1º Edición

Guía para Educación Superior

Estado, Tributación y Ciudadanía

Ministerio de Hacienda
COSTA RICA

Guía para Educación Superior
Estado, Tributación y Ciudadanía

Subdirección de Educación y Cultura Fiscal, Dirección General de Tributación, Ministerio de Hacienda de Costa Rica.

Domicilio:
Edificio la Llacuna, Calle 5, entre Avenida Central y Primera.

E-mail:
educa@hacienda.go.cr

Página Web:
http://educa.hacienda.go.cr:8080/costarica_prod/

Autoría del texto:
Ministerio de Hacienda de Costa Rica
http://www.hacienda.go.cr

Servicio de Administración Tributaria de México.
Administración General de Servicios al Contribuyente, México.
http://www.sat.gob.mx

Módulo introductorio:
Borja Díaz Rivillas (EUROsociAL II) y Antonio Henrique Lindemberg Baltazar (Receita Federal de Brasil)

Contenidos:
Maribel Núñez Barboza
Subdirección de Educación y Cultura Fiscal, Dirección de Servicio al Contribuyente, Ministerio de Hacienda de Costa Rica

Coordinación de publicación:
Daniela Chacón Blanco, Subdirección de Educación Fiscal, Dirección de Servicio al Contribuyente, Ministerio de Hacienda, Costa Rica.
Franklin Ortiz Chavez, Subdirección Técnico Jurídica, Dirección de Servicio al Contribuyente, Ministerio de Hacienda, Costa Rica.
Manrique Rojas Conejo, Carrera de Contabilidad y Finanzas, Universidad Técnica Nacional Sede San Carlos.

Agradecimiento especial a la Administración Tributaria de México y su Programa de Civismo Fiscal, por la cesión del material correspondiente a su Guía de Estudio para la Asignatura Formación e Información Tributaria, que sirvió como base para la adaptación del presente material, en el marco de colaboración de la Red de Educación Fiscal, promovida por el Programa de Cooperación de la Unión Europea EUROsociAL II.

Primera edición 2016. Costa Rica.
Agradecimiento especial a la Administración Tributaria de México y su Programa de Civismo Fiscal, por la cesión del material correspondiente a su Guía de Estudio para la Asignatura Formación e Información Tributaria, que sirvió como base para la adaptación del presente material, en el marco de colaboración de la Red de Educación Fiscal, promovida por el Programa de Cooperación de la Unión Europea EUROsociAL II.

Queda Hecho el depósito que marca la Ley.

Índice

Guía para educación superior
Estado, Tributación y Ciudadanía

Introducción: Estado, Tributación y Ciudadanía 1

Propósito 2
Prólogo 2
El papel del Estado en las democracias contemporáneas 3
Impuestos, ciudadanía y cohesión social 4
Actividades de Autoestudio 7

Módulo I: La Administración Pública y tu Profesión 9

Concepto de Estado y su evolución 10
Funciones del Estado 11
Concepto de Administración Pública 15
La organización de la Administración Pública, aspectos generales 15
Organización de las Instituciones Públicas 16
Principales Servicios Públicos relacionados con el profesional 17
Actividades de Autoestudio 18

Módulo II: Los tributos en Costa Rica 19

Importancia de los impuestos en el desarrollo del país 21
Tributos e impuestos 21
Carga tributaria 21
Gasto Público 24
Presupuesto del Sector Público 25
- Ley de Presupuestos 25
- Importancia del Presupuesto 25
- Ciclo del Presupuesto 26

Red Interinstitucional de Transparencia y acceso a la información pública 28
- Qué se entiende por información de carácter público 28
- Red Interinstitucional de Transparencia 28
- Información que se publica en la Red Interinstitucional de Transparencia 28
- ¿Cómo acceder y contactar con la Red Interinstitucional de Transparencia? 29

Rol del Ministerio de Hacienda 30
Dirección General de Tributación 30
Servicio Nacional de Aduanas 31
Dirección de la Policía de Control Fiscal 31
Importancia de los Impuestos en el desarrollo del País 32
Descripción de impuestos de Costa Rica 33
Impuestos Indirectos 33
- Impuesto general sobre las ventas
- Impuesto selectivo de consumo
- Impuesto específico de consumo sobre bebidas alcohólicas
- Impuesto específico sobre bebidas envasadas sin contenido alcohólico y jabón de tocador
- Impuesto único por tipo de combustible
- Impuesto a los productos del tabaco

Impuestos directos 37
- Impuesto sobre las utilidades
- Impuesto personas físicas con actividad lucrativa
- Impuesto al salario la jubilación o la pensión
- Impuesto a la propiedad de vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones
- Impuesto solidario

Otros impuestos 46
- Impuesto a los casinos
- Timbre de educación y cultura
- Impuesto de salida del territorio nacional

Actividades de autoestudio 49

Módulo III: Incorporación en el Ciclo de Vida del Obligado Tributario. 51
Definición y ubicación de la actividad económica del profesional 52
¿Cuáles son las alternativas para ejercer la actividad lucrativa? 52
¿Cuál es la diferencia entre Persona Física y Persona Jurídica? 53
¿Qué instituciones u organismos se deben considerar a la hora de iniciar un negocio? 53
El ciclo del obligado tributario. 54
Movimientos en el RUT. 54
Inscripción del Obligado Tributario
Actualizaciones o modificaciones en el Registro Único Tributario 57
¿Cuándo debo desinscribirme en el Registro Único Tributario? 58
Comprobantes autorizados. 59
Requisitos generales para gestionar las facturas autorizadas
Comprobantes emitidos por caja registradora
Factura electrónica y documentos electrónicos asociados. 61
Libros contables y competencia para la legalización de libros legales. 63
Declaraciones de impuestos. 65
¿Qué es la declaración de renta?
¿Qué es la declaración de ventas?
¿Qué es el Régimen de Tributación Simplificada RTS?
¿Qué son las declaraciones Informativas?
Herramientas y canales de cumplimiento 71
¿Qué es el programa de Elaboración Digital de Declaraciones de Impuestos (Eddi7)?
¿Qué es el Declar@7?
¿Qué es la Administración Tributaria Virtual (ATV)?
Consultas en el sitio Web 74
Preguntas tributarias
Consulta factores de retención
Ayuda audiovisual
Calendario tributario
Actividades de Autoestudio 77

Módulo IV: Derechos y obligaciones en el Ciclo del Obligado Tributario 79
Facultades y Comprobación de Obligaciones 80
Dirección de Fiscalización 81
¿Qué es una Fiscalización?. 83
Principales etapas de la fiscalización tributaria 85
Derechos de los obligados tributarios. 86
Deberes de los obligados tributarios. 87
Deberes Formales
Deberes Materiales
Infracciones por incumplimiento
Actividades de Autoestudio 93

Módulo V: La ética profesional y su compromiso ciudadano 95
El profesional como ciudadano 96
Valores humanos 98
La ética y el comportamiento en sociedad 98
Los dilemas éticos de la sociedad actual 99
La ética del profesional. 99
Criterios generales de conducta ética profesional .100
El papel del profesional 100
Los valores del sector público 100
Fundamentos de una ética de trabajo 102
Los derechos y obligaciones del trabajador 103
Actividades de Autoestudio 104

Bibliografía 105

Glosario. 107

Introducción

Estado, Tributación y Ciudadanía

La Dirección General de Tributación busca generar y propiciar conocimientos sobre la importancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales, saber quién contribuye, por qué es necesario, cuánto y cómo se declaran los impuestos, los tiempos y formas para hacerlo; es decir, situar al futuro profesional en cada paso del proceso fiscal que inicia ante la Administración Tributaria.

La Guía para Educación Superior: Formación en Educación Fiscal y Tributaria, contribuye a la formación de profesionales responsables, capaces de atender y actuar conforme a las exigencias de nuestro país.

El objetivo es generar reflexión sobre las responsabilidades ciudadanas y orientar la formación del profesional con un enfoque que integre los conocimientos técnicos y operativos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como de aquellos elementos éticos que le permitan tomar una decisión acertada en cada momento que se vincule con la Dirección General de Tributación y, en general, con las dependencias de la Administración Pública, a fin de que impacte de manera positiva con su entorno inmediato y con el país.

Los temas que se han seleccionado para cubrir las expectativas planteadas van desde la definición organizacional de la Administración Pública, el Ciclo de Vida del Obligado Tributario, los Derechos y Deberes del Obligado Tributario, hasta los principios para fundamentar la cooperación con el bien común. Así, se brinda al futuro profesional un cúmulo de información que le permitirá cumplir su papel de contribuyente de manera ágil, responsable y convencida durante el ejercicio de su profesión, participando en la construcción de una ciudadanía más consciente y responsable de sus derechos y deberes fiscales.

Propósito

El estudio y la práctica de los contenidos promoverán los siguientes aprendizajes:

- Esquematización de la organización de la Administración Pública y los componentes de la Administración Tributaria.
- Reconocimiento de la importancia de los impuestos en la economía del país.
- Empleo e identificación de los principales tipos de impuestos.
- Identificación de las etapas del Ciclo de Vida del Obligado Tributario, así como de los procesos tributarios que se deben realizar en cada una de ellas.
- Definición de los derechos y obligaciones que derivan de la relación de los Obligados Tributarios con la Administración Tributaria durante el Ciclo de Vida del Obligado Tributario.
- Incorporación durante su práctica profesional y ciudadana de un esquema de valores basados en la Educación Fiscal.

Prólogo

Crear y promover una cultura fiscal no es tarea fácil, especialmente cuando se acepta que no la constituye sólo el conocimiento que tienen los ciudadanos sobre sus responsabilidades contributivas y su acción correspondiente, sino también la forma en que se constituye la imagen de la recaudación de impuestos a partir del desempeño de las autoridades.

De ahí la importancia de fomentar la educación y cultura fiscal resaltando los valores que nos permiten convivir en sociedad, como la solidaridad, la responsabilidad y el bien común, que nos permitan visualizar lo valioso de nuestro aporte individual para el desarrollo del país de la sociedad, así lograremos comprender el fin social que cumplen los impuestos, ejerciendo una ciudadanía activa consciente de sus derechos pero consecuente con su deberes, promoviendo procesos adecuados de tributación y transparencia y haciendo un correcto ejercicio de su profesión.

Considerando que la educación debe contribuir en la formación de personas que convivan en un clima de respeto, tolerancia, participación y libertad, que sean capaces de construir una concepción de la realidad que integre a la vez el conocimiento y su valoración, la Dirección General de Tributación apoya decididamente el civismo fiscal en los futuros profesionales de nuestro país, a través de acciones educativas y formativas en valores.

Ofrecer a los jóvenes información en materia fiscal, bajo esquemas de reflexión estructurados, indudablemente contribuirá a darle un sentido positivo a la apreciación de los impuestos, así como al ejercicio ciudadano responsable de los deberes tributarios. Sin duda, es un paso importante para crear una cultura fiscal de la que todas y todos nos sintamos orgullosos.

Plaza de la Libertad Electoral, San José.

El papel del Estado en las democracias contemporáneas

Toda comunidad organizada debe decidir en qué emplea sus recursos colectivos, cómo los consigue y cómo los invierte. En ausencia de objetivos compartidos, cada grupo definirá sus propios intereses y luchará por obtener beneficios en detrimento del bienestar general.
Esta situación lleva a los hombres a elegir una autoridad, unas normas morales y unas leyes, y eso es lo que da origen al Estado. La relación entre los derechos y deberes del Estado y los de sus ciudadanos, voluntariamente aceptados por ambas partes, se establece mediante un contrato social implícito. Es a través del contrato social que las sociedades democráticas adoptan el uso de las Constituciones, donde los hombres 'pierden' su libertad natural, pero ganan en libertad civil, limitada por la ley que emana de la voluntad general. En virtud del contrato social los individuos no renuncian a todo su poder, por lo que el gobierno está limitado por las leyes y debe ser representativo. No hay que olvidar que la democracia representativa conlleva una distancia entre políticos y electores, dado que el poder no es ejercido de forma directa por los ciudadanos. Esta situación hace necesarios mecanismos de control de los actores e instituciones públicas, para evitar que dicha separación dé lugar a gobiernos irresponsables, opacos o despreocupados de las demandas ciudadanas.

De este modo, los textos constitucionales de las democracias establecen leyes que limitan la capacidad del Estado para invadir los derechos básicos de las personas, lo que fortalece las libertades civiles, protege a las minorías, establece la separación de poderes y crea un sistema de contrapesos que limita la concentración del poder.
Lo anterior pone de manifiesto que la democracia no es solo una forma de organización gubernamental, sino que va mucho más allá: es la forma organizacional del Estado, fundada en la libertad y la igualdad, cuyo fin es el bienestar de todos, sin distinción de cualquier naturaleza. La democracia es un camino: el de la progresión hacia la libertad.

En las democracias contemporáneas, el Estado tiene como misión desarrollar políticas que garanticen la igualdad de oportunidades y el cumplimiento de los derechos políticos, económicos y sociales contemplados en los textos constitucionales.

Boulevar Parque de las Garantías Sociales.

Impuestos, ciudadanía y cohesión social

Aceptada la necesidad del Estado para la vida en común y la búsqueda del bienestar colectivo, es preciso abordar la cuestión esencial de cómo se financia su estructura y funcionamiento. El Estado tiene, básicamente, dos vías para generar ingresos: una es a través de su propia actividad económica; la otra, mediante los impuestos aplicados a las propiedades y la actividad económica de las empresas y ciudadanos.

Con estos recursos, el Estado debe alcanzar tres objetivos básicos: prestar los servicios públicos esenciales, redistribuir las rentas generadas por el mercado y supervisar la actividad económica, con el fin de controlar los problemas asociados a las crisis, las situaciones de grave inflación o los desequilibrios en el sector público y el sector exterior.

El Estado necesita cierto tamaño y capacidad de influencia, lo que implica la existencia de recursos financieros aportados por los ciudadanos para desarrollar políticas públicas que promuevan el bienestar colectivo. A través de la política fiscal los legisladores deciden qué segmentos de la población y en qué cuantía deben aportar los recursos necesarios para financiar al Estado. Por otro lado, los recursos fiscales permiten sufragar las políticas de gasto, imprescindibles para el desarrollo económico y para romper la reproducción intergeneracional de la pobreza y la desigualdad.

El paso desde el Estado patrimonial, en el cual los tributos eran establecidos de forma arbitraria, a la tributación por consentimiento, ha consolidado los impuestos como un elemento fundamental del contrato social democrático.

Además de promotor de la igualdad social, la idea de un Estado financiado a través de los tributos inserta el principio de la libre actividad económica de los individuos, convirtiendo los impuestos en soporte financiero de la comunidad, donde se garantiza una economía de mercado y la subsidiariedad del Estado en la acción económica. Alejándose de la idea de un Estado patrimonial, responsable por la gestión de las actividades económicas del país, el Estado democrático de derecho preserva y garantiza las libertades económicas.

La política fiscal, legitimada en las leyes emanadas del Legislativo, es un elemento central para que el contrato social se pueda cumplir. Por eso, la política fiscal es el reflejo de la estructura de poder de una comunidad y la columna vertebral de las democracias que aspiran a conseguir sociedades cohesionadas, es decir, que trabajan para garantizar el bienestar del conjunto de la población, reduciendo las brechas sociales, minimizando las disparidades y evitando la segmentación social.

IMPUESTOS Y CONSENTIMIENTO CIUDADANO

A lo largo de la Historia, los tributos han sido detonantes de importantes conflictos sociales que han motivado ajustes en la relación entre el Estado y los ciudadanos. La revuelta de los comuneros de Castilla (1520-22) en España contra la subida de impuestos de Carlos V, o el motín del té de Boston que marcó en el inicio de la Guerra de la Independencia de los Estados Unidos en 1773, son ejemplos de los riesgos de imponer tributos de manera unilateral y arbitraria. La primera manifestación de la necesidad de consentimiento del parlamento para la creación de tributos ocurrió en la Edad Media en Inglaterra con la Carta Magna Liberatum, que en su artículo XII señalaba: "No aplicaremos tasas o tributos sin el consentimiento del consejo general del reino, a no ser para el rescate de nuestra persona, para armar caballero a nuestro hijo mayor y para celebrarlo, pero solo una única vez, el casamiento de nuestra hija mayor; y esos tributos no excederán los límites razonables. De la misma manera se procederá a gravar la ciudad de Londres". Las recientes revueltas en el mundo árabe ponen también de manifiesto los problemas que sufren las sociedades en las cuales amplios sectores de la población son excluidos de los beneficios del desarrollo y en las que los recursos públicos no contribuyen al bienestar colectivo, sino al de determinados sectores privilegiados.

Lograr un equilibrio entre las demandas ciudadanas y la capacidad gubernamental de respuesta a las mismas es una tarea compleja. Precisa de la existencia de acuerdos entre los principales sectores de la sociedad sobre un modelo de Estado y unas pautas mínimas que vinculen el pago de impuestos con los beneficios que obtiene el conjunto de la población de las políticas de gasto público.

La percepción de que el Estado cumple o no con sus funciones y la forma en que se definen las políticas públicas tienen un fuerte peso en la voluntad de los ciudadanos de cumplir a su vez con la legalidad en materia tributaria. En sociedades fragmentadas, con una ciudadanía con escasa capacidad de participación, existe un desajuste en el contrato social, lo cual debilita el sentido de pertenencia a la comunidad.

