para ello, la Administración Tributaria dispone de facultades que le permiten acceder a información necesaria para cumplir fines exclusivamente tributarios, dentro de las que se encuentra la información que es propia de los sujetos pasivos establecidos en el artículo 15 del Código Tributario (contribuyentes y responsables), así como respecto de la que deben disponer los sujetos que mantienen relaciones económicas con dichos sujetos pasivos y que para el caso de la obligación de ceder información, cumplen un papel de informantes.

4º—En virtud de lo indicado, en atención a los principios de seguridad jurídica y legalidad que rigen las actuaciones de la Administración Pública, resulta necesario aclarar quienes son los obligados tributarios en cuanto al Impuesto sobre la Renta y de forma general respecto de otros impuestos y su deber de proveer la información necesaria con el objeto de acreditar las situaciones jurídicas tributarias que les conciernan, así como el deber de no impedir a la Administración Tributaria el ejercicio de las facultades de las cuales es titular, de conformidad con el Ordenamiento Jurídico.

5º—Que en acatamiento del artículo 174 del Código Tributario se publicó la presente resolución en el sitio Web <http://dgt.hacienda.go.cr>, en la sección “Proyectos”, antes de su dictado y entrada en vigencia, a efectos de que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos tuvieran conocimiento del proyecto y pudieran oponer sus observaciones, en el plazo de diez días hábiles siguientes a la publicación del primer aviso en el Diario Oficial.

En el presente caso, el primer y segundo aviso fueron publicados en La Gaceta números 47 del 7 de marzo de 2014 y 48 del 10 de marzo de 2014, respectivamente. Por tanto,

RESUELVE:

Obligados tributarios ante la Administración Tributaria

Artículo Único.—Los siguientes sujetos de Derecho constituyen obligados tributarios ante la Administración Tributaria.

Para tales efectos, en la presente resolución se entenderán los siguientes términos así:

**Obligados Tributarios:** Son aquellas personas físicas, jurídicas o entes colectivos sin personalidad jurídica instrumental a quienes una norma de carácter tributario impone la obligación del cumplimiento de una determinada prestación u obligación, que puede ser de carácter pecuniario o no pecuniario; ya sea, entre otros, en su condición de declarantes, contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción, sucesores de la deuda tributaria u obligados a suministrar información o a prestar colaboración a la Administración Tributaria.

Los obligados tributarios se clasifican en los siguientes:

**Contribuyentes.** Son las personas respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria establecida por ley, pudiendo recaer dicha condición: a) En las personas físicas, prescindiendo de su capacidad, según el Derecho Civil o Comercial; b) En las personas jurídicas, en los fideicomisos y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho; y c) En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

**Contribuyentes del Impuesto sobre la Renta:** Son 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. Es decir, los contribuyentes del artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Debe mencionarse que también son contribuyentes algunos sujetos específicos que por así establecerlo la ley, sus utilidades son consideradas objeto del Impuesto sobre las Utilidades, a pesar de originarse en actividades económicas que no persiguen el lucro, tales como son los entes sujetos por disposición de la Ley N° 7722 del 9 de diciembre de 1997, denominada Ley de Sujeción de Instituciones Estatales al Pago del Impuesto sobre la Renta.

Así, son contribuyentes las siguientes instituciones públicas:

Instituto Costarricense de Electricidad, b) Radiográfica Costarricense Sociedad Anónima, c) Compañía Nacional de Fuerza y Luz, d) Empresa de Servicios Públicos de Heredia e) Banco Central de Costa Rica f) Banco Crédito Agrícola de Cartago, g) Banco Nacional de Costa Rica, h) Banco de Costa Rica, i) Banco Popular y de Desarrollo Comunal, j) Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados, k) Instituto Nacional de Seguros, l) Fábrica Nacional de Licores, ll) Refinadora Costarricense de Petróleo, m) Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica, n) Instituto Costarricense de Puertos del Pacífico.

