

**Texto sustitutivo presentado por varios diputados y diputadas, aprobado en
la sesión N.º 8, celebrada el día 7 de agosto de 2023**

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

**MODIFICACIÓN A LA LEY N° 7092, LEY NO. 7092 DEL 21 DE ABRIL DE 1988
Y SUS REFORMAS, LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PARA LOGRAR
LA EXCLUSIÓN DE COSTA RICA DE LA LISTA DE PAÍSES NO
COOPERANTES EN MATERIA FISCAL DE LA UNIÓN EUROPEA**

ARTÍCULO 1.- Se modifica el artículo 1 de la Ley No. 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta, de 21 de abril de 1988 y sus reformas, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

“ARTÍCULO 1.- Impuesto que comprende la ley, hecho generador y materia imponible.

Se establece un impuesto sobre las utilidades de las personas físicas, jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, domiciliados en el país, que desarrollen actividades lucrativas de fuente costarricense.

El hecho generador del impuesto sobre las utilidades es la percepción o devengo de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, procedentes de actividades lucrativas de fuente costarricense, así como cualquier otro ingreso o beneficio de fuente costarricense no exceptuado por ley.

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá por rentas, ingresos, o beneficios de fuente costarricense, los generados exclusivamente en el territorio nacional conforme a la definición de espacio territorial establecido en la Constitución Política, provenientes de servicios prestados, bienes situados, capitales invertidos y derechos utilizados, que se obtengan durante el periodo fiscal, de acuerdo con las disposiciones de esta ley, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de quienes intervengan en las operaciones de celebración de los negocios jurídicos.

A los efectos de este impuesto, también tendrán la consideración de actividades lucrativas, debiendo tributar conforme a las disposiciones del impuesto a las utilidades, la obtención de toda renta de capital y ganancias o

pérdidas de capital, realizadas, obtenidas por las personas físicas o jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, que desarrollen actividades lucrativas en el país, siempre y cuando estas provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente y se encuentren afectos a la actividad lucrativa.

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

En ningún caso, las rentas contenidas y reguladas en el título II serán integradas a las rentas gravadas, conforme a lo dispuesto en el título I de esta ley, impuesto a las utilidades.

Las fundaciones y asociaciones distintas de las solidaristas que realicen parcialmente actividades lucrativas estarán gravadas por este título en la proporción de estas actividades.

Las entidades sujetas a la vigilancia e inspección de las superintendencias, adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, no estarán sujetas a las disposiciones sobre deducción proporcional de gastos.

Excepcionalmente, se entenderán gravadas las siguientes rentas pasivas de fuente extranjera, que provengan de bienes situados o derechos utilizados económicamente fuera del territorio nacional, en tanto y únicamente sean obtenidos por una entidad integrante de un grupo multinacional y que además sea considerada como una entidad no calificada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2 bis de la presente ley:

- a) Dividendos;
- b) Intereses;
- c) Regalías;
- d) Ganancias de capital.

Se consideran regalías los pagos por el uso o goce temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas, científicas o digitales, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar. Los pagos por concepto de asistencia técnica, no se consideran como regalías.

Las rentas anteriores deberán tributar conforme al Capítulo XI de la presente Ley.

ARTÍCULO 2.- Se adicione un nuevo artículo 2 bis, 2 ter, 2 quater, 2 quinquies, , dos párrafos finales al artículo 27, y tres párrafos al final del artículo 31 ter, todos de la Ley No. 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta, de 21 de abril de 1988, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

ARTÍCULO 2 bis.- Entidad calificada

Se entiende por entidad calificada aquellos contribuyentes que posean una adecuada sustancia económica en territorio costarricense durante el periodo fiscal. La determinación de entidad calificada se realizará respecto de cada renta pasiva gravada que provenga de bienes situados o derechos utilizados económicamente fuera del territorio nacional de conformidad con el artículo 1 de esta ley.

ARTÍCULO 2 ter. Valoración de adecuada sustancia económica

Se considerará que existe una adecuada sustancia económica para aquellas rentas que cumplan con las siguientes condiciones simultáneamente:

- a) Emplea recursos humanos acordes en número, calificación y remuneración para administrar los activos de inversión, y cuenta con recursos o infraestructura adecuados para el desarrollo de esta actividad en territorio nacional.
- b) Toma las decisiones estratégicas necesarias, y soporta los riesgos en territorio nacional.
- c) Incurrir en gastos y costos con relación a la adquisición, tenencias o enajenación, según sea el caso.

A los efectos de lo indicado en los incisos a) y b) anteriores, se entenderá que se posee una adecuada sustancia económica aun cuando la actividad sea desarrollada por terceros en territorio costarricense y bajo la adecuada supervisión de la entidad, y/o alguna de sus subsidiarias, entidades afiliadas y/o de su matriz que sean residentes en el territorio nacional.

Las entidades o contribuyentes cuya actividad principal sea la tenencia de participaciones patrimoniales en otras entidades, locales y/o extranjeras, serán consideradas entidades calificadas aunque no cumplan con lo dispuesto en los numerales b) y c) anteriores. A estos efectos, se entenderán como tales, aquellas entidades cuya actividad principal sea la adquisición, conservación y traspasos no habituales de dichas participaciones, sin realizar otra actividad lucrativa o de inversión sustancial distinta a las participaciones que adquiera sobre otras personas jurídicas. Tampoco serán de aplicación dichos requisitos

para entidades cuya actividad principal sea adquirir y/o mantener o traspasar en forma no habitual bienes inmuebles.

ARTÍCULO 2 Quater. Pertenencia a grupo multinacional

Por grupo multinacional deberá entenderse a un grupo de dos o más personas jurídicas vinculadas, residentes en diferentes jurisdicciones, incluyendo su casa matriz, sus subsidiarias y sus establecimientos permanentes.