Por eso es fundamental garantizar la transparencia en la gestión pública y el acceso de los ciudadanos a la información pública, lo que al mismo tiempo promueve una mayor cultura de la rendición de cuentas entre los funcionarios del Estado. Asimismo, son necesarios mecanismos que faciliten las denuncias ciudadanas de casos de corrupción, para asegurar un mayor control social del uso de los recursos públicos.

Aunque conviven concepciones diferentes acerca del mayor o menor peso del Estado en la sociedad y el grado de regulación de los mercados,

existe consenso en que la política fiscal, además de ser un motor del crecimiento, puede contribuir a otros objetivos del desarrollo económico y social, como la reducción de la pobreza o la exclusión social. Para ello es preciso que los impuestos se recauden de manera efectiva y sostenible, sean progresivos y tengan una base amplia.
Las economías de mercado necesitan estabilidad macroeconómica y competitividad, pero también sólidos cimientos institucionales que garanticen la regulación de los mercados, la seguridad jurídica de las empresas y la preservación de la propiedad intelectual.

Es desde esa perspectiva que se apunta el pago de tributos como un deber cívico fundamental, ya que si no es cumplido por los ciudadanos, se verán dañados sus propios derechos. El fraude fiscal, el contrabando, o la piratería intelectual tienen un impacto negativo en los recursos del Estado, afectan la economía y perjudican a todos los ciudadanos, pero especialmente a aquellos que asumen su responsabilidad social y cumplen sus obligaciones tributarias.

La conformación de la conciencia tributaria, es decir, la comprensión del ciudadano de que el pago de los impuestos es positivo para el bienestar colectivo, tiene en gran medida que ver con la cultura fiscal. La aceptación voluntaria de los tributos supone interiorizar valores de justicia y solidaridad, asumir un proyecto común y aceptar una correlación entre los derechos y obligaciones del Estado y los ciudadanos.

Por lo tanto, se puede inferir que la cultura fiscal conecta los conceptos relacionados con la justicia, la libertad y los derechos fundamentales. Puesto que la cultura fiscal es una acción recíproca entre las instituciones y los ciudadanos, el Estado debe promover la transparencia de la administración, dando cuenta de sus actividades a la sociedad, con el uso intensivo de los medios de comunicación para decir lo que se ha hecho y lo que no, sometiendo su desempeño a la revisión pública.

Cumplir con los impuestos es, ante todo, un ejercicio de ciudadanía y el precio que pagamos por vivir en sociedades prósperas. La carga tributaria insuficiente, la mala gestión de los recursos públicos y la baja cultura fiscal son lacras para el desarrollo económico y la cohesión social. Con el fin de combatirlas es imprescindible promover un cambio en el seno de las instituciones públicas y la sociedad, de modo que los tributos sean reconocidos como un elemento esencial de la vida en democracia.

Actividades de autoestudio

1. Elabora un mapa conceptual en el que relaciones la Administración Pública con el ejercicio de su profesión.

2. ¿Cuál es la importancia de los tributos para el cumplimiento del contrato social entre los ciudadanos y el Estado?

3. ¿Cuál es la diferencia en la definición de la política fiscal en las democracias frente a los Estados patrimoniales o los regímenes autoritarios?

4. Explique cómo la piratería intelectual – descargas ilegales de música, cine o libros - dañan la economía de un país y merma sus ingresos fiscales.

5. ¿Por qué es importante emitir facturas o tiquetes de caja en las transacciones comerciales?

6. ¿Por qué crees que algunas personas no pagan debidamente sus impuestos? ¿Qué se podría hacer desde el Estado y desde la sociedad para promover un mayor cumplimiento de las obligaciones y de los derechos tributarios?

módulo 1

La Administración Pública y tu profesión

Al concluir la carrera, probablemente usted se incorporará a laborar en alguna empresa, una institución pública o privada, o tal vez, trabaje por su cuenta; en ese momento, conocer acerca de los componentes de las Instituciones Públicas le será de utilidad, ya que probablemente tendrá que efectuar trámites y solicitar permisos, indistintamente de si son para el inicio de su negocio, su formalización, o bien el pago de impuestos. Por ello se ha elaborado este módulo, el cual le proporcionará los conocimientos básicos de las Instituciones Públicas, así como algunas nociones generales de la organización del Estado y sus funciones.

Objetivo específico

Al finalizar este módulo el participante conocerá acerca del tema de las Instituciones Públicas, así como características generales de la organización del Estado.

Monumento a la Bandera, Rotonda de la Bandera, San Pedro de Montes de Oca, San José.

Concepto de Estado y su evolución

Toda comunidad mínimamente organizada debe decidir en qué emplea sus recursos colectivos, cómo conseguirlos y cómo invertirlos para alcanzar una serie de metas. En ausencia de unos objetivos compartidos, cada grupo defenderá sus propios intereses y luchará por obtener beneficios y privilegios en detrimento del bienestar general.

La historia ha sido el escenario de numerosas experiencias que han demostrado la importancia de la justicia, la solidaridad y la cooperación como valores necesarios para el progreso colectivo. La historia también ofrece ejemplos de los problemas que sufren las sociedades sin cohesión social y con un débil sentido de pertenencia a un proyecto común de sociedad, donde amplios sectores de la población se ven excluidos de los beneficios del desarrollo.

Esta situación es la que lleva a los seres humanos a aceptar una autoridad, unas normas morales y leyes, y es lo que da origen y razón de ser al Estado. La relación recíproca entre los derechos y deberes de los ciudadanos de un Estado y éste, es voluntariamente aceptada por ambas partes mediante un pacto social y político, y se establece en un contrato social implícito entre administrados y sus gobernantes.

Llamamos Estado a la forma de organización social, soberana y territorial formada por un conjunto de instituciones, que tiene el poder de regular la vida nacional en una geografía determinada[1].

(1) García Máynez, Eduardo, "Introducción al estudio del derecho", Editorial Porrúa.

Funciones del Estado

La labor más importante que tiene todo Estado, y en la cual centra sus esfuerzos, es el bien común. Con él se pretende garantizar un bien completo, sin excluir ningún aspecto que contribuya al bienestar humano. Sus tres principales funciones son:

Estado

Controlar y organizar las relaciones entre sus ciudadanos al interior de su territorio

- Organizar el gobierno.
- Determinar los derechos y deberes que tienen los ciudadanos.

Gestionar las relaciones internacionales

- Establece acuerdos con otros países sobre transacciones económicas, intercambios comerciales, tránsito de personas, protección a connacionales y modificación de fronteras, etc.

Proporcionar servicios a la población

- Seguridad
- Educación
- Salud
- Infraestructuras, etc.

En el título V, artículo 50), de nuestra Constitución Política se establece que:

"El Estado procurará el mayor bienestar a todos los habitantes del país, organizando y estimulando la producción y el más adecuado reparto de la riqueza…"

Para lograr el cometido anterior, nuestro Estado se organiza a través de tres poderes:

PODER EJECUTIVO	PODER LEGISLATIVO	PODER JUDICIAL
Encabezado por el Presidente de la República.	Ejercido por la Asamblea Legislativa, a través de: - Los Diputados	Ejercido por la Corte Suprema de Justicia - Conformada por los magistrados

Casa Presidencial, ubicada en Zapote, San José.

Poder Ejecutivo

De acuerdo con la Constitución Política, el gobierno lo ejerce, en nombre del pueblo, el Presidente de la República y los Ministros de Gobierno en calidad de obligados colaboradores.

El ámbito sectorial de la Administración Pública está cubierto, básicamente, por los ministerios y los servicios respectivos. Los ministerios, tal como se indicó, son los órganos superiores de colaboración de la Presidencia de la República, en las funciones de gobierno y administración de sus respectivas carteras. Se entiende por «cartera» un campo específico de la actividad social, en la cual debe ejercerse la autoridad del gobierno.

El ejercicio de dicha autoridad ministerial se lleva a cabo mediante la proposición y evaluación de las políticas y planes correspondientes, el estudio y proposición de las normas aplicables a los sectores a su cargo, el control del cumplimiento de las normas dictadas, la asignación de recursos y la fiscalización de las actividades del respectivo sector.

Desde un punto de vista jerárquico, los ministerios cuentan con un Ministro y con uno o más viceministerios.

Los Ministros de Estado, en su calidad de colaboradores directos e inmediatos del Presidente de la República, son responsables de la conducción de sus respectivos ministerios, de conformidad con las políticas e instrucciones que aquél imparte.

Los viceministros tienen dentro de sus labores específicas ser el superior jerárquico inmediato de todo el personal del ministerio, sin perjuicio de las potestades que competen directamente al Ministro, siendo a la vez colaboradores inmediatos de los ministros. Les corresponde dirigir y coordinar la acción de los órganos y servicios públicos del sector, ejercer la administración interna y externa del Ministerio y cumplir las demás funciones que les señala la Ley.

Poder Legislativo:

Ejercido por la Asamblea Legislativa. Al igual que el anterior, es un Poder de la República en el que el nombramiento de sus integrantes es por elección popular, ya que sus miembros son escogidos en las mismas elecciones que se celebran cada cuatro años para Presidente.

La Asamblea está integrada por cincuenta y siete diputados, que tienen el carácter de representación nacional, pero son elegidos a nivel provincial. El Tribunal Supremo de Elecciones asigna a cada provincia, en cada elección, el número de diputados que se elegirán por cada una de ellas, esto depende de la cantidad de población.

Organización interna: se compone de varios órganos; el Plenario, integrado por los cincuenta y siete diputados, el Directorio y su Presidencia (órganos parlamentarios), las Comisiones Permanentes Ordinarias, que son las encargadas de estudiar y dictaminar los proyectos de ley y las Comisiones Permanentes Especiales así como las Comisiones Especiales que se nombran para casos concretos.

Es potestad de la Asamblea Legislativa, según lo establece el artículo 121 de nuestra Constitución Política, dictar, reformar y derogar las leyes e interpretarlas auténticamente, (salvo en materia electoral cuya competencia le corresponde al Tribunal Supremo de Elecciones), nombrar los magistrados propietarios y suplentes de la Corte Suprema de Justicia, aprobar o desaprobar los tratados y convenios internacionales, dictar los presupuestos ordinarios y extraordinarios de la República, establecer los impuestos nacionales y crear los municipales, crear los tribunales de justicia, entre otras potestades.

Poder Judicial:

Al igual que los otros dos poderes del Estado, no tiene dependencia de estos, es decir el Poder Judicial no se encuentra subordinado ni a la Asamblea Legislativa ni al Poder Ejecutivo, no obstante a diferencia de los anteriores, el Poder Judicial no participa en el ejercicio de la potestad del gobierno, sin embargo, si puede en forma válida interferir en ella cuando ejerce la jurisdicción constitucional.

Primer Circuito Judicial, San José.

El Poder Judicial es ejercido por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales que establezca la ley.

La Corte Suprema de Justicia es el tribunal superior del Poder Judicial, por ende es su jerarca administrativo, de quien dependen los demás tribunales, así como sus funcionarios. A la fecha lo componen cuatro Salas, La Sala Primera, que conoce la materia contencioso-administrativa, civil y comercial, la Sala segunda que revisa todo lo referente a materia de familia, trabajo y juicios universales (sucesiones y quiebras), la Sala Tercera especialista en materia penal y la Sala Constitucional, cuyo fin es proteger los derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política.

La función general de las primeras tres salas es la de CASACIÓN, es decir, son las encargadas de revisar fallos que se han dado en Tribunales colegiados (compuestos por 3 jueces) para ejercer sobre ellos un control de legalidad, tanto en su correcto procedimiento como el fondo de la decisión, conformando jurisprudencia. La Sala Constitucional por su parte no es de Casación, sino de control constitucional.

Cada sala está compuesta por 5 magistrados con excepción de la Sala Constitucional que cuenta con 7.

El Tribunal Supremo de Elecciones.

Si bien formalmente el Tribunal Supremo de Elecciones no es considerado un cuarto Poder de la República, a nivel constitucional el artículo 9 de la Carta Magna lo describe como un órgano con rango e independencia de los demás Poderes, el cual tiene a su cargo en forma exclusiva e independiente la organización, dirección y vigilancia de los actos relativos al sufragio, así como las siguientes funciones:

1) Convocar a elecciones populares;

2) Nombrar los miembros de las Juntas Electorales, de acuerdo con la ley;

3) Interpretar en forma exclusiva y obligatoria las disposiciones constitucionales y legales referentes a la materia electoral;

4) Conocer en alzada de las resoluciones apelables que dicte el Registro Civil y las Juntas Electorales;

5) La declaratoria de culpabilidad que pronuncie el Tribunal será causa obligatoria de destitución e incapacitará al culpable para ejercer cargos públicos por un período no menor de dos años, sin perjuicio de las responsabilidades penales que pudieren exigírsele. No obstante, si la investigación practicada contiene cargos contra el Presidente de la República, Ministros de Gobierno, Ministros Diplomáticos, Contralor y Subcontralor Generales de la República, o Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, el Tribunal se concretará a dar cuenta a la Asamblea Legislativa del resultado de la investigación;

6) Dictar, con respecto a la fuerza pública, las medidas pertinentes para que los procesos electorales se desarrollen en condiciones de garantías y libertad irrestrictas.

7) Efectuar el escrutinio definitivo de los sufragios emitidos en las elecciones de Presidente y Vicepresidentes de la República, Diputados a la Asamblea Legislativa, miembros de las Municipalidades y Representantes a Asambleas Constituyentes;

8) Hacer la declaratoria definitiva de la elección de Presidente y Vicepresidentes de la República, dentro de los treinta días siguientes a la fecha de la votación, y en el plazo que la ley determine, la de los otros funcionarios citados en el inciso anterior;

9) Organizar, dirigir, fiscalizar, escrutar y declarar los resultados de los procesos de referéndum. No podrá convocarse a más de un referéndum al año; tampoco durante los seis meses anteriores ni posteriores a la elección presidencial. Los resultados serán vinculantes para el Estado si participa, al menos, el treinta por ciento (30%) de los ciudadanos inscritos en el padrón electoral, para la legislación ordinaria, y el cuarenta por ciento (40%) como mínimo, para las reformas parciales de la Constitución y los asuntos que requieran aprobación legislativa por mayoría calificada.

Es importante mencionar que en Costa Rica, bajo la dependencia exclusiva del Tribunal Supremo de Elecciones está el Registro Civil, cuyas funciones principales según el artículo 104 de la Constitución son las siguientes:

1) Llevar el Registro Central del Estado Civil, y formar las listas de electores;

2) Resolver las solicitudes para adquirir y recuperar la calidad de costarricense, así como los casos de pérdida de nacionalidad; ejecutar las sentencias judiciales que suspendan la ciudadanía y resolver las gestiones para recobrarla. Las resoluciones que dicte el Registro Civil de conformidad con las atribuciones a que se refiere este inciso, son apelables ante el Tribunal Supremo de Elecciones;

3) Expedir las cédulas de identidad.

Concepto de Administración Pública

La definición de la Administración Pública posee diversas vertientes que contribuyen a su entendimiento (como ciencia, como arte, como actividad, etc.), sin embargo, en líneas generales, podemos señalar que la entendemos como el conjunto de las organizaciones estatales que cumplen con la función administrativa del Estado. Su objetivo principal es el satisfacer de forma directa e inmediata las necesidades colectivas y el logro de los fines del Estado, dentro del orden jurídico de éste. (Poderes del Estado).

En nuestro país, la Ley General de la Administración Pública, en su Art. 1º, señala:

"La Administración Pública estará constituida por el Estado y los demás entes públicos, cada uno con personalidad jurídica y capacidad de derecho público y privado."

El conjunto total de las organizaciones públicas lo integran los Poderes de la República, las instituciones autónomas, las municipalidades, los Bancos del Estado, las empresas públicas y otras instituciones públicas no estatales.

La organización de la Administración Pública, aspectos generales

La Administración Pública costarricense está constituida por tres niveles, según clasificación del Ministerio de Planificación y Política Económica-MIDEPLAN:

Primer nivel: incluye los Poderes de la República:

- Poder Legislativo (incluye la Contraloría General de la República como auxiliar de la Asamblea Legislativa en el control superior de la Hacienda Pública y a la Defensoría de los Habitantes como un órgano adscrito al Poder Legislativo. La Asamblea Legislativa evaluará, anualmente, el funcionamiento de esa Institución).
- Poder Ejecutivo (con sus ministerios).
- Poder Judicial.
- El Organismo Electoral (con el Tribunal Supremo de Elecciones y el Registro Civil).

Segundo nivel: corresponde al Sector Descentralizado Institucional que abarca las instituciones autónomas y semiautónomas.

Tercer nivel: incluye el Sector Descentralizado Territorial que comprende las municipalidades del país.

Los servicios públicos son órganos administrativos encargados de satisfacer necesidades colectivas, de manera regular y continua. Sin perjuicio de la realización de las actividades necesarias para el cumplimiento de sus funciones propias, les corresponde según la ley, aplicar las políticas, planes y programas que apruebe el Presidente de la República a través de los respectivos ministerios, pues aun cuando fuesen creados para actuar en todo o parte de una región, siempre quedarán sujetos a las políticas nacionales y a las normas técnicas del respectivo sector.