**Contribuyentes en otros impuestos:** Son los que así define la norma legal de fondo que establece el tributo.

Declarantes: Los declarantes son los sujetos respecto de los cuales no surge la obligación tributaria, por así haberlo dispuesto la ley tributaria al haberle dado una categoría de “no sujeto” o “exento del impuesto”, pero que a pesar de ello, en razón de otras obligaciones tributarias está obligado a presentar la declaración de impuestos que establezca la Ley, a fin de constituir un insumo en el control tributario.

De esta manera, la condición de declarante no es equivalente a la de contribuyente. Así, se puede afirmar, que no todo declarante es contribuyente, ni todo contribuyente es declarante, como por ejemplo, las retenciones en la fuente establecidas en el artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el que el agente retenedor es el responsable de presentar la declaración, no así el contribuyente.

Los declarantes se categorizan conforme a la ley que crea tal obligación y de acuerdo con el impuesto que los origina:

Declarantes en el Impuesto sobre la Renta: Son declarantes los contribuyentes y responsables mencionados en el artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, independientemente de la cuantía de las rentas brutas obtenidas y aun cuando estas estén total o parcialmente exentas o no sujetas por disposición de ley a pagar el impuesto.

En el caso específico del Impuesto a las Utilidades todas aquellas entidades que se encuentren dentro de los casos que establece el artículo 3 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cualquier otra ley que lo categorice como sujeto exento o no sujeto, se constituyen en obligados tributarios.

Ahora bien, de los supuestos establecidos en el artículo de referencia, tienen el deber de presentar la declaración tributaria del Impuesto a las Utilidades, los siguientes sujetos:

Sujetos exentos:

Empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas, b-) Cooperativas c-) cualquier otro sujeto que ostente una exención subjetiva otorgada por Ley.

Entidades no sujetas:

Asociaciones civiles que agremien a pequeños o medianos productores agropecuarios de bienes o servicios, b-) Fundaciones, c-) Partidos Políticos, d-) Cámaras, e-) Sindicatos y f-) demás entidades sin fines de lucro a que se refiere el artículo 3 de la ley, que por disposición reglamentaria son declarantes.

Al respecto, no están obligados a declarar el Impuesto a las Utilidades los siguientes entes no sujetos a este impuesto, incluidos en el artículo 3 de la norma citada:

El Estado, entendido como Gobierno Central (Ministerios) b) Municipalidades, c) Instituciones autónomas y semiautónomas del Estado que por ley especial gocen de exención, así como las universidades estatales.

Declarantes en otros impuestos: a.-En el caso de los demás impuestos que conforman cédulas del Impuesto sobre la Renta (Impuesto único sobre las rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión u otras remuneraciones por servicios personales y cualquier otro impuesto que así lo disponga la Ley) se debe entender que son declarantes cualquiera de los sujetos anteriormente descritos, en el tanto ostenten la categoría de obligados tributarios en su modalidad de responsables (ente retenedor), debiendo presentar la declaración tributaria correspondiente. b.-En cualquier otro impuesto diferente a los contemplados en la Ley del Impuesto sobre la Renta, permanece el deber de declarar, según lo establezca esa ley específica.

Informantes: Son todas aquellas personas, físicas o jurídicas, públicas o privadas, obligadas por el ordenamiento jurídico a proporcionar a la Administración Tributaria, la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas y que estén sujetas a las obligaciones de los artículos 103, 104, 105, 106, 106 bis, 107 y 108 del Código Tributario.

En su condición de informante, este se constituye en obligado tributario respecto de la información solicitada por la Administración Tributaria, sea a través de un requerimiento individualizado dirigido directamente al informante o por medio de suministros generales, en virtud de una obligación general establecida. En el primer caso, el informante es responsable de proporcionar la información en relación con su situación tributaria, la de un sector económico o de un grupo determinado de obligados tributarios o de un sujeto pasivo específico. En el caso de la información por suministros generales, la información a proporcionar en una declaración surge de una obligación establecida en una norma general, la cual debe ser presentada en forma periódica, mediante las diferentes declaraciones informativas que establezca la Administración Tributaria.

La información de trascendencia tributaria o previsiblemente pertinente es toda aquella información que se requiera para la administración, determinación, cobro o verificación de cualquier impuesto, exención, remesa, tasa o gravamen o cuando pueda ser útil para el procedimiento de fiscalización o para la determinación de un eventual incumplimiento en materia tributaria de naturaleza penal o administrativa.