Se considerará que una entidad integra un grupo multinacional cuando se verifique alguna de las siguientes condiciones:

- a) Esté incluida en los estados contables consolidados del grupo a efectos de su presentación de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aplicados en la jurisdicción de la entidad controlante final del grupo, o hubiera correspondido incluirla si la entidad estuviera obligada a preparar tales estados; o debiera incluirse en ellos si las participaciones patrimoniales en dicha entidad estuvieran registradas en un mercado público de valores.
- b) Que configurándose las hipótesis de inclusión establecidas en el párrafo anterior, se encuentre excluida de los estados contables consolidados del grupo únicamente por motivos de tamaño o relevancia.

Los establecimientos permanentes de las entidades comprendidas en los literales a) y b) serán considerados integrantes del grupo multinacional en todos los casos.

A efectos de acreditar la condición de entidad calificada con relación a un ejercicio fiscal, los contribuyentes deberán presentar ante la Dirección General de Tributación, una declaración informativa anual, por los medios y en las fechas que se determine por Resolución General de la Dirección General de Tributación, en la que se informe sobre los extremos antes dichos. La Dirección General de Tributación mantendrá un registro de este tipo de entidades a efecto de poder controlar que cumplan con los requisitos de sustancia y que puedan intercambiar esta información con otras jurisdicciones en el marco de los tratados de intercambio de información o de aplicación de convenios para evitar doble imposición.

ARTÍCULO 2 quinquies. Norma antiabuso específica

Para efectos de lo dispuesto en el artículo 1, 2 bis y párrafo segundo del artículo 27, la Administración Tributaria podrá, mediante resolución fundada, desconocer los actos que, en lo individual o en su conjunto, sean artificiosos o impropios para la obtención del resultado conseguido, cuando no produzcan efectos económicos o jurídicos relevantes, a excepción del ahorro tributario.

A los efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, un acto se considerará artificioso o impropio cuando para su adopción o realización no existan razones comerciales válidas que reflejen la realidad económica.

En tales casos la Administración Tributaria podrá recalificar el ingreso o la entidad como no calificada, debiéndose determinar la obligación tributaria de conformidad con lo dispuesto en la presente ley. La resolución emitida por la Administración Tributaria tendrá recursos de revocatoria y apelación de conformidad con lo dispuesto en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Artículo 27- Objeto.

(...)

Para efectos de este Capítulo, aplican las disposiciones del artículo 1 y 2 bis de esta Ley, en cuanto a las definiciones de territorialidad, rentas y ganancias de capital de fuente costarricense y entidades calificadas.

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando tales rentas se generen con capital de fuente costarricense, fuera del territorio, se consideran no sujetas a este impuesto a menos que los mismos sean obtenidos por contribuyentes no calificados conforme al artículo 2 bis de esta ley. En tal caso, estos contribuyentes, adicionaran a su declaración, los ingresos obtenidos en otras jurisdicciones.

ARTÍCULO 31 ter.- Tarifa del impuesto

(...)

Los contribuyentes que sean considerados como entidades no calificadas y obtengan las rentas pasivas de fuente extranjera mencionadas en este título, podrán acreditar el impuesto análogo retenido o pagado en el exterior contra el impuesto a pagar en territorio costarricense que se genere respecto de la misma renta. Estas rentas no serán bajo ningún supuesto consideradas como afectas al impuesto sobre las utilidades.

En caso de que el importe efectivo del impuesto pagado en el extranjero sobre dichas rentas fuese superior al monto que correspondería pagar en Costa Rica, la entidad podrá acreditarse, como máximo, el monto equivalente a este último importe.

Por impuesto análogo se entenderá cualquier impuesto en general aplicable sobre la renta en el territorio exterior donde se obtienen dichas rentas, que sea calculado sobre la base de la renta bruta, o renta neta luego de aplicarse

cualquier tipo de deducción o ajuste según las normas aplicables del territorio exterior correspondiente.

ARTÍCULO 3. Se modifica el artículo 2 de la Ley No. 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta, de 21 de abril de 1988, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

ARTÍCULO 2- Contribuyentes

(...)

b) Se entiende por establecimiento permanente cualquier sitio o lugar fijo de negocios en el que se desarrolle, total o parcialmente, la actividad de la persona no domiciliada.

(...)

2) Sin perjuicio de la definición del inciso b) anterior, la expresión "establecimiento permanente" comprende, asimismo:

(...)

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

TRANSITORIO I. Las disposiciones contenidas en la presente ley, sobre la tributación de las rentas pasivas de fuente extranjera, serán aplicables a partir del 1 de enero de 2024.

TRANSITORIO II.- Para los periodos fiscales previos a la entrada en vigencia de la presente Ley y salvo que se trate de asuntos donde exista cosa juzgada material en sede judicial, deberá entenderse que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley N° 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas, están gravados únicamente con el impuesto sobre la renta, los ingresos que resulten de transacciones o contratos cuya fuente esté ubicada en el territorio costarricense.

Para estos efectos, el concepto de fuente costarricense deberá supeditarse a los servicios prestados, bienes situados, capitales invertidos o derechos utilizados, en el territorio nacional y, para cuyos efectos, deberá entenderse el territorio nacional según los límites geográficos y geopolíticos establecidos el artículo 6 de la Constitución Política, independientemente del origen de los bienes o capitales, el lugar de negociación sobre estos o su vinculación a la estructura económica en el territorio nacional.

TRANSITORIO III.- El Ministerio de Hacienda reglamentará la presente ley en un plazo máximo de tres meses a partir de su publicación.

Rige a partir de su publicación.