Según la Constitución Política en su artículo 168. *"Para los efectos de la Administración Pública el territorio nacional se divide en provincias, éstas en cantones y los cantones en distritos…".*

La creación de nuevos cantones requiere ser aprobada por la Asamblea Legislativa.

Los cantones tienen gobiernos locales que son las municipalidades, cuya función es velar por los intereses y buen funcionamiento de los servicios de la comunidad.

Las municipalidades son entes descentralizados estatales. Son "autónomas", según la Constitución Política,

lo cual ha sido interpretado en el sentido de que disfrutan de autonomía administrativa y política.

Organización de las Instituciones Públicas

Los Servicios Públicos están a cargo de un Jefe Superior denominado Director, Presidente Ejecutivo o Gerente, dependiendo de la naturaleza jurídica de la institución pública, quien es el funcionario de más alta jerarquía dentro de la organización.

A los jefes de servicio les corresponde dirigir, organizar y administrar el correspondiente servicio, controlarlo y velar por el cumplimiento de sus objetivos, responder por su gestión y desempeñar las funciones que la ley señale.

Los servicios públicos pueden ser:

- **Servicios públicos centralizados:** Actúan con una personalidad jurídica propia, cuyo representante legal es el Ministro del ramo, y están sometidos a la tutela del Presidente de la República, por ejemplo, la seguridad ciudadana (Ministerio de Seguridad Pública) y la infraestructura pública (Ministerio de Obras Públicas y Transportes). La toma de decisiones trascendentales, vía decreto ejecutivo, deben estar firmadas por el Presidente y el Ministro.

- **Servicios públicos descentralizados:** Actúan con personalidad jurídica y patrimonio propio, se descentraliza el poder y asumen competencias y toma de decisiones. Ejemplo: las municipalidades, INS. ICE, AyA entre otras.

- **Servicio públicos desconcentrados:** son los que se ha transferido competencias desde los órganos superiores disminuyendo la subordinación de éstos, por ejemplo, planificación, gestión, obtención y asignación de recurso. La representación legal la asume una persona nombrada por el Consejo de Gobierno o por el mismo jerarca del Ministerio, efectuándose esta transferencia de atribuciones en virtud de una ley, para que ejerzan estas atribuciones en todo el territorio nacional. No cuentan con patrimonio ni personalidad jurídica propia sino que actúan con la del órgano central. Consejo Nacional de Vialidad y Consejo de Seguridad Vial.

En el cuadro siguiente se mencionan algunas instituciones a manera de referencia.

División de los Servicios Públicos

Centralizados	Descentralizados	Administración Fiscalizadora
Ministerios	Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP) Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados (AYA) Instituto Costarricense de Electricidad (ICE) Universidad Nacional (UNA) Municipalidades	Contraloría General de la República

Principales Servicios Públicos relacionados con el profesional

Al concluir los estudios universitarios e iniciar el ejercicio de la carrera, el nuevo profesional ejercerá una actividad, la cual puede enmarcarse en distintas situaciones, que estarán de acuerdo a las condiciones en que se ejerza la misma, por ejemplo:

- Prestar el servicio en forma independiente por el cual recibirá un pago por concepto de honorarios o servicios profesionales, es decir, sin contrato fijo o relación de dependencia, para lo cual se debe hacer un inicio de actividades ante la administración tributaria por la prestación de servicios, lo que permite entregar facturas o recibos por los servicios prestados.

Se entiende por profesional liberal o trabajador independiente las personas que perciban honorarios por los trabajos que realiza (técnicos o profesionales) sin una subordinación jurídica, es decir, sin que medie una relación laboral de dependencia (patrono).

Si fuera contratado por una empresa privada o institución pública a la cual se incorpora en condición de asalariado, no es necesario realizar la inscripción ante la Dirección General de Tributación (institución de la que hablaremos más adelante), si por el contrario opta por trabajar por "cuenta propia", es decir, como profesional independiente, sí se debe tomar en consideración la realización de trámites previos, a fin de evitar inconvenientes a futuro.

En caso de ser un emprendedor o profesional independiente, se deben realizar los trámites según la actividad, con diferentes instituciones como:

- Dirección General de Tributación, (inscripción como obligado tributario)
- Ministerio de Salud (para permisos sanitarios)
- Municipalidad (para patente)
- Caja Costarricense de Seguro Social (afiliarse a un seguro voluntario que cubra aspectos, como salud e invalidez, vejez y muerte, a fin de estar protegido en caso de enfermedad o accidente, así como el derecho a recibir una pensión cuando llegue el momento de la jubilación) etc.

La verificación del cumplimiento de la obligación tributaria (pago de los impuestos), es competencia de la Dirección General de Tributación (DGT), la cual depende del Ministerio de Hacienda y forma parte del sistema de administración tributaria de nuestro país, del cual forma parte también la Dirección General de Aduanas.

Además de los servicios mencionados, también existen otras instituciones a las que se puede acceder para realizar trámites y conseguir financiamiento o apoyo en iniciativas de emprendimiento, como las entidades del sistema bancario nacional y el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), entre otras.

Actividades de autoestudio

■ **1.** Elabora un mapa conceptual en el que relaciones la Administración Pública con el ejercicio de tu profesión.

■ **2.** Identifica en la Constitución Política cuál artículo se relaciona con el pago de los impuestos.

■ **3.** Investiga en la página de internet de Hacienda las funciones de esta institución y elabora un cuadro sinóptico con la información obtenida de su Misión, Objetivos y Valores Institucionales.

■ **4.** Relaciona las columnas de la izquierda con las de la derecha, indicando en el paréntesis la respuesta correcta

( ) Poder Legislativo	1.- Unidad política y administrativa superior que rige un territorio.
( ) Presidente de la República	2.- Administra y recauda los impuestos que pagan los ciudadanos de Costa Rica. Elabora el presupuesto público del Gobierno Central.
( ) Ministerio de Hacienda	3.- Ejercido por la Asamblea Legislativa, a través de: Los Diputados.
( ) Dirección General de Tributación	4.- Constituida por los ministerios, las intendencias, las gobernaciones y los servicios públicos.
( ) Estado	5.- Es el encargado de percibir y fiscalizar los tributos internos. Está orientado a facilitar el cumplimiento.
( ) Administración Pública	6.- Ejerce el gobierno y la administración del Estado con la colaboración de los órganos que establezcan la Constitución y las leyes.

módulo 2

Los tributos en Costa Rica

Seguramente en más de una ocasión ha oído hablar de la palabra "impuestos" y probablemente habrá leído sobre el tema, no obstante hemos incorporado este módulo para proporcionarle información básica emitida por la DGT en la materia y para darnos la oportunidad de ofrecer información sobre cómo se constituyen los ingresos públicos y cómo se distribuyen para atender las necesidades del país.

En primer lugar y a manera de introducción, es importante indicar que lo correcto es hablar de "tributos" y no de "impuestos" ya que estos últimos forman parte de los primeros, tal como se verá a continuación:

De manera general, los tributos los podemos definir como aquellas prestaciones, es decir servicios que exige el Estado en dinero, en ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Los tributos se dividen en: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Los **impuestos** son tributos cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal, pero relativa al obligado tributario. Por ejemplo el impuesto sobre la renta que es un tipo

de tributo que nace de la propia actividad económica que genera el obligado. Es el caso de las ganancias por su trabajo independiente. Ejemplo: abogados, médicos, ingenieros, comerciantes, etc.

Las **tasas** son aquellas que nacen cuando el Estado presta algún servicio público y hay que pagarlo. Por ejemplo el pago de los peajes, cuyo destino va dirigido al mantenimiento de la carretera misma; o el pago del servicio de recolección de la basura.

Las **contribuciones especiales** son tributos que nacen por los beneficios que produce la realización de alguna actividad estatal o el uso de un bien público, cuyo producto no debe tener un destino diferente a la financiación de las actividades de las que nace el propio servicio. Ejemplos: los pagos que deben hacer los operadores de frecuencias de radio por el uso del espectro radioeléctrico cuyo propietario es el Estado y las tasas por recolección de basura que cobran las municipalidades.

Los Impuestos	Los Tasas	Los Contribuciones especiales
Son el medio de financiación de los servicios públicos.	**Son el tributo que se paga al estado por la prestación directa de un servicio público.**	**Es un tributo que se genera para la realización de un bien público específico.**
El destinatario es la comunidad. Proviene de una ley. Para satisfacer necesidades públicas. *Ejemplo: Impuesto sobre la Renta*	Corresponde a la prestación de un servicio público divisible. Proviene de una ley. Para satisfacer necesidades públicas. *Ejemplo: Peajes, Recolección de basura.*	Son establecidas por ley. Destinadas a obras y servicios públicos divisibles. Satisface necesidades públicas, ventajas patrimoniales. *Ejemplo: Uso del espectro radioeléctrico.*

Una vez hecha esta aclaración, podemos decir que la recaudación de impuestos, tal como se verá durante el desarrollo de este módulo, tiene mucho impacto e importancia para el país.

Esperamos que la información le sea de utilidad y amplíe sus conocimientos en la materia.

Objetivo específico

Al término de este módulo el participante identificará la importancia de los impuestos en la economía nacional y el origen de los ingresos públicos.

Importancia de los impuestos en el desarrollo del país

Los ingresos tributarios derivan de las aportaciones económicas efectuadas por los ciudadanos en proporción a sus ingresos, estos ingresos tributarios están integrados por todos los tributos de las diversas actividades económicas que realizan los obligados tributarios.

De esta manera el Estado cumple diversos roles en la economía, como regular el funcionamiento del sistema económico nacional y fiscalizar el cumplimiento de las normas que aseguran que el mercado sea abierto, informado y competitivo, planifica inversiones de sus dineros en el exterior, obras públicas y establece un ambiente de confianza, para que el resto de los agentes económicos se sientan motivados a invertir en el país.

Tributos e impuestos

Tal como lo vimos anteriormente, los tributos son los aportes en dinero que las personas y empresas están obligados por ley a pagar para financiar al Estado. Estos recursos que el Estado necesita se destinarán para satisfacer las necesidades públicas, es decir las necesidades de todos los ciudadanos.

En pocas palabras: sin los impuestos, sin las tasas y sin las contribuciones especiales el Estado no podría funcionar, ya que no dispondría de fondos para financiar la construcción de infraestructura pública (carreteras, hospitales, escuelas, represas hidroeléctricas), prestar los servicios públicos de salud, educación, seguridad, sistemas de protección social (prestaciones por invalidez o accidentes laborales), etc.

Carga tributaria

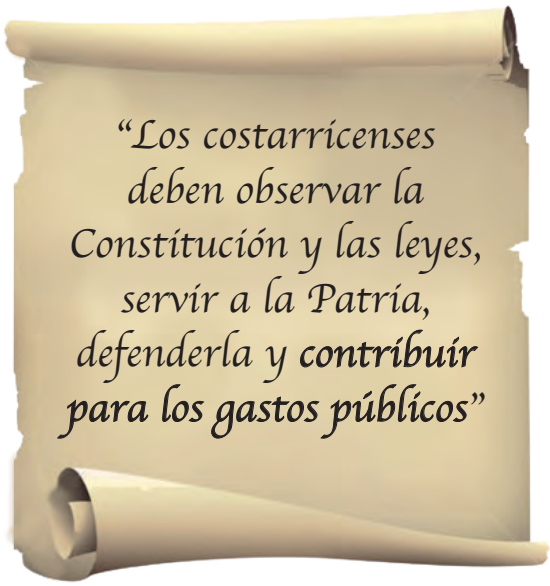
El gobierno requiere financiamiento para desempeñar los roles que le corresponden. De aquí la existencia de los tributos.

Una parte de las necesidades que experimentan las personas puede satisfacerse de forma individual con sus propios recursos, como contar con bienes y servicios tales como, telefonía, energía

eléctrica para nuestras viviendas, alimentación, vestuario o actividades de recreación y esparcimiento. Pero hay otras necesidades cuya satisfacción individualizada no resulta posible, sino que es preciso atenderlas de forma colectiva, uniendo esfuerzos mediante la contribución que cada ciudadano aporta de sus ingresos. Esa aportación se hace fundamentalmente mediante el pago de tributos, con el fin de constituir lo que podríamos denominar un fondo común con el que se cubre el costo de los bienes y servicios públicos, es decir, los que se dirigen a satisfacer esas necesidades que cada persona no puede cubrir por sí sola, como por ejemplo la seguridad ciudadana mediante los policías que resguardan el orden y seguridad pública.

El aporte es proporcional a los ingresos de cada persona o empresa debiendo pagar más los que más tienen y menos los que tienen menos, a fin de que la carga de los gastos públicos se distribuya con mayor justicia social.

Este aporte en dinero por parte de los ciudadanos se fundamenta en un mandato constitucional contenido en el artículo 18 de nuestra Carta Magna que establece:



En el análisis del sistema tributario, surge como primera interrogante determinar si los impuestos que se aplican en una economía son elevados, medios o bajos. La carga o presión tributaria que tiene un país, puede ayudarnos a determinar si los impuestos son elevados o no.

Este concepto de carga tributaria, mide los ingresos tributarios del Gobierno Central, como porcentaje del PIB, en el caso de Costa Rica es de un 13.3% y en ella no se consideran los ingresos de la seguridad social, siguiendo la metodología estándar internacional. En el informe de la CEPAL "Balance Preliminar de las Economías de América Latina y el Caribe" (pág. 95), sitúa la carga tributaria de Costa Rica en el 13.3%, ubicándola muy por debajo del promedio de América Latina y el Caribe, la cual es de 18.1%. Este dato de la CEPAL es el que utilizan organismos como el Banco Mundial, FMI y el BID.

Ahora bien en el informe preparado por la OCDE, CEPAL, el CIAT y el BID, llamado "Estadísticas Tributarias de América Latina y el Caribe" (pág. 88), se utilizan otros criterios de agrupación y comparabilidad regional, donde se incluyen los ingresos totales del sector público, incluyendo las cargas sociales, donde Costa Rica tiene un 22.4% dato que se acerca más al promedio de la región, un 21.3%.

De los párrafos anteriores podemos determinar que el cálculo de la carga tributaria puede variar según la metodología utilizada, si este cálculo incluye los ingresos totales del sector público así como las cargas sociales o no, por lo tanto es importante tener claro este concepto al momento de realizar comparaciones. Ahora bien la carga tributaria de un país depende de su capacidad recaudatoria y de la eficiencia del gasto público, por lo cual definir el tamaño del Estado en función sólo de la recaudación tributaria o el gasto público es insuficiente, puesto que el gobierno ejerce influencias sobre el comportamiento de la

economía a través de muchos mecanismos que no involucran gasto público.

A continuación se adjuntan, como referencia los gráficos sobre los datos de la carga tributaria que se mencionan en este apartado.

América Latina y el Caribe: composición de los ingresos del gobierno central
(En porcentajes del producto interno bruto)

	Ingreso total				Ingresos tributarios			
	2012	2013	2014	2015 [a]	2012	2013	2014	2015 [a]
América Latina y el Caribe [b]	**22,8**	**22,8**	**22,7**	**22,6**	**17,8**	**17,6**	**17,9**	**18,1**
América Latina [c]	**18,9**	**19,2**	**19,3**	**18,7**	**14,8**	**14,9**	**15,2**	**15,3**
Argentina	18,2	19,3	21,2	22,6	16,7	17,1	17,9	19,2
Bolivia (Estado Plurinacional de) [d]	35,0	36,7	37,7	...	20,9	21,7	22,3	...
Brasil	22,3	22,2	22,1	21,6	19,7	19,7	19,9	19,1
Chile	22,3	21,1	20,7	20,5	19,0	18,2	18,1	18,5
Colombia	16,1	16,9	16,7	16,3	14,3	14,2	14,3	14,5
Costa Rica	14,4	14,4	13,9	14,1	13,5	13,6	13,2	13,3
Cuba	54,5	43,1	31,9	34,9	30,6	22,3	19,8	19,8
Ecuador	22,2	21,5	20,2	19,9	13,9	14,4	14,3	15,4
El Salvador	15,8	16,3	15,8	15,7	14,4	15,4	15,0	15,0
Guatemala	11,6	11,6	11,5	11,0	10,8	11,0	10,8	10,4
Haití	13,4	13,3	13,2	15,1	12,9	12,2	12,1	14,1
Honduras	16,7	17,0	18,7	18,7	14,7	15,1	16,7	16,9
México [e]	22,5	23,7	23,3	22,1	8,4	9,7	10,6	10,6
Nicaragua	17,8	17,4	17,5	17,5	15,1	15,2	15,4	15,3
Panamá	16,2	15,4	14,2	14,1	11,1	10,8	9,8	10,5
Paraguay	19,0	17,1	17,9	18,4	14,3	13,1	14,4	13,9
Perú	19,2	19,2	18,8	16,3	16,5	16,4	16,3	14,3
República Dominicana	13,6	14,6	15,1	15,2	13,1	13,9	14,1	14,3
Uruguay	19,9	20,7	19,9	19,6	17,9	18,2	17,7	17,6
Venezuela (República Bolivariana de)	23,5	25,8	28,1	...	13,2	13,0	15,2	...
El Caribe [f]	**26,0**	**26,5**	**26,9**	**27,5**	**21,3**	**21,1**	**21,8**	**22,0**
Antigua y Barbuda	19,9	18,5	18,9	19,6	18,6	17,1	17,7	17,1
Bahamas [g]	16,4	17,2	20,7	23,0	14,8	14,8	18,6	20,9
Barbados [h i]	27,8	27,3	28,8	29,2	26,0	25,2	26,7	26,6
Belice [h]	26,7	29,0	28,3	28,1	22,5	23,1	23,7	23,5
Dominica	27,7	28,0	29,3	34,4	23,1	22,2	22,1	23,6
Granada	20,7	20,6	24,9	29,5	18,7	18,4	19,4	18,3
Guyana	24,7	23,6	23,6	26,4	20,3	20,6	21,4	22,2
Jamaica [h]	26,3	28,5	26,6	28,4	24,4	25,2	24,0	25,5
Saint Kitts y Nevis	42,6	46,3	41,1	...	20,2	19,8	20,6	...
San Vicente y las Granadinas	27,0	26,9	28,0	...	23,0	21,6	23,7	...
Santa Lucía	23,7	24,5	25,3	26,8	20,9	22,6	22,6	23,4
Suriname	24,3	22,6	21,1	20,3	18,3	17,9	16,1	16,4
Trinidad y Tabago [j]	29,8	31,0	33,4	33,2	26,4	26,2	27,1	24,7

Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.
[a] Cifras preliminares elaboradas sobre la base de información de los presupuestos oficiales y estimaciones.
[b] Promedios simples de los 33 países informados.
[c] Promedios simples. No incluye Cuba.
[d] Gobierno general.
[e] Sector público federal.
[f] Promedios simples.
[g] Años fiscales, del 1 de julio al 30 de junio.
[h] Años fiscales, del 1 de abril al 31 de marzo.
[i] Sector público no financiero.
[j] Años fiscales, del 1 de octubre al 30 de septiembre.