Asimismo, implica la información que directa o indirectamente conduzca al control, verificación, gestión y fiscalización de tributos a cargo de la Administración Tributaria, para efectos del cumplimiento del artículo 99 del Código Tributario.

Responsables: Son los sujetos que responden por el cumplimiento de ciertas obligaciones, dentro de las que se encuentra el pago de la obligación tributaria una vez transcurridos los plazos legales establecidos en los artículos 40 y 144 del Código Tributario.

Estos se pueden clasificar en dos grupos:

Responsables por deuda propia: Son los sujetos de Derecho respecto de los cuales se ha verificado el hecho generador de la obligación tributaria, es decir, es el contribuyente del impuesto.

Responsables por deuda ajena: Son los sujetos que a pesar de no tener el carácter de contribuyentes la ley expresamente los obliga al pago de la deuda tributaria, utilizando para ello el patrimonio que administra o del que disponen y que es propiedad del contribuyente. Así, para efectos de la ejecución de deudas tributarias, los siguientes sujetos son responsables por deuda ajena:

- a) Los padres, los tutores y los curadores de los incapaces;
- b) Los representantes legales de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad reconocida;
- c) Los fiduciarios de los fideicomisos y los que dirijan, administran o tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personalidad jurídica propia;
- d) Los mandatarios, respecto de los bienes que administren y dispongan;
- e) Los curadores de quiebras o concursos, respecto de los bienes que administren y dispongan;
- f) Los representantes de las sociedades en liquidación, respecto de los bienes que administren y dispongan;
- g) Los albaceas de las sucesiones, por los bienes que administren;

Otros casos especiales de responsabilidad por deuda ajena: Los responsables solidarios. Los responsables solidarios por deuda ajena son los sujetos de derecho que deben responder con su patrimonio propio y no con el patrimonio del contribuyente, respecto de las deudas tributarias líquidas y exigibles que estén a favor del Fisco y que se originan en una obligación tributaria por la cual se ha verificado el hecho generador del tributo.

Son responsables solidarios, los siguientes:

- a) Quienes, con ocasión del traspaso de un establecimiento mercantil, adquieran del sujeto pasivo, por cualquier concepto, la titularidad de bienes o el ejercicio de derechos por las deudas tributarias del anterior titular, hasta por el valor de tales bienes o derechos.
- b) Los socios y accionistas de sociedades liquidadas, al momento de ser liquidadas, por las deudas líquidas y exigibles de la sociedad, hasta por el valor de tales bienes o derechos recibidos en la liquidación.
- c) Los propietarios de las empresas individuales de responsabilidad limitada, según lo establecido en el artículo 25 del Código Tributario.
- d) Los agentes de retención o percepción, como únicos responsables ante el Fisco cuando han efectuado la retención por el importe retenido o percibido; y si no realiza la retención o percepción responde solidariamente; salvo que prueben ante la Administración Tributaria que el contribuyente ha pagado el tributo.
- e) Cualquier otro caso establecido expresamente por disposición legal.

En el caso de las personas enunciadas en los incisos a) y b), la responsabilidad solidaria abarca las deudas tributarias del anterior titular, una vez que devenguen líquidas y exigibles.

d) Otros casos de responsabilidad solidaria: Son responsables solidarios los patronos, entidades u oficinas públicas o privadas que realicen los pagos cuando no ejecuten el embargo preventivo, teniendo el deber de hacerlo o no depositen lo retenido, por motivo de un embargo decretado por la Oficina de Cobros del Ministerio de Hacienda para que se retenga a favor del Fisco los salarios, dietas, pensiones, jubilaciones, comisiones y cualquier otra remuneración o crédito en dinero efectivo que deba percibir o en el que fuere acreedor el deudor.

Vigencia. Esta resolución rige a partir de su publicación.

Publíquese.—Carlos Vargas Durán, Director General.—1 vez.—O. C. N° 3400020956.—Solicitud N° 15246.—(IN2014039298).

**Publicado en La Gaceta N° 123 del 27 de junio del 2014.**