Gráfico tomado de: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), Balance Preliminar de las Economías deAmérica Latina y el Caribe, 2015 (LC/G.2655-P), Santiago, 2015.

Cuadro 1. Total de ingresos tributarios en porcentaje del PIB, 2004-2013 *(cont.)*

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Argentina	22.0	22.1	22.2	23.0	24.7	25.6	26.7	27.7	29.5	31.2
Barbados	31.2	29.5	30.5	30.4	31.5	30.6	30.7	32.3	34.0	29.8
Bolivia[1,2]	14.3	18.9	21.6	22.3	20.1	22.3	20.4	23.8	25.5	27.6
Brazil / Brasil	32.1	33.1	33.1	33.4	33.8	33.1	33.2	35.0	35.6	35.7
Chile	19.1	20.7	22.0	22.8	21.4	17.2	19.5	21.2	21.4	20.2
Colombia	17.5	18.1	19.1	19.1	18.8	18.6	18.0	18.9	19.6	20.1
Costa Rica	19.6	20.1	20.6	22.0	22.7	21.2	20.8	21.3	21.2	22.4
Dominican Republic / República Dominicana	12.9	14.7	15.0	16.0	15.0	13.1	12.8	12.9	13.5	14.0
Ecuador	11.4	11.7	12.4	12.8	14.0	14.9	16.3	17.3	19.4	19.3
El Salvador	13.2	14.1	15.1	15.2	15.1	14.4	14.8	14.9	15.1	15.8
Guatemala	13.4	13.1	13.8	13.9	12.9	12.2	12.4	12.7	12.8	13.0
Honduras	17.0	16.9	17.6	19.0	18.9	17.1	17.3	16.9	17.5	18.0
Jamaica	24.7	23.3	24.1	24.9	25.0	24.8	25.0	24.5	24.5	25.0
Mexico / México[3,4]	16.8	17.7	17.9	17.6	20.7	17.2	18.5	19.5	19.6	19.7
Nicaragua	15.3	16.1	17.1	17.3	16.8	16.9	17.6	18.6	19.2	19.2
Panama / Panamá	14.7	14.6	16.0	16.7	16.9	17.4	18.1	18.1	18.7	18.9
Paraguay[2]	13.1	13.8	14.2	13.9	14.6	16.1	16.5	16.8	17.7	16.4
Peru / Perú	15.3	16.7	18.1	18.7	19.0	17.0	18.0	18.5	18.8	18.3
Uruguay[2]	22.7	23.8	25.4	25.0	26.1	26.8	27.0	26.8	27.4	27.1
Venezuela[2]	13.3	15.9	16.3	16.8	14.1	14.3	11.4	13.1	13.9	14.2
Unweighted average / Moyenne non pondérée										
LAC / ALC[5]	**18.0**	**18.7**	**19.6**	**20.0**	**20.1**	**19.5**	**19.8**	**20.5**	**21.2**	**21.3**
OECD / OCDE[6]	**33.4**	**34.0**	**34.1**	**34.2**	**33.6**	**32.7**	**32.8**	**33.3**	**33.7**	**34.1**

Nota : Las cifras excluyen los ingresos de gobiernos locales en Argentina (pero incluye ingresos de las provincias), Barbados, Bolivia, Costa Rica (hasta 1997), República Dominicana, Ecuador, El Salvador, Honduras, Jamaica, Nicaragua, Panamá (hasta 1998), Paraguay (hasta 2004 y 2013), Perú (hasta 2004), Uruguay (2013) y Venezuela dado que los datos no están disponibles.

1. En los datos de CEPAL, el Impuesto Directo sobre Hidrocarburos (IDH) es considerado como regalía en los ingresos no tributarios.
2. Datos estimados desde el 2011 hasta el 2013 (Bolivia y Venezuela) y 2013 (Uruguay y Paraguay).
3. En los datos de CEPAL y CIAT, los derechos sobre la producción de hidrocarburos son tratados como ingresos no tributarios.
4. La data estimada incluye ingresos esperados a nivel estatal y local para el 2013.
5. Representa un grupo de 20 países de América Latina y el Caribe. Chile y México son también parte del grupo OCDE (34).
6. Calculado aplicando el promedio no ponderado en el cambio porcentual para el 2013 en los 30 países con datos disponibles para ese año en el total de ingreso tributario en porcentaje del PIB.

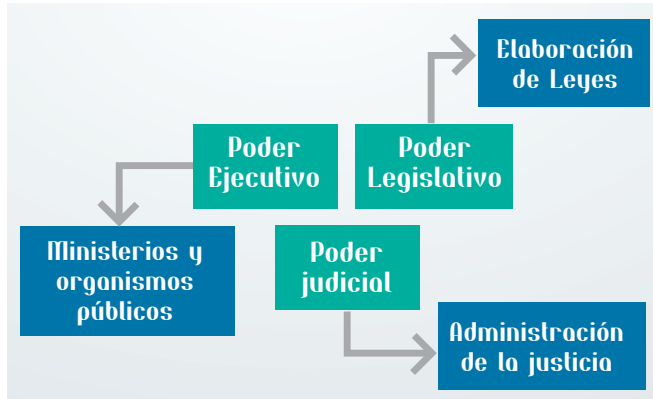
Gráfico tomado de: OCDE/CEPAL/CIAT/BID (2015), Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe, OECD Publishing, Paris.

Gasto Público

Los ingresos públicos son aquellos que el Estado recauda para financiar los gastos públicos, es decir, las erogaciones que realiza el Estado para el sostenimiento de su gestión y para atender las necesidades colectivas de la ciudadanía. Todo gasto supone la existencia de recursos que permitan realizarlo, es decir, de los fondos que permitan su financiamiento.

La Ley que regula cómo se definirán los gastos públicos, qué líneas de acción se tomarán, y con qué recursos se hará frente a dichos gastos, es la Ley de Presupuesto del Sector Público.

Además, el Estado también sostiene económicamente:



Las diversas administraciones tienen la facultad de potenciar los gastos asignándolos a sectores específicos.

Por ejemplo, en el 2013 un 55% de las erogaciones del Gobierno Central se destinaron a gastos de funciones sociales, como educación, salud, vivienda y protección social entre otros.

El gasto más representativo con el mayor peso relativo lo tuvo el destinado al sector educativo, con una participación dentro del gasto total de un 14%; protección social alcanzó un 12%, igualándolo el gasto en salud que representó un 12% del total de gastos, el restante 17% está compuesto por rubros como vivienda y protección al medio ambiente[1].

Presupuesto del Sector Público

El Presupuesto del Sector Público persigue reflejar los gastos y los ingresos previstos para un ámbito determinado del Sector Público en un periodo de tiempo. Esto significa que mide, habitualmente para el intervalo de un año, los recursos que como máximo se destinarán a las distintas partidas de gastos, así como las previsiones de recaudación y la estimación de los fondos provenientes de otras fuentes de ingresos.

El Presupuesto del Sector Público constituye, asimismo, un documento político que recoge la declaración de intenciones de un Gobierno, cuantificados monetariamente, para un ejercicio anual. El Presupuesto del Sector Público, por tanto, sintetiza desde la perspectiva económica y financiera el plan de actuación que presidirá la gestión gubernamental y, en este sentido, deberá responder a las siguientes cuestiones:

- ¿Qué hacer?
- ¿Quién puede gastar y hasta qué límite?
- ¿Para qué se hará el gasto?
- ¿Cómo se hará el gasto?
- ¿Cómo se va a recaudar y conseguir el resto de ingresos necesarios?

(1) Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria, Ministerio de Hacienda, 2014.

Ley de Presupuestos

¿Cómo se elabora y se tramita la Ley de Presupuesto Nacional?

El Presupuesto de la Nación es la ley más importante que se tramita cada año en el Congreso Nacional, por cuanto delimita los planes de trabajo del sector público, los recursos y lineamientos del gobierno para el año siguiente.

La Dirección General de Presupuesto Nacional (DGPN), es la encargada de elaborar el Presupuesto Nacional, cuyo fin es garantizar los recursos financieros para favorecer el desarrollo económico y social del país.

El Presupuesto Nacional contiene las prioridades del gasto del Gobierno que requieren los 18 ministerios que conforman el Poder Ejecutivo; así como recursos para la gestión de la Asamblea Legislativa, la Contraloría General de la República, la Defensoría de los Habitantes, el Poder Judicial y el Tribunal Supremo de Elecciones.

Importancia del Presupuesto

La importancia del Presupuesto radica en que él mismo evidencia cuál es la política económica y social que lleva a cabo el Gobierno.

Nos permite saber cuánto dinero se destinará a cada área del gasto público y cuáles son las prioridades. Asigna dinero para proporcionar a la población los servicios que permitan mejorar la calidad de vida de las ciudadanas y los ciudadanos. Por ejemplo, los recursos para educación se destinan tanto al Ministerio de Educación Pública como a universidades públicas y a los colegios técnicos, también se incluyen transferencias al Instituto Mixto de Ayuda Social (IMAS) y Fondo Nacional de Becas (FONABE) para el otorgamiento de becas a estudiantes.

Edificio Central Correos de Costa Rica, San José.

Es importante que la ciudadanía comprenda de dónde salen los recursos que dan contenido al Presupuesto Nacional. Estos dineros provienen de la recaudación de tributos que pagan los ciudadanos y ciudadanas, entre ellos: el impuesto sobre las ventas; el impuesto a las utilidades, el impuesto solidario, el impuesto al tabaco y a las importaciones, los peajes en carreteras, entre otros.

Ciclo del Presupuesto

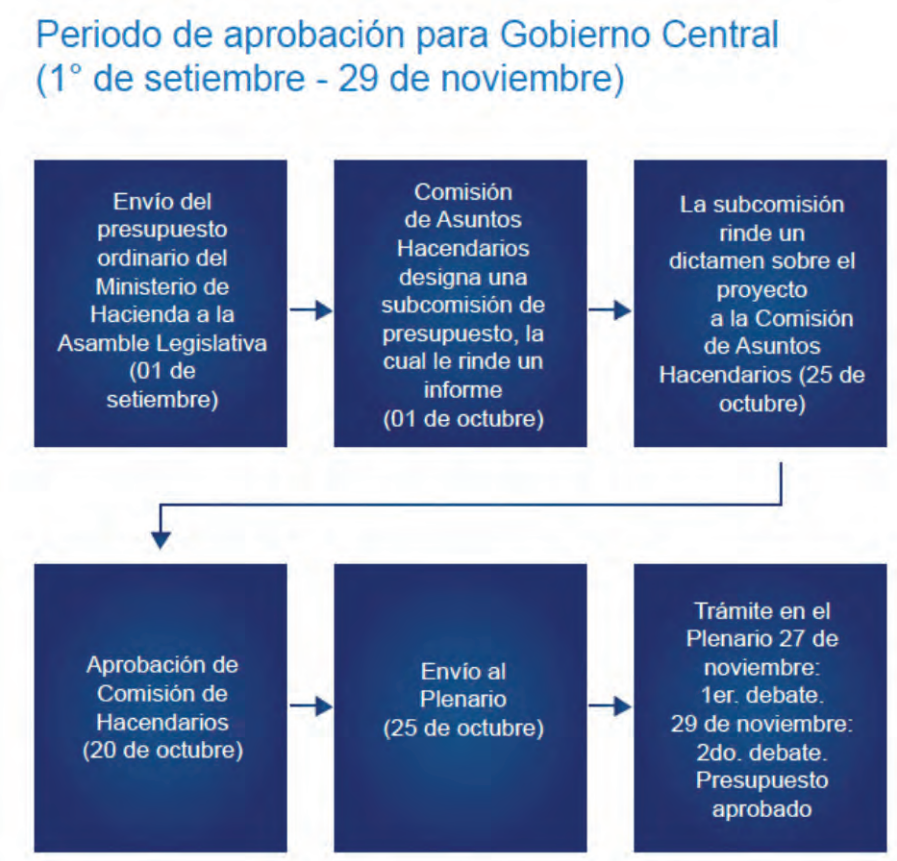
Formulación o Elaboración

La formulación del presupuesto inicia con la planificación operativa de las entidades estatales, las cuales con base en ello determinan los recursos financieros que van a requerir para la ejecución de sus planes. Además se debe realizar un análisis de la situación económica del país para así definir los recursos que se requieren y la política de gasto que seguirá el Gobierno, sin dejar de lado la consideración del impacto social que conllevarían las acciones tomadas por el Estado.

Hecho esto se procede a la elaboración del documento presupuestario en el cual se efectúa la previsión de los gastos y la obtención de los recursos para el próximo periodo, ajustados a los requisitos mínimos que estipula la ley para entidades como el Tribunal Supremo de Elecciones y el Poder Judicial.

Aprobación

En esta etapa es cuando se da inicio al análisis y discusión del Presupuesto por parte de la Asamblea Legislativa. En el siguiente cuadro se muestra el proceso que sigue dicha aprobación:



Tomado de "El Presupuesto Nacional en Costa Rica" documento de la Dirección General de Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda.

Ejecución

Luego de ser aprobado y entrar en vigencia, comienza la ejecución, la cual consiste en el conjunto de acciones necesarias para obtener los recursos contenidos en el presupuesto nacional, que debe ser ejecutado en el periodo que va del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año. Los gastos con cargo al presupuesto deben realizarse de conformidad con las asignaciones presupuestarias autorizadas en cada programa y de acuerdo con la programación definida.

Evaluación

En esta etapa se comprueba si se cumplieron las gestiones y si existió una correcta administración de los fondos públicos, es decir, si hubo cumplimiento de los objetivos y metas a las que se comprometieron las entidades en lo programado con los dineros públicos; y si se dio un manejo transparente y eficiente de los recursos públicos. Este control lo ejerce la Contraloría General de la República que es una institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública, pero tiene independencia en su función y administración.

En cuanto al Presupuesto se presentan dos tipos de informe, uno semestral y otro anual:

Informe semestral: Tiene corte al 30 de junio y se presenta a los jerarcas de las instituciones y a la Comisión Permanente Especial para el Control del Ingreso y Gasto Público de la Asamblea Legislativa.

Informe Anual: Tiene corte al 31 de diciembre y además de presentarse a los jerarcas y Comisión indicados en el informe semestral, también se presenta a la Contraloría General de la República.

Red Interinstitucional de Transparencia y acceso a la información pública

Es importante que la ciudadanía en general, al corriente de sus obligaciones, conozca los mecanismos por los cuales el Estado puede y debe informarles sobre su gestión y uso de los recursos públicos, así como cualquier tipo de información que de manera directa o indirecta afecte a cada ente en particular y a la convivencia social del país. Uno de los principios que orientan el nuevo modelo de desarrollo en nuestro país, según el Plan Nacional de Desarrollo 2015-2018 es la transparencia y la rendición de cuentas.

En Costa Rica a la fecha no existen, condensadas en un solo cuerpo normativo, las disposiciones que garanticen la transparencia y acceso a la información pública, pese a algunas propuesta que han llegado a la Asamblea Legislativa, no obstante lo anterior, varias de las leyes aprobadas incluyen herramientas que buscan garantizar la transparencia en la gestión pública, bajo el principio de legalidad contenido en el artículo 11 de nuestra Constitución:

"…La Administración Pública en sentido amplio, estará sometida a un procedimiento de evaluación de resultados y rendición de cuentas, con la consecuente responsabilidad personal para los funcionarios en el cumplimiento de sus deberes. La ley señalará los medios para que este control de resultados y rendición de cuentas opere como un sistema que cubra todas las instituciones públicas."

Qué se entiende por información de carácter público

Se entiende por información pública los actos y resoluciones de los órganos de la Administración del Estado, sus fundamentos, los documentos que le sirven de sustento y los procedimientos que se utilicen para el ejercicio de la función, con las limitantes que determine la ley en relación con la información de carácter confidencial.

Red Interinstitucional de Transparencia

La Red fue creada por la Defensoría de los Habitantes en noviembre del 2004, para garantizar el derecho constitucional de acceso a la información que tiene la ciudadanía, en relación con la correcta administración de los recursos públicos y con el fin de prevenir actos de corrupción mediante la rendición de cuentas y la fiscalización ciudadana. Se requiere que la información pública esté disponible en datos abiertos y que las personas los puedan utilizar para hacer análisis, estudios, etc, en busca de un Estado transparente y participativo donde los ciudadanos interactúen activamente.

Información que se publica en la Red Interinstitucional de Transparencia

Por medio de la Red las instituciones ponen a disposición de los habitantes, información estatal de interés público como por ejemplo: presupuestos, ingresos, egresos, inversiones, licitaciones, contrataciones, compras, proveedores, planes operativos, informes de labores y auditoría, proyectos, entre otros.

¿Cómo acceder y contactar con la Red Interinstitucional de Transparencia?

Todos los habitantes sin excepción, sean o no funcionarios públicos, tienen el derecho humano y constitucional de acceso a la información pública disponible en la red, en el sitio web de la Defensoría de los Habitantes de Costa Rica, por medio del siguiente enlace: **http://www.dhr.go.cr/transparencia/index.html**

Como parte de la Red Interinstitucional de Transparencia, el Ministerio de Hacienda pone a disposición en su sitio web el apartado de Transparencia Hacendaria **http://www.hacienda.go.cr/contenido/12732-transparencia-hacendaria** donde podrá encontrar información de interés en materia presupuestaria, como por ejemplo: ejecución de presupuesto del Gobierno Central , general y por institución; servicios de gestión y apoyo; procesos de compras públicas; salarios de funcionarios de Gobierno Central superiores a los cinco millones de colones; resoluciones salariales de altos jerarcas de entidades de Gobierno Central e instituciones descentralizadas bajo el ámbito el Autoridad Presupuestaria, pensiones con cargo al Presupuesto Nacional superiores a cinco millones de colones y saldos disponibles en caja única, por institución.

Ministerio de Hacienda, San José.

Rol de Ministerio de Hacienda

El Ministerio de Hacienda es la "…institución responsable de la recaudación de impuestos, la rectoría de la Administración Financiera, de la asignación de los recursos financieros a las entidades públicas y la administración de la deuda pública, por medio de una política fiscal sostenible, para contribuir a la estabilidad y crecimiento económico y social de los habitantes del país" (2).

Los objetivos estratégicos del Ministerio de Hacienda son:

1. Direccionar las finanzas públicas del Gobierno Central para el crecimiento, equidad y la estabilidad económica de Costa Rica, mediante una política fiscal sostenible.
2. Facilitar el cumplimiento voluntario del contribuyente y mejorar el control fiscal, mediante la administración transparente y eficiente, para llegar a una gestión de alta calidad que permita incrementar la recaudación de impuestos.
3. Optimizar los niveles de los servicios corporativos brindados al Ministerio mediante el fortalecimiento de las capacidades orientadas a favorecer la calidad del trabajo, la productividad y la satisfacción de los clientes internos, externos y el logro de los objetivos institucionales.

(2) Misión del Ministerio de Hacienda, Plan Estratégico Institucional 2015-2018

El Ministerio de Hacienda cuenta con doce dependencias a nivel directivo, de las cuales nos enfocaremos en tres de las que intervienen en forma más directa a nivel de generación de ingresos por concepto de tributos.

Dirección General de Tributación (DGT)

Es la dependencia encargada de la administración y fiscalización general de los tributos que le encomienden las leyes, además del desarrollo de cualquiera otras competencias que le sean atribuidas por la legislación vigente, llevando a cabo las actuaciones de información y asistencia a los obligados tributarios, la recaudación,

la comprobación, auditoría, inspección y valoración que resulten necesarias o convenientes para que los tributos estatales se apliquen con generalidad, equidad y eficacia, promoviendo el cumplimiento voluntario y detectando, corrigiendo, y cuando así proceda, sancionando los incumplimientos.

La visión de la DGT es *"Ser una organización líder, a través de un modelo orientado por procesos, el cual permita dirigir el trabajo hacia el mejoramiento continuo de la gestión tributaria".*

Los valores bajo los que se rige son los siguientes:

- Compromiso
- Trabajo en Equipo
- Excelencia
- Integridad
- Proactividad

Servicio Nacional de Aduanas

La Ley General de Aduanas establece en su artículo 1 que el régimen aduanero nacional es el que tiene a su cargo la regulación de todo lo concerniente a las entradas y las salidas del territorio nacional, de mercancías, vehículos y unidades de transporte, también el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de él o de las entradas y salidas, de conformidad con las normas comunitarias e internacionales, cuya aplicación esté a cargo del Servicio Nacional de Aduanas.

El Servicio Nacional de Aduanas cumple funciones claves para el desarrollo del país, teniendo un rol preponderante en materia de comercio exterior, especialmente, en la facilitación y agilización de las operaciones de importación y exportación, a través de la simplificación de trámites y procesos aduaneros. Asimismo, debe resguardar los intereses del Estado y de la ciudadanía, fiscalizando dichas operaciones, de manera oportuna y exacta, determinando los derechos e impuestos vinculados a éstas y verificando que no ingresen a nuestro país mercancías que puedan ser consideradas peligrosas; protegiendo intereses primordiales de la colectividad, como lo son: salud, seguridad, ambiente, propiedad intelectual y patrimonio arqueológico, entre otros.

Dirección de la Policía de Control Fiscal (PCF)

La Policía de Control Fiscal tiene como fin la protección de los intereses tributarios del Estado. Razón por la cual se encargará de la prevención e investigación para la determinación de posibles delitos aduaneros y/o tributarios.

Tiene también dentro de sus principales objetivos desarrollar una nueva estrategia en la investigación e inspección de mercancías que ingresan o salen del territorio nacional al amparo de la normativa nacional e internacional, apoyando en la recuperación de los tributos, poniendo freno a las conductas ilícitas y en forma conjunta con las autoridades competentes coordina las acciones de prevención, correctivas y coercitivas que se requieren en las diligencias de control tanto de aduanas como tributario y hacendario en general.

La PCF forma parte del Área de Ingresos del Ministerio de Hacienda y depende jerárquicamente del Viceministro de Ingresos en forma directa.

Importancia de los Impuestos en el Desarrollo del País

Estructura Tributaria

El actual sistema tributario costarricense es el resultado de una serie de reformas profundas de la estructura y la administración tributaria de los impuestos directos e indirectos, principalmente a partir de los años ochenta. Cada una de las reformas se orientó a corregir las ineficiencias que contenía el anterior sistema, el cual distorsionaba las decisiones de los agentes económicos y no permitía generar los recursos suficientes para el financiamiento del Estado. El resultado de estas reformas es un sistema tributario que, al menos en términos de comparación internacional, satisface en una buena medida los objetivos económicos y administrativos deseables de un sistema impositivo.

Por su parte, la estructura tributaria muestra una marcada tendencia hacia los impuestos al consumo y una menor participación de los impuestos a la renta. En la recaudación de los impuestos al consumo, predomina fuertemente el impuesto de ventas.

Respecto del impuesto sobre la renta, las utilidades de las personas jurídicas se hallan gravadas con tasas del 10%, 20% o 30%, dependiendo de sus ingresos brutos. Por su parte la renta de las personas físicas se grava con tarifas que van del 10 al 25%, las cuales son aplicadas a los ingresos netos. El sistema tributario costarricense necesita de una reforma profunda que se ha venido posponiendo en las últimas administraciones, siendo necesario realizar cambios importantes como por ejemplo:

- Hacer el sistema más progresivo.
- Modernizar la legislación.
- Introducir mecanismos automáticos de control.
- Recuperar la capacidad financiera del Gobierno Central.
- Mejorar los recursos que faciliten el cumplimiento a los obligados tributarios.
- Así como cerrar portillos a la evasión.

Resulta vital abordar el tema de la evasión por parte de los gobiernos, puesto que en la medida en que ésta se reduzca, el fisco podrá contar con mayores recursos financieros para hacer frente a las múltiples necesidades del país, este tema es latente para todas las naciones, en unos países en mayor proporción que en otros; de acuerdo con estudio realizado en el 2014 en Costa Rica para el año 2012, el incumplimiento tributario para los impuestos de ventas y renta (persona física, persona jurídica, asalariados y pensionados) fue de 7,75% del PIB[3].

Uno de los principales escollos de nuestro sistema tributario es la insuficiencia, que se refiere a la capacidad de este para proveer los recursos necesarios para financiar el gasto público. Ciertamente, el déficit fiscal es un tema relevante para Costa Rica, que se tiene que atender y tomar las medidas que correspondan para su control. Las necesidades en materia de gasto social e inversión pública siguen siendo muchas, por lo cual el sistema tributario debiera ser capaz de proveer estos recursos.

Al igual que en la mayor parte de los países con un sistema tributario avanzado, en Costa Rica los principales impuestos gravan la renta y el consumo. La estructura tributaria en Costa Rica consta a grandes rasgos de cuatro tipos de impuestos, los que gravan las rentas, los que gravan el consumo, los que gravan la propiedad, los impuestos específicos y otros impuestos (a los casinos, derechos timbre de salida del país, entre otros), como lo veremos a continuación en el siguiente recuadro:

(3) Ministerio de Hacienda. Incumplimiento tributario en Impuestos sobre la Renta y Ventas 2010-2012

Clasificación de Impuestos

Impuesto s/la Renta	Impuesto al Consumo	Impuestos Específicos	Impuestos a la Propiedad	Otros Impuestos
Personas Jurídicas	Impuesto general s/ las Ventas	S/bebidas envasadas sin alcohol y jabón de tocador	Vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones	S/la transferencia de vehículos
Personas Físicas	Impuesto selectivo de Consumo	Consumo de bebidas alcohólicas	Impuesto Solidario	S/el traspaso de bienes inmuebles
Asalariados, pensionados y jubilados	Impuesto único por tipo de combustible	A los productos del tabaco		Canon de Reserva Espectro Radioeléctrico
Sobre los rendimientos y ganancias del capital				Contribución especial parafiscal FONATEL
				Impuesto (derecho) de salidaterrestre/aéreo
				Sobre los casinos
				Impuesto a las empresas de enlace de las llamadas electrónicas
				Timbre de educación y cultura

Descripción de impuestos de Costa Rica

Impuestos Indirectos

Son los que gravan la realización de determinadas acciones, con independencia de la persona que los realiza. Recaen indirectamente en la capacidad económica del obligado tributario tales como son sus gastos o consumo.

Entre los impuestos indirectos más comunes tenemos:

Impuesto general sobre las ventas IV (Sistema Tradicional)

El impuesto de ventas grava la venta de bienes y la prestación de algunos servicios específicamente indicados en la Ley No. 6826, Ley General del Impuesto sobre las Ventas (LIGSV), efectuadas por personas o empresas que se dediquen a vender bienes o servicios gravados con este impuesto.

El movimiento más significativo en el impuesto de ventas se produjo en 1995, año en que el déficit del Gobierno Central fue del 3,8% de la producción, el crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB) de un 3,9% y el Gobierno cargaba con el peso

de la deuda interna. Con el afán de aumentar los recursos del Estado, el Congreso aprobó la Ley de Ajuste Tributario, que elevó la tasa del Impuesto General sobre las Ventas de un 10% a un 15%. [4]

La tarifa debía regir durante 18 meses antes de reducirse al 13% que se mantiene hasta el momento.

Este impuesto se aplica sobre la base imponible, de la venta de bienes y servicios que establezca la ley de cita que están gravados con dicho tributo. En el caso de las mercancías exentas del impuesto de ventas, el artículo 5 del Reglamento a la Ley de Ventas detalla la lista de las mercancías que no están gravadas con dicho tributo. En contraposición, el artículo 1 de la citada Ley establece una lista taxativa de servicios que están gravados con el impuesto de ventas, es decir los servicios que no se encuentran en dicha lista se encuentran exentos del tributo.

Están obligadas al pago de este impuesto las personas físicas o jurídicas, de derecho o de hecho, públicas o privadas, que realicen ventas de mercancías o presten servicios en forma habitual. Asimismo, las personas de cualquier naturaleza, que efectúen importaciones o internaciones de bienes, de acuerdo con lo previsto en el artículo 13 de la LIGSV y sus reformas.

El impuesto de ventas recae sobre el consumidor final, pero se genera en cada etapa de la comercialización del bien. El monto a pagar surge de la diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal. El débito fiscal para el obligado tributario se determina aplicando la tarifa de impuesto al total de ventas gravadas del mes correspondiente.

El crédito fiscal equivale a la suma del impuesto pagado por compras nacionales, importaciones, internaciones en el mes correspondiente, así como lo pagado por materias primas, embalaje, enfardaje y etiquetaje, maquinaria y equipo, etc, que se utilicen en la producción, comercialización y distribución de bienes gravados o exentos , destinados a la venta y/o exportación.

En la importación o la internación de mercancías, el valor sobre el cual se determina el impuesto se establece adicionando al valor CIF, (por sus siglas en inglés: costo, seguro y flete), aduana de Costa Rica, lo pagado efectivamente por concepto de derechos de importación, impuesto selectivo de consumo o específicos y cualquier otro tributo que incida sobre la importación o la internación, así como los demás cargos que figuren en la póliza o en la declaración única aduanera DUA, según corresponda. El impuesto así determinado debe liquidarse separadamente en esos documentos y el pago deberá probarse antes de desalmacenar las mercancías respectivas.

Cuando el crédito fiscal sea mayor que el débito, la diferencia constituye un saldo del impuesto a favor del obligado tributario.

El crédito fiscal por compras locales debe estar respaldado por comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria y registrados en la contabilidad.

No procede crédito fiscal en la venta de servicios no sujetos al impuesto. Este impuesto se paga en forma mensual.

Impuesto Selectivo de Consumo

El Impuesto Selectivo de Consumo es un impuesto que recae sobre la importación o fabricación nacional de las mercancías detalladas en el Anexo de la Ley No. 4961, Ley de Consolidación del Impuesto Selectivo de Consumo y sus reformas.

Este impuesto grava la importación y la transferencia del dominio de mercancías específicas, por parte

(4) Elfinancierocr.com, 15/12/2013

de fabricantes. Las tasas son variables y selectivas, al afectar solamente ciertos tipos de mercancías.

Obligados

La persona física o jurídica a cuyo nombre se efectúe la introducción de mercancías en la importación o internación.

El fabricante no artesanal, persona física o jurídica, cuando realice la venta de mercancías de producción nacional.

Período fiscal

La periodicidad de este impuesto es mensual.

Impuesto específico de consumo sobre bebidas alcohólicas

En lo que se refiere al Impuesto Específico sobre Licores establecido en la Ley No. 7972, y sus reformas, este es un impuesto específico que corresponde a la aplicación de una tarifa calculada sobre cada mililitro de alcohol absoluto, contenido en cualquier bebida alcohólica de producción nacional o importada, indistintamente de su presentación, según la concentración de alcohol por volumen. El impuesto recae sobre la producción nacional en las ventas a nivel de fábrica y en la importación o internación de estos productos.

Cálculo del impuesto

El procedimiento para el cálculo de los mililitros de alcohol absoluto y del impuesto específico a las bebidas alcohólicas, es el siguiente:

a) Para cada tipo de bebida, identificar el porcentaje (%) de alcohol por volumen. Si el porcentaje se expresa en masa, como es el caso de la cerveza, este se debe dividir entre 0.79 que corresponde a la densidad de alcohol.

b) Determinar la cantidad de mililitros de bebida por tipo de bebida identificada en el paso anterior.

c) Determinar la cantidad de mililitros de alcohol absoluto que se calcula multiplicando el porcentaje de alcohol por volumen por la cantidad de mililitros por cada tipo de bebida (pasos a) y b).

d) Conforme al resultado del inciso a) se identifica el monto en colones del impuesto específico por mililitro de alcohol absoluto que le corresponde aplicar a cada tipo de bebida alcohólica y se multiplica por la cantidad de mililitros de alcohol absoluto obtenido en el inciso c), para determinar el monto total del impuesto por pagar para cada tipo de bebida.

e) Monto total de impuesto. Corresponde a la sumatoria del impuesto determinado para cada tipo de bebida.

Obligados

Están obligados al pago de este impuesto los productores nacionales de licores (sujetos a inscripción).

En el caso de importación de bebidas alcohólicas, la Aduana respectiva realizará el cobro a las personas físicas o jurídicas que importen dicho producto.

Período fiscal

Este impuesto se paga en forma mensual y la Administración Tributaria actualiza de oficio trimestralmente el monto, conforme con la variación del índice de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) y en ningún caso cada ajuste trimestral podrá ser superior a un tres por ciento (3%).

Esta actualización debe efectuarse, a partir del primer día de cada uno de los meses de febrero, mayo, agosto y noviembre.

Impuesto específico sobre bebidas envasadas sin contenido alcohólico y jabón de tocador

Es un impuesto que se aplica por gramo de jabón de tocador y por unidad de consumo para todas las bebidas envasadas sin contenido alcohólico, incluso el agua, con excepción de la leche y todos los productos contemplados en el registro que, al efecto, llevan el Ministerio de Salud y la Caja Costarricense de Seguro Social, cuando se trata de bebidas terapéuticas y de uso médico, utilizadas en los establecimientos sanitarios y hospitalarios del país.

Unidades de consumo para bebidas sin licor:

Las unidades de consumo van a estar relacionadas con los volúmenes de cada bebida:

Para todas las bebidas líquidas sujetas al impuesto, doscientos cincuenta mililitros (250 ml) y para los concentrados de gaseosas treinta y nueve coma doscientos dieciséis mililitros (39,216 ml).

Para envases de diferentes contenidos se aplicará el impuesto proporcionalmente.

Unidades de consumo para jabón de tocador:

En el caso de los jabones de tocador el impuesto se fija por gramo de jabón. Para los jabones con distinto peso, el impuesto se aplica de manera proporcional.

Este impuesto recae sobre la producción nacional en las ventas a nivel de fábrica y sobre la importación o internación de estos productos, una vez cumplidos los trámites legales. Se exceptúa del pago de estos impuestos los productos destinado a la exportación.

Obligados

Cuando se trata de producción nacional la obligación tributaria recae sobre los fabricantes o envasadores tanto de bebidas como de jabón de tocador. En el caso de la importación compete a la Aduana el cobro del impuesto, cuando el obligado tributario introduzca al territorio nacional estos productos, el pago debe consignarse por separado en la declaración aduanera.

Período del impuesto

Este impuesto se paga en forma mensual. La Administración Tributaria actualizará de oficio trimestralmente, el monto del impuesto conforme con la variación del índice de precios al consumidor que determine el INEC y en ningún caso cada ajuste trimestral podrá ser superior a un tres por ciento (3%).

Dicha actualización rige a partir del primer día de cada uno de los meses de enero, abril, julio y octubre de cada año.

Impuesto único por tipo de combustible

Este impuesto grava la producción nacional y la importación de combustibles con un impuesto único según el tipo de combustible, de conformidad con el artículo 1° de la Ley N° 8114 de Simplificación y Eficiencia Tributarias.

El contribuyente de este impuesto es la Refinadora Costarricense de Petróleo (Recope), ya sea en su condición de productora nacional o de importadora.

Tarifas del impuesto

Las tarifas de este impuesto (monto absoluto definido en colones para cada uno de los combustibles) se actualizan trimestralmente mediante la publicación de un decreto ejecutivo, con base en la variación en el Índice de Precios al Consumidor (IPC) que determine el INEC, el ajuste trimestral nunca podrá ser superior al tres por ciento (3%).

El monto del impuesto se determina al aplicar la

tarifa por tipo de combustible al total de litros producidos, procesados o importados.

Impuesto a los productos del tabaco

El impuesto específico a los productos del tabaco se creó en el año 2012 mediante la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud No. 9028, se establece sobre cada cigarrillo, cigarro, puros de tabaco y sus derivados, de producción nacional o importado, de las partidas arancelarias que se detallan a continuación:

Código arancelario	Descripción
24.01	Tabaco en rama o sin elaborar; desperdicios de tabaco.
24.01	Cigarros (puros) (incluso despuntados).
	Cigarritos (puritos) y cigarrillos de tabaco o de sucedáneos del tabaco.
24.03	Los demás tabacos y sucedáneos del tabaco, elaborados; tabaco "homogeneizado" o "reconstituido"; extractos y jugos de tabaco.

El tabaco como materia prima, que requieran los fabricantes de cigarrillos, cigarros y puros, sea este importado o de producción nacional, no estará afecto a este tributo.

Obligados

Son contribuyentes de este impuesto el fabricante o maquilador del producto, en el caso de la producción nacional y, en el caso de la importación o internación del producto terminado, la persona física o jurídica a cuyo nombre se importe o interne dicho producto.

Período fiscal

El período fiscal del impuesto específico sobre los productos de tabaco es mensual.

Cálculo del impuesto

El cálculo de los impuestos a que se encuentra afecta la producción nacional y la importación de cigarrillos, cigarros y puros de cualquier marca, por cajetilla u otra presentación, así como la aprobación de la estructura de impuestos aplicable es competencia de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, quien debe comunicarlo por escrito al Servicio Nacional de Aduanas, la actualización de los montos se realiza en forma anual mediante resolución.

Más información sobre este impuesto así como las tarifas aplicables, se pueden consultar en el sitio web del Ministerio de Hacienda: www.hacienda .go.cr

Impuestos directos

Son aquellos que afectan directa¬mente la riqueza de las personas, tanto físicas como jurídicas.

Se identifica plenamente la persona que está pagando. Los impuestos directos presentan las siguientes características:

- La tasa es variable.
- Grava la fuente directamente.
- Es un impuesto progresivo.

Los principales impuestos directos administrados por la Dirección General de Tributación de Costa Rica son:

Impuesto sobre la Renta (Personas Jurídicas y Personas Físicas).

Impuesto al Salario.

Impuestos al Patrimonio (Propiedad de vehículos

automotores, aeronaves y embarcaciones e Impuesto Solidario).

Impuesto sobre las utilidades (Artículo 1° Ley N° 7092 del Impuesto sobre la Renta)

El impuesto sobre la renta grava las utilidades generadas por cualquier actividad o negocio de carácter lucrativo, continuo u ocasional que realicen las personas físicas o jurídicas en el territorio nacional durante el período fiscal ordinario o especial.

Obligados

Son obligados tributarios de este impuesto, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que realicen en el territorio nacional actividades o negocios de carácter lucrativo, independientemente de la nacionalidad, del domicilio y del lugar de la constitución de las personas jurídicas o de la reunión de sus juntas directivas o de la celebración de los contratos, según consta en el artículo 2 de la Ley No. 7092 (Impuesto sobre la Renta) y sus reformas, y son declarantes aquellas entidades no sujetas al impuesto, indicadas en el artículo 3 de la ley de cita, entre las que podemos mencionar al Estado, las municipalidades, las universidades estatales y las instituciones autónomas y semiautónomas, las que por ley especial disfruten de exención, Mipymes registradas ante el Ministerio de Agricultura y Ganadería, entre otras.

Período

El período fiscal ordinario del impuesto inicia el 1° de octubre de un año y finaliza el 30 de setiembre del año siguiente (12 meses). Además existe el período fiscal especial, que se autoriza a solicitud del contribuyente y con las justificantes de ley, este período comprende el año natural, es decir del 1 de enero al 31 de diciembre.

La tarifa del impuesto a las utilidades de las personas jurídicas y físicas se aplica a la renta neta, que resulta de deducir a la renta bruta obtenida en el período fiscal, los gastos deducibles.

Los gastos deducibles son aquellos en que el obligado tributario debe incurrir forzosamente para la generación de sus utilidades. Según lo define la Ley de Renta son todos aquellos gastos útiles necesarios y pertinentes para generar el ingreso gravable y que además estén respaldados por comprobantes fehacientes. Por ejemplo, un odontólogo no podría realizar su labor sin la materia prima para corregir una carie, este sería un gasto deducible para el odontólogo, no así sus gastos de carácter personal, como el gasto por sus vacaciones de fin de año, ni el salario de la empleada doméstica.

A continuación se muestra un resumen de gastos permitidos y no permitidos:

GASTOS DEDUCIBLES

Todos los necesarios para generar ingresos gravables, tales como:

- **Alquiler de local donde desarrolla la actividad.**
- **Útiles de oficina, insumos para limpieza del local.**
- **Costo de bienes y servicios.**
- **Sueldos, sobresueldos, prestaciones, etc.**
- **Cargas patronales.**
- **Depreciación de equipo utilizado en la actividad.**
- **Patentes comerciales.**
- **Primas de seguros de equipos utilizados para prestar servicio.**
- **Donaciones a entidades autorizadas.**
- **Intereses y gastos financieros.**

GASTOS NO DEDUCIBLES

Ejemplo:

- **Pagos para vacacionar.**
- **Escuelas privadas de hijos.**
- **Universidades.**
- **Gastos personales de supermercado.**
- **Gastos por vestimenta.**
- **Combustible de vehículo para asuntos personales.**
- **Salario empleada doméstica.**

Pagos parciales

Los pagos parciales son adelantos o pagos a cuenta del impuesto sobre la renta de cada período fiscal, que todo obligado tributario debe efectuar, según lo dispone el artículo 22 de la LISR.

¿Cómo se calculan los pagos parciales?

- Los pagos parciales se calculan con base en el promedio del impuesto sobre la renta determinado de los tres últimos períodos.
- Se escoge el monto mayor entre el promedio de los tres últimos períodos y el impuesto determinado del último período.
- Se aplica el 25% al monto seleccionado, resultando así el monto de cada uno de los pagos parciales que deberá pagarse en el período.

Situaciones particulares:

- Cuando los últimos tres períodos fiscales tienen pérdida o impuesto cero, no se calculan pagos parciales.
- Cuando se tiene únicamente un período fiscal, los pagos parciales se calcularán multiplicando por el 25% el monto del impuesto determinado de la declaración.
- Cuando se tienen únicamente dos períodos fiscales, se calcula el promedio de las dos declaraciones, es decir se divide el total de ambos períodos entre dos. Elige el monto entre la última declaración presentada y el promedio calculado. El monto mayor se multiplica por el 25%.

El procedimiento es el mismo para personas físicas o jurídicas.

¿En qué fecha deben efectuarse?

Los obligados tributarios que tienen período fiscal ordinario (1° de octubre de un año al 30 de setiembre del siguiente), deben realizar los pagos parciales a más tardar el último día hábil de los meses de marzo, junio y setiembre; los que tienen período fiscal especial, deben efectuar el primer pago parcial seis meses después del cierre del período, es decir, los pagos parciales deberán efectuarse el último día hábil de los meses de junio, setiembre y diciembre.

Del impuesto que se liquide en el respectivo período fiscal al presentar la declaración, deberán deducirse los pagos parciales realizados en el año.

Ejemplo de cálculo del pago parcial.

1. Impuesto sobre la renta determinado 2013	¢ 2.588.560
Impuesto sobre la renta determinado 2014	¢ 1.750.000
Impuesto sobre la renta determinado 2015	¢ 3.957.440
TOTAL	**¢ 8.296.000**

2. Promedio de las tres últimas declaraciones: ¢8.296.000 / 3 = ¢2.765.333
3. Monto mayor entre la última declaración presentada (¢3.957.440) y el promedio calculado (¢2.765.333).
4. Como el monto del último impuesto determina-

do es mayor se escoge este (¢3.957.440) y se multiplica por el 25%= ¢989.360 que corresponde a los pagos parciales del período 2016.

Tarifas del impuesto sobre las utilidades para personas jurídicas

En los años que se detallan a continuación dicho tributo se ha aplicado con las siguientes tarifas con base en la renta bruta del período:

	2014	2015	2016	Tarifa (se aplica sobre renta neta total)
Ingresos brutos hasta	¢49.969.000	¢52.710.000	¢52.320.000	10%
Ingresos brutos hasta	¢100.513.000	¢106.026.000	¢105.241.000	20%
Ingresos brutos de más de	¢100.513.000	¢106.026.000	¢105.241.000	30%

Este impuesto se aplica tomando como base para determinar la tarifa la renta bruta, es decir, todos los ingresos provenientes de la actividad lucrativa que desarrolla la persona jurídica (sociedad) en el período fiscal. No forman parte de la renta bruta, las herencias los premios de la lotería ni las donaciones recibidas así como los aportes de capital bien, sean en dinero o en especie que den los socios, entre otros rubros.

Cálculo del impuesto por pagar de persona jurídica:

Un grupo de profesionales en derecho decide unirse y poner su bufete, para lo que constituyen una sociedad anónima, la cual obtiene ingresos al 30 de setiembre de 2016 por ¢120.000.000, con gastos administrativos y financieros por ¢50.000.000. Realizó pagos parciales por ¢4.000.000 cada uno.

Cálculo del impuesto sobre la renta correspondiente para el período fiscal 2016:

Ingresos Brutos: ¢120.000.000

Total gastos y costos: ¢50.000.000

Renta Neta: ¢70.000.000

Se aplica la tarifa del 30% sobre la utilidad o renta neta:

¢70.000.000 x 30% ¢21.000.000. (Impuesto determinado)

Menos pagos parciales: (¢4.000.000 x 3 = ¢12.000.000)

Tenemos que: ¢21.000.000 - ¢12.000.000 = ¢9.000.000 (impuesto por pagar)

La sociedad deberá presentar su declaración y pagar un impuesto por ¢9.000.000

Impuesto Personas Físicas con Actividad Lucrativa

La tarifa de impuesto a las personas físicas que desarrollan actividades lucrativas en el país, se aplica con base en la renta neta (renta bruta menos costos y gastos), de acuerdo una escala progresiva (tramos) para la aplicación de las tarifas que va del 10% al 25%.

	Período 2014	Período 2015	Período 2016	Tarifa
Hasta	¢3.339.000	¢3.522.000	¢3.496.000	Exento
Sobre el exceso de	¢3.339.000 hasta ¢4.986.000	¢3.522.000 hasta ¢5.259.000	¢3.496.000 hasta ¢5.220.000	10%
Sobre el exceso de	¢4.986.000 hasta ¢8.317.000	¢5.259.000 hasta ¢8.773.000	¢5.220.000 hasta ¢8.708.000	15%
Sobre el exceso de	¢8.317.000 hasta ¢16.667.000	¢8.773.000 hasta ¢17.581.000	¢8.708.000 hasta ¢17.451.000	20%
Sobre el exceso de	¢16.667.000	¢17.581.000	¢17.451.000	25%

Cálculo del impuesto por pagar de persona física:

El doctor Díaz es odontólogo y presta sus servicios a título personal en su clínica, por lo que se encuentra inscrito como obligado tributario del impuesto sobre la renta desde el 1° de octubre 2011. Suponga que al 30 de setiembre de 2016, su contabilidad presenta el siguiente resultado:

Honorarios por servicios	¢100.000.000
Premio de lotería obtenido	12.500.000
Sueldos de asistente dental y secretaria	9.600.000
Alquiler de consultorio	2.650.000
Servicios públicos	1.020.000
Materiales (productos odontológicos)	4.360.000
Colegiatura del hijo	5.000.000
Depreciación equipo médico	120.000
Activos circulantes	6.550.000
Activos fijos	25.485.000
Total pasivos	4.440.000

a) Se procede a calcular el impuesto por pagar, suponer que realizó pagos parciales por ¢3.100.000 cada uno.

Ingresos Brutos: ¢100.000.000

Total gastos y costos: ¢17.750.000

Renta Neta: ¢82.250.000

Se aplica la tabla de renta 2016 en forma escalonada:

¢ 5.220.000 - ¢3.496.000 = ¢1.724.000 x 10% = ¢ 172.400

¢ 8.708.000 - ¢5.220.000 = ¢3.488.000 x 15% = ¢ 523.200

¢ 17.451.000 - ¢8.708.000 = ¢8.743.000 x 20% = ¢ 1.748.600

¢ 82.250.000 - ¢17.451.000= ¢64.799.000 x 25% = ¢ 16.199.750

Total Impuesto determinado por pagar = **¢ 18.643.950**

Menos pagos parciales: (¢3.100.000 x 3 = ¢9.300.000)

Tenemos que: ¢18.643.950 - ¢9.300.000 = ¢9.343.950 (impuesto por pagar)

El doctor Díaz tendrá que pagar por concepto de impuesto sobre la renta, en su liquidación final al presentar la declaración del período 2016 el monto de ¢9.343.950

Impuesto al Salario la jubilación o la pensión

El impuesto al salario se cobra en forma mensual a las personas cuya fuente de ingresos es el trabajo personal dependiente. Se aplica de acuerdo a una escala progresiva de tarifas que varía con cada período fiscal. Este tipo de retención se aplica también a los ingresos por concepto de pensión o jubilación.

El impuesto al salario debe retenerlo el pagador o agente de retención en la fuente y enterarlo al fisco mediante declaración dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente.

En el caso de que un trabajador tenga más de un empleador, para los efectos de mantener la progresividad del impuesto, deberá comunicarlo a sus patronos a efecto de no disfrutar de dos tramos exentos. Uno de los empleadores procederá a realizar la retención del impuesto al total de la renta percibida por el asalariado según las tarifas establecidas y que enseguida se detallan:

	Período 2014	Período 2015	Período 2016	Tarifa
Hasta	¢752.000	¢793.000	¢787.000	Exento
Sobre el exceso de	¢752.000 hasta ¢1.128.000	¢793.000 hasta ¢1.190.000	¢787.000 hasta ¢1.181.000	10%
Sobre el exceso de	¢1.128.000	¢1.190.000	¢1.181.000	15%

Créditos fiscales (familiares):

Los obligados tributarios del impuesto sobre la renta, en calidad de asalariados o como personas físicas que realizan actividades lucrativas, podrán aplicarse créditos fiscales por el cónyuge y por cada hijo menor de edad, o por toda la vida en caso de que alguno de sus hijos este imposibilitado de proveerse su propio sustento en razón de que presente capacidades especiales que le impidan laborar. Cuando los hijos cursen estudios superiores podrá aplicarse el crédito siempre y cuando no sea mayor de los 25 años.

Si ambos cónyuges son obligados tributarios, este crédito solo podrá ser deducido por uno de ellos.

Para la persona física independiente, los créditos los aplica a la hora de liquidar su declaración del impuesto sobre la renta. En el caso de los asalariados o pensionados, este debe plantear la gestión en el departamento de recursos humanos donde labora, ante el cual debe demostrar mediante certificación del Registro Civil o de notario público su condición de casado (a) y el número de hijos inscritos en la Sección de Nacimientos del Registro Civil.

Cálculo del impuesto al salario:

Un profesional en informática trabaja a tiempo completo en una institución del sector público, donde aparte le pagan dedicación exclusiva, por lo que no puede ejercer su actividad en forma independiente, percibe un salario bruto mensual de ¢ 850.000.

a)¿Cuál es el impuesto mensual que debe deducir el patrono por este salario?

Aplicando la escala progresiva de tarifas para asalariados se tiene lo siguiente:

El monto de salario hasta ¢787.000 se encuentra no sujeto al impuesto.

Los salarios en el segundo tracto pagarán un 10%, que es donde se encuentra el salario de referencia (¢850.000), considerando la base exenta se tiene lo siguiente:

¢850.000 – ¢787.000 = ¢63.000 x 10% = ¢6.300

Por lo que mensualmente el patrono le rebajará un monto de seis mil trescientos colones. En el caso de los asalariados, pensionados o jubilados puede darse una doble condición; que además sea persona física con actividad lucrativa, según costa en el artículo 15 de la LISR, por lo que en este caso el espíritu del legislador fue no establecer dos bases exentas para un mismo obligado tributario, razón por la cual a la hora de hacer su declaración de persona física con actividad lucrativa, se debe proceder de la siguiente manera:

Deberá restar a su tramo exento, la parte no sujeta aplicada de los ingresos recibidos por concepto salario o pensión, en caso de que este monto sea superior al tramo exento de persona física con actividad lucrativa, esta última no disfrutaría de ningún monto exento y de un colón en delante de su renta neta deberá pagar impuesto.

Este tipo de casos se da cuando un médico trabaja para la Caja Costarricense del Seguro Social, a tiempo completo, y además tiene un consultorio donde brinda atención privada. Otro caso sería cuando un docente trabaja para el Ministerio de Educación Pública como docente en un centro educativo y también da clases privadas de recuperación.

Veamos cómo sería el cálculo del impuesto:

El jefe de neumología del Hospital San Juan de Dios devenga un salario bruto de ¢2.000.000 mensuales. Tiene 3 hijos menores de edad y cónyuge. La CCSS le efectúa la retención sobre el salario correspondiente. Además él tiene su consultorio particular en el cual atiende aproximadamente 10 pacientes diarios y cobra honorarios por consulta de ¢60.000, trabaja 5 días por semana. Tiene gastos por concepto de alquiler a razón de ¢400.000 mensuales, salario de la secretaria por ¢175.000 mensuales (medio tiempo), teléfono, electricidad y agua a razón de ¢30.000 mensuales, materiales e insumos por ¢20.000 mensuales, gastos por mantenimiento del automóvil y combustible por ¢100.000 mensuales.

a) Se requiere determinar el monto que le retendrá el patrono al médico por concepto de impuesto sobre la renta al salario

b) Además se debe preparar los datos de la declaración del impuesto sobre la renta del período 2016, y calcular el impuesto a pagar como persona física con actividad lucrativa.

c) En el período 2016 el doctor realizó pagos parciales por un total de ¢16.000.000

Con la información detallada se procede a determinar el impuesto que rebajaría la CCSS al médico como asalariado y posteriormente el impuesto que debe pagar ya en el ejercicio liberal de su profesión.

a) Cálculo del Impuesto sobre la Renta (salario):

Salario Mensual ¢2.000.000

Aplicamos la tabla de renta año 2016

Hasta ¢ 787.000 mensuales	0% =	¢ 0
De ¢ 1.181.000 - ¢ 787.000 = ¢ 394.000 x 10% =		¢ 39.400
De ¢ 2.000.000 - ¢1.181.000 = ¢ 819.000 x 15% =		¢ 122.850
Total monto impuesto al salario		¢ 162.250

Créditos fiscales:	Hijos ¢1.480 x 3	= ¢4.470
	Cónyuge	= ¢2.210
Total créditos fiscales		= ¢6.680

El patrono le retiene ¢162.250 - ¢6.680 = ¢155.570 mensuales.

b) Cálculo del Impuesto sobre la Renta como PFAL (y además asalariado):

Ingreso bruto mensual (60.000 x 10 pacientes) = 600.000 x 5 días= ¢3.000.000 x 4 semanas = 12.000.000 x 12 meses = **144.000.000 (ingreso bruto anual).**

Gastos incurridos:	
Alquileres ¢400.000 x 12	= ¢ 4.800.000
Salarios ¢175.000 x 12	= ¢ 2.100.000
Servicios (agua, luz, teléfono)	
¢30.000 x 12	= ¢ 360.000
Materiales e insumos	
¢20.000 x 12	= ¢ 240.000
Combustible	
¢100.000 x 12	= ¢ 1.200.000
Total gastos:	**= ¢ 8.700.000**

Ingresos brutos	= ¢144.000.000
(-) Gastos	= ¢ 8.700.000
Renta Neta	**= ¢ 135.300.000**

Como asalariado gozó de un monto exento por ¢787.000 mensuales (ver tabla de renta como asalariado 2016) que multiplicados por 12 meses, obtenido un total de ¢9.444.000 exentos (que supera los ¢3.496.000 del monto no sujeto de persona física con actividad lucrativa).

Aplicando la tabla de renta de PFAL 2016, tenemos que se modifica de la siguiente manera:

Tramos de renta anuales	**Tarifa**
Hasta ¢ 0 anuales	**No sujetos a impuesto**
Sobre el exceso de ¢1 hasta ¢5.220.000	10%
Sobre el exceso de ¢5.220.000 hasta ¢8.708.000	15%
Sobre el exceso de ¢8.708.000 hasta ¢17.451.000	20%
Sobre el exceso de ¢17.451.000	25%

Los primeros dos tramos de la tabla se modifican en razón de que, como se indicara anteriormente, la Ley no autoriza dos tramos exentos para un mismo contribuyente, por lo que al disfrutar del tramo exento como asalariado, en su condición de persona física con actividad lucrativa el monto no sujeto se disminuye o se elimina, como es el caso de nuestro ejemplo,

Tenemos entonces:

¢ 5.220.000 x 10% =	¢ 522.000
¢ 8.708.000 - ¢ 5.220.000 = ¢ 3.488.000 x 15% =	¢ 523.200
¢ 17.451.000 - ¢ 8.708.000 = ¢ 8.743.000 x 20% =	¢ 1.748.600
¢ 135.300.000 - ¢ 17.451.000 = ¢ 117.849.000 x 25% =	¢ 29.462.250
Total impuesto del período:	**¢ 32.256.050**
Menos pagos parciales:	**¢ 16.000.000**
Total de impuesto a pagar:	**¢ 16.256.350**

El médico deberá cancelar un total de ¢ 16.256.350 por concepto de impuesto sobre la renta por la actividad que ejerce en forma independiente en su consultorio privado.

Impuesto a la propiedad de vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones (Ley N° 7088 Reajuste Tributario, artículo 9)

El artículo 9 de la Ley de Reajuste Tributario establece un impuesto anual sobre la propiedad de los vehículos inscritos en el Registro Público de la Propiedad de Vehículos, sobre las aeronaves inscritas en el Registro de Aviación civil y sobre las embarcaciones de recreo o pesca deportiva inscrita en la Dirección General de Transporte Marítimo, dicho artículo detalla en su inciso b) que el hecho generador de dicho impuesto es la propiedad de los bienes indicados anteriormente y ocurre inicialmente en el momento de la adquisición del bien y se mantiene hasta la cancelación de la inscripción, no están sujetos al pago de este impuesto los vehículos que pertenezcan al Gobierno, las municipalidades, y los destinados a labores de emergencia y rescate (ambulancias y bomberos por ejemplo).

Obligados

Todas aquellas personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, de hecho o de derecho, propietarias de alguno de estos vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones.

Período Fiscal

El período fiscal de este impuesto es anual; por tal razón, para los vehículos nuevos no inscritos en sus respectivos registros, el impuesto se establecerá proporcionalmente a los meses por transcurrir para la finalización del período anual correspondiente. Para tales casos la fracción de mes se toma como mes completo.

Tarifa del impuesto

Este impuesto se paga de acuerdo a una tabla con rangos y tasas progresivas que se fija para cada período, mediante decreto ejecutivo en el cual se fija un monto mínimo y luego porcentajes que van del 1.2% hasta el 3.5% para los valores más altos.

Según lo dispone el inciso f) del citado artículo 9, el valor al cual se le aplicarán las tarifas será el valor que tengan en el mercado interno, en enero de cada año, los vehículos, las aeronaves o las embarcaciones de recreo, según lista que el Poder Ejecutivo emitirá por decreto para cada marca, año, carrocería y estilo.

El impuesto para los vehículos automotores se paga mediante recibo que emite el INS, conjuntamente con el seguro obligatorio, se cobra cada año en el derecho de circulación, conocido como "marchamo".

En el caso de las embarcaciones y aeronaves se debe cancelar el impuesto por medio del formulario normalizado, disponible en las administraciones tributarias.

Las tarifas actualizadas de este impuesto así como un ejemplo de su cálculo se pueden consultar en el siguiente enlace: **http://www.hacienda.go.cr/contenido/12436-impuesto-a-la-propiedad-de-vehiculos-automotores-aeronaves-y-embarcaciones**; en el cual también está disponible el acceso al "Listado de Valores de vehículos automotores, aeronaves y otros".

Impuesto Solidario (Ley 8683 del Impuesto Solidario para el Fortalecimiento de Programas de Vivienda)

El impuesto solidario para el fortalecimiento de programas de vivienda recae sobre el valor de los bienes inmuebles de uso habitacional, que sean utilizados en forma habitual, ocasional o de recreo; incluye tanto las instalaciones fijas como las permanentes. Fue creado con el objetivo de dotar de vivienda digna a la población en condición de pobreza y pobreza extrema.

Según lo estipula el artículo 2 de Ley 8683 el hecho generador del impuesto se da por la propiedad o titularidad de un derecho de uso, goce o disfrute de un bien inmueble de uso habitacional, al primero de enero de cada año, ubicado en el territorio nacional y utilizado en forma habitual, ocasional o de recreo, tanto las instalaciones fijas como las permanentes.

Obligados

Están obligados al pago de este impuesto todos los propietarios de bienes inmuebles de uso habitacional, cuyo valor de las construcciones más sus instalaciones sea superior al monto exento (fijado cada año mediante decreto), así como los concesionarios, los permisionarios y los ocupantes de la franja fronteriza de la zona marítimo-terrestre o de cualquier otro inmueble otorgado por el Estado o sus instituciones.

Período de impuesto

El período del impuesto es anual, del 1° de enero al 31 de diciembre de cada año y el pago se debe efectuar en cada período fiscal, a más tardar dentro de los primeros quince (15) días naturales del mes de enero de cada año.

Cálculo del impuesto

Para el cálculo del impuesto solidario se debe conocer el valor de la construcción principal y accesoria (rancho, piscina, muros, calles internas, canchas deportivas, etc.), para lo cual está disponible en el sitio web del Ministerio de Hacienda, el "Manual de Valores Base Unitario por Tipología Constructiva" para la determinación del valor. Si una vez que ha determinado el valor de la construcción este supera el monto exento del período, debe calcular el valor del terreno, según los parámetros de valoración del Impuesto Solidario y sumarlo al valor de la construcción. La suma de estos valores le proporcionará el valor total de la unidad habitacional que constituye la base imponible para el cálculo del impuesto.

El monto exento de cada año se fija vía decreto con fundamento en el índice de precios al consumidor, y debe ser publicado en el diario oficial La Gaceta, igualmente se actualiza la escala progresiva de tarifas a aplicar a la base imponible, de conformidad con el artículo 5 de la Ley 8683.

Los sujetos pasivos tienen la obligación de presentar cada 3 años, a partir de la vigencia de la Ley del Impuesto Solidario (1 de octubre 2009), una declaración jurada que actualice el valor fiscal del inmueble, dentro de los primeros 15 días naturales del mes de enero del período fiscal correspondiente. Cuando se presenten las condiciones para que se de origen al pago de esta obligación (de acuerdo a lo indicado en el citado artículo 2), en un año diferente al que corresponde declarar, el nuevo contribuyente debe declarar y pagar el impuesto al año siguiente al devengo, es decir del nacimiento de la obligación. En el siguiente enlace **http://www.hacienda.go.cr/contenido/13513-impuesto-solidario-para-el-fortalecimiento-de-programas-de-vivienda-iso**, podrá ampliar más la información sobre este y consultar las tarifas vigentes, así como descargar los programas de ayuda para el cálculo del impuesto y consultar los mapas de valoración de valoración de terrenos.

Otros Impuestos

Impuesto a los casinos (Ley 9050 Ley de Impuesto a Casinos y Empresas de Enlace de Llamadas de Apuestas Electrónicas)

Es un impuesto a la explotación de casinos, mesas de juego y máquinas tragamonedas, tanto el casi-

no como las mesas de juego y las máquinas tragamonedas deben estar instaladas en hoteles.

Solo podrán ser autorizados los casinos en los hoteles de primera categoría, con calificación igual o superior a cuatro estrellas, conforme a la categorización establecida por el Instituto Costarricense de Turismo.

El Ministerio de Seguridad Pública será la institución responsable de extender las licencias para la explotación de la actividad de casinos en todo el territorio nacional, así como de fiscalizar y vigilar las actividades que estos realicen.

El espacio destinado al casino debe ser ubicado en la misma infraestructura destinada al hotel, en un área no mayor al quince por ciento (15%) del área total del hotel.

Obligados

Serán obligados tributarios de este impuesto todas las personas físicas o jurídicas que exploten una actividad dedicada a los casinos en hoteles nacionales de primera categoría, que tengan cuatro estrellas o más.

Tarifa del impuesto

Sobre los ingresos netos percibidos por los contribuyentes de este impuesto, se aplicará un diez por ciento (10%) en la explotación de casinos legalmente autorizados.

Mesas de juego y máquinas tragamonedas

El impuesto a las mesas de juego se paga en función de la cantidad de mesas, las cuales deben estar debidamente autorizadas por el Ministerio de Seguridad, La base imponible es la cantidad de mesas de juego que posea el casino y la tarifa a aplicar es un 60% de un salario base por cada mesa de juego.

En cuanto a las máquinas tragamonedas, se pagará un impuesto equivalente a un 10% de un salario base por cada máquina de este tipo que posea el casino y que tenga debidamente registrada.

Período fiscal

Las personas obligadas al pago de estos tributos deberán presentar mensualmente una declaración jurada (disponible en forma electrónica) y con base en ella efectuar el pago dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente al que se refiera dicha declaración.

Este impuesto no tiene el carácter de gasto deducible para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta.

Distribución de los recursos:

Los ingresos provenientes de la recaudación de estos tributos serán destinados a financiar los programas de seguridad ciudadana, a fin de que sean invertidos, exclusivamente, en infraestructura física de los centros penitenciarios del país, a cargo del Ministerio de Justicia y Paz y en mantenimiento de equipo y material policial del Ministerio de Seguridad Pública.

Timbre de educación y cultura (Ley N° 5923, Timbre de Educación y Cultura)

Es un impuesto que deben pagar las personas jurídicas inscritas en el Registro Mercantil, sobre la base de los datos reportados en la declaración de renta del año anterior.

Obligados

Están obligados al pago de este impuesto toda sociedad mercantil que esté inscrita o que se inscriba

en la Sección Mercantil del Registro Público de la Propiedad, de igual forma toda subsidiaria de una sociedad extranjera que esté inscrita o se inscriba, así como todos sus actos registrables en esa Sección.

Período fiscal

El período de este impuesto es anual (un solo pago) y se paga en los meses de febrero y marzo de cada año.

Cálculo del impuesto

Rango según el capital neto	Impuesto por pagar
Hasta ¢250.000.00	¢750,00
Más de ¢250.000.00 hasta ¢1.000.000.00	¢3.000,00
Más de ¢1.000.000.00 hasta ¢2.000.000.00	¢6.000,00
Más de ¢2.000.000.00	¢9.000,00

Se determina con base en el capital neto declarado en el período fiscal anterior inmediato.

La administración tributaria mediante conectividad pone a disposición, en el sitio web de los bancos, el monto a pagar por concepto de este impuesto y se cancela como cualquier servicio público, (vía web o en las ventanillas del banco) sin necesidad de presentar una declaración.

Impuesto (derecho) de salida del territorio nacional

Es un impuesto único que se paga cada vez que se sale del territorio nacional, vía aérea o terrestre. Es administrado por la Dirección General de Tributación y las entidades que colaboran en su cobro; Dirección General de Aviación Civil y la Dirección General de Migración y Extranjería. Las demás entidades involucradas en su cobro son responsables de verificar que el viajante realice de previo, el pago del tributo, de lo contrario no se autorizará su salida del país.

Salida por vía aérea

Obligados

Las personas físicas que salgan del territorio nacional por vía aérea.

Tarifa del impuesto

Toda persona nacional o extranjera deberá pagar 27 dólares por concepto de este impuesto, que es de administración de la Dirección General de Tributación. Adicionalmente debe pagar 2 dólares por concepto de servicios de escaneo e inspección, esta porción es a favor del Ministerio de Agricultura y Ganadería MAG, en total 29 dólares.

Este impuesto se cobra a través de las aerolíneas en el tiquete aéreo que emiten o bien puede ser cancelado en agencias, sucursales y puestos que al efecto disponga el ente recaudador autorizado, además en cada aeropuerto donde se realicen vuelos internacionales, comerciales o privados se dispondrá de un puesto de cobro.

Salida del territorio nacional por vía terrestre

Obligados

Las personas físicas que salgan del territorio nacional, a través de un puesto fronterizo terrestre.

Tarifa del impuesto

Cada persona, nacional o extranjero deberá pagar 5 dólares por concepto de este impuesto, el cual es administrado por la Dirección General de Tributación. Además debe pagar 2 dólares por concepto de servicios de escaneo e inspección, a favor del Servicio Fitosanitario del Estado, 7 dólares en total.

Declarar y pagar el impuesto

Los contribuyentes deberán pagar el impuesto con anterioridad a su salida del país. Gestión que podrán realizar en las agencias, sucursales y puestos que al efecto disponga el ente recaudador autorizado, en este caso Bancrédito, o bien podrán dirigirse a los dispositivos electrónicos (cajeritos), ubicados en los puestos fronterizos terrestres de Paso Canoas, Río Sereno-Sabalito, Sixaola y Peñas Bancas, para lo que podrá usar tanto tarjeta de débito como de crédito.

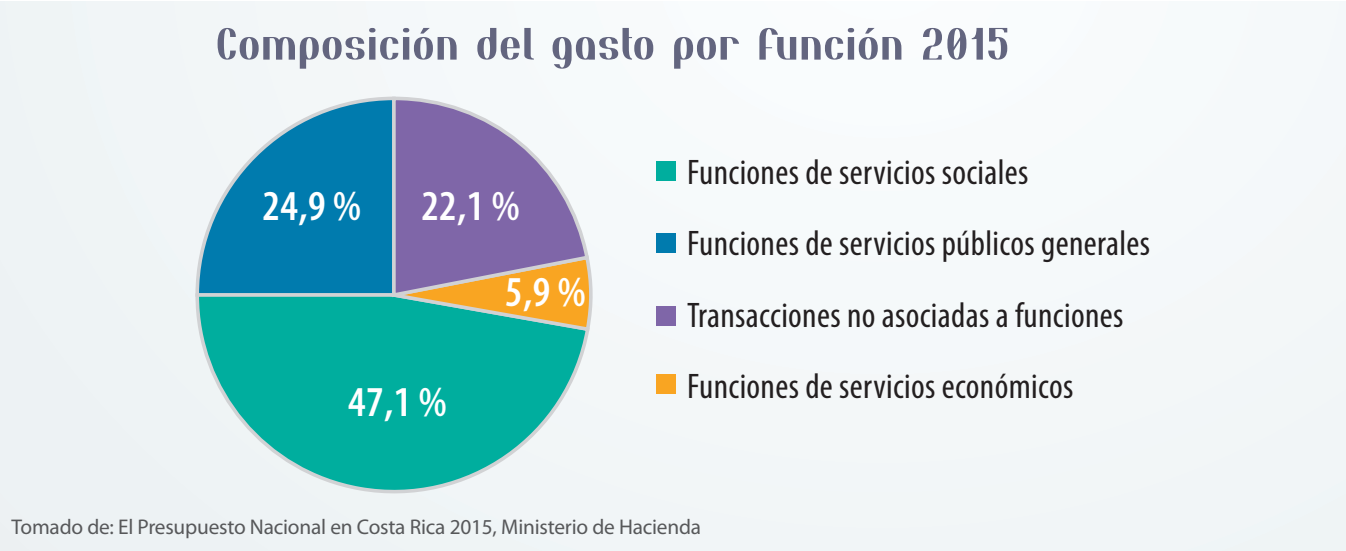
El comprobante de pago será emitido de forma individual contra la presentación del pasaporte o documento de viaje del interesado, entregándose en el momento en que se efectúe el pago.

Los contenidos de esta guía son una referencia, que no modifica ni reemplaza la normativa vigente. En www.hacienda.go.cr encontrará las respectivas directrices, resoluciones, criterios institucionales y oficios que contienen la interpretación oficial de los temas que se abordan en estas páginas.

Cabe señalar, que las tasas y valores indicados se detallan al período 2016, por lo que pueden haberse modificado. Se recomienda verificarlos en el sitio web de Hacienda.

Actividades de autoestudio

1. Observa el siguiente gráfico y contesta a continuación



Tomado de: El Presupuesto Nacional en Costa Rica 2015, Ministerio de Hacienda

- ¿Qué porcentaje del gasto del Estado corresponde a inversión social?
- ¿Investiga en cuál rubro de función social realiza el Estado la mayor inversión?
- ¿Qué conclusión se desprende del gráfico?

2. Marca con una X el tipo de impuesto que se está aplicando.

Caso	Impuestos Indirectos	Impuestos Directos	Otros Impuestos
Cuando compramos un televisor.			
Cuando nos tomamos una gaseosa.			
Cuando se está de viaje y se visita el casino del hotel.			
Cuando recibimos un sueldo u honorarios.			
Cuando compramos un artículo por internet.			

módulo 3

Incorporación en el Ciclo de Vida del Obligado Tributario

Ahora que ya hemos revisado los conceptos generales de los impuestos, su importancia en la economía del país y cómo se integra el gasto público, iniciaremos un tema de especial interés, en el que veremos el denominado Ciclo de Vida del Obligado Tributario y sus procesos; también analizaremos la manera cómo el profesional y en general los obligados interactúan y dan movimiento al ciclo tributario a través de los diversos trámites y gestiones que realizan para cumplir responsablemente con sus obligaciones tributarias.

Sabemos que esta información será de utilidad y ayudará a tener una mejor comprensión acerca de los procesos tributarios.

Objetivo específico

El participante ubicará y relacionará progresivamente las etapas del ciclo de vida del obligado tributario e inferirá cuál es su participación como profesional en los procesos que derivan del cumplimiento de sus obligaciones.

San José, avenida central, calle 2

Definición y ubicación de la actividad económica del profesional

Toda persona que tiene obligaciones tributarias frente al Estado es considerada como "obligado tributario".

Según lo define el Reglamento de Procedimiento Tributario **"Son aquellas personas físicas, jurídicas o entes colectivos sin personalidad jurídica a quienes una norma de carácter tributario impone el cumplimiento de una determinada prestación u obligación, que puede ser de carácter pecuniario o no; ya sea, en su condición de declarante, contribuyente, responsable, agente de retención o percepción, sucesor de la deuda tributaria u obligado a suministrar información o a prestar colaboración a la Administración Tributaria".**

¿Cuáles son las alternativas para ejercer la actividad lucrativa?

Una vez que se tiene claro el negocio que desea ejercer, toca pensar en cuál será el tipo de constitución legal que elegirá para su empresa, es decir bajo qué parámetros legales funcionará, cuál será su forma de administración, el régimen de seguro social y la manera en que tributará, entre otros.

Para definir la constitución de su negocio tiene 2 modalidades:

- **Como Persona Física**
- **Como Persona Jurídica**

¿Cuál es la diferencia entre Persona Física y Persona Jurídica?

Existen varias diferencias. En el siguiente cuadro detallamos algunas de las principales:

Persona Física	Persona Jurídica
En este caso la persona ejerce todos los derechos y obligaciones de su negocio a su nombre.	La empresa asume todos los derechos y obligaciones de la misma.
Es responsable personalmente de las deudas y obligaciones del negocio.	Las deudas u obligaciones se limitan a los bienes de la empresa.
Se registra ante la administración tributaria con su cédula de identidad en caso de nacionales o con su número de identificación DIMEX en caso de extranjeros. El DIMEX (documentos de identidad migratorio de extranjeros) es número emitido por Migración y Extranjería. En caso de que la persona física extranjera aún no tenga cédula de residencia, la administración le asigna un número de identificación tributario especial –NITE- mientras obtiene el número de identificación DIMEX.	Las empresas se registran con el número de cédula jurídica otorgado por el Registro Público a la sociedad.
Conformada por una persona.	Puede ser formada por dos o más personas, tanto naturales como jurídicas.
Funcionan siempre a título personal pero la persona puede (si así lo quiere) utilizar un nombre de fantasía para su negocio.	Puede funcionar como Sociedades Anónimas, Sociedades de Responsabilidad Limitada, Sociedad Colectiva, o Empresa Individual de Responsabilidad Limitada entre otras.

¿Qué instituciones u organismos se deben considerar a la hora de iniciar el negocio?

Dependerá del tipo de emprendimiento, pero en general, podemos señalar las siguientes:

Dirección General de Tributación	Servicio Nacional de Aduanas	Municipalidades	Ministerio de Salud	Caja Costarricense del Seguro Social
Para efectos de la iniciación de actividades y pago de los impuestos.	Para la regulación de importaciones y exportaciones, entre otros.	Para la emisión de las patentes municipales.	Todo negocio para iniciar operaciones debe contar con los respectivos permisos sanitarios de funcionamiento que emite el Ministerio de Salud, todos los establecimientos agrícolas, comerciales, industriales y de servicios deben contar con dicho permiso para operar dentro del país.	Para inscribirse como Patrono o Trabajador Independiente.

El ciclo del obligado tributario

Toda persona física o jurídica antes de dar inicio a su actividad lucrativa tiene como requisito inscribirse ante la DGT, para formar parte del Registro Único Tributario, en adelante RUT.

El RUT es la nómina de las personas físicas o jurídicas, de las entidades públicas o privadas de toda clase, inscritas ante la Administración Tributaria como obligados tributarios, declarantes o responsables de los impuestos directos e indirectos. Rige para todo el territorio nacional y tanto éste como los demás trámites que se realicen ante la Administración Tributaria son gratuitos.

Movimientos en el RUT

Inscripción del Obligado Tributario

Se reitera que toda persona física o jurídica está obligada a inscribirse en el RUT, antes de iniciar sus actividades o negocios de carácter lucrativo (venta de mercancías o prestación de servicios). Los obligados que no hayan solicitado la inscripción serán inscritos de oficio por la Administración Tributaria, sin perjuicio de las sanciones que pudieren corresponderles.

Esta gestión se debe hacer dentro de los plazos que fije la normativa para cada tributo. A falta de plazo, la inscripción debe realizarse dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha en que inicie actividades u operaciones, de lo contrario la omisión de la inscripción en los plazos establecidos queda sujeta a sanciones, (que se detallarán más adelante).

¿Qué información se necesita para realizar el trámite?

Debe proporcionar sus datos identificativos, domicilio fiscal, actividades económicas principales y secundarias, que son las que definirán las obligaciones tributarias a las que estará sujeto, representación legal (en caso de sociedad), entre otros. Para realizar esta inscripción se debe completar y presentar el formulario D140 disponible en el sitio web del Ministerio de Hacienda.

¿Dónde se realiza?

Los obligados tributarios que van a realizar su inscripción por primera vez cuentan con dos opciones;

presentarse a una de las 10 administraciones tributarias del país, o inscribirse en línea a través del sitio ubicado en la página institucional denominado Tribunet, identificado con el siguiente ícono:

Existen excepciones que no permiten la inscripción en línea como por ejemplo algunas actividades específicas, o bien, si se va a realizar una reinscripción (es decir obligados que estuvieron inscritos y se desinscribieron y van a volver a inscribirse, de momento no se pueden inscribir personas que no tengan cédula de identidad nacional).

Para realizar la inscripción en ventanillas de las administraciones tributarias, se debe completar y presentar el formulario D140 Declaración de Inscripción en el Registro Único Tributario, disponible en el sitio web del Ministerio de Hacienda.

Cuando el obligado tributario se apersone a cualquiera de las administraciones tributarias del país a realizar su gestión, no deberá imprimirse este formulario, ya que la información será capturada en el momento en que es atendido; y una vez finalizado el trámite, se imprime el formulario para su revisión y firma.

Si la gestión la tiene que realizar un tercero, este debe estar autorizado por el obligado, se tiene que imprimir el formulario, que deberá completarse por el obligado tributario y debe constar su firma debidamente autenticada. Además se debe completar la autorización respectiva o presentar el original de un poder especial o especialísimo donde indique el acto o actos específicos que pueda ejercer para fines tributarios, la cual quedará de respaldo dentro del expediente conformado para tal efecto. En el formulario debe consignarse toda la información que solicite la Administración y que permita identificar en forma clara al obligado tributario.

¿El inicio de actividades es el mismo para una Persona Física que para una Jurídica?

El trámite a realizar es el mismo tanto para persona física como jurídica y los plazos legales también, lo que varía son los requisitos, los que se pueden consultar tanto para persona física como para persona jurídica en nuestro sitio web en "Servicios Tributarios" - Gestiones frecuentes".

¿Qué datos se debe consignar el D140 de inscripción?

- Actividad económica-principal y secundaria
- Domicilio de la actividad económica
- Nombre del representante legal cuando proceda
- Dirección del domicilio fiscal
- Dirección de la casa de habitación del representante legal y la identificación personal o social del que se inscribe.

Requisitos generales para inscribirse: (Resolución DGT-R-067-2015)

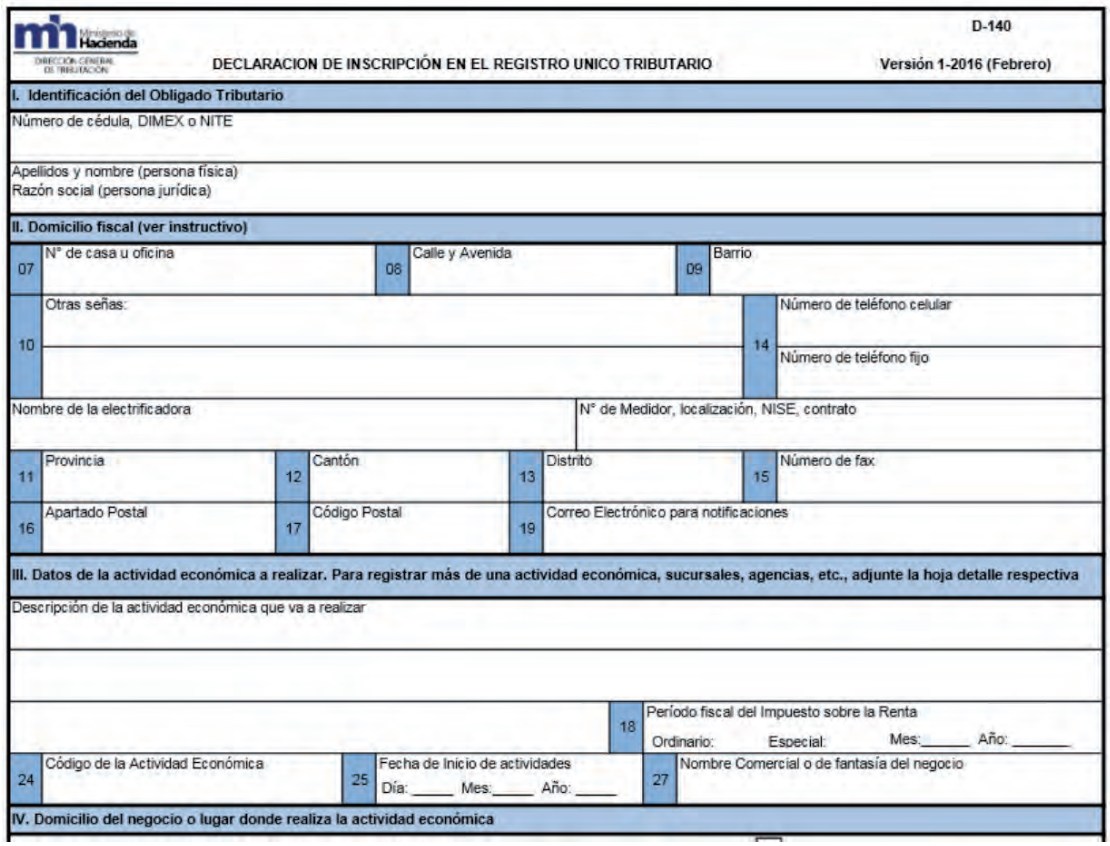
a. Formulario de declaración de inscripción.

b. Cédula de identidad vigente y en buen estado, ya sea del obligado tributario o del representante legal.

c. En caso de personas jurídicas, deberán presentar el original de la certificación de personería jurídica respectiva con una vigencia no mayor a 30 días naturales contados a partir de la fecha de emisión.

d. El obligado deberá indicar o consignar el número de medidor del servicio público de electricidad.

En el caso de la inscripción de una persona jurídica, por medio de Tribunet, deberá enviar mediante correo electrónico a la cuenta: **infoyasistencia@hacienda.go.cr** la certificación de personería jurídica, indicando el número de formulario de inscripción presentado y la fecha de recepción.



Ministerio de Hacienda — Dirección General de Tributación

D-140

DECLARACION DE INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO UNICO TRIBUTARIO

Versión 1-2016 (Febrero)

I. Identificación del Obligado Tributario

Número de cédula, DIMEX o NITE

Apellidos y nombre (persona física)
Razón social (persona jurídica)

II. Domicilio fiscal (ver instructivo)

07	N° de casa u oficina	08	Calle y Avenida	09	Barrio
10	Otras señas:	14	Número de teléfono celular Número de teléfono fijo		
	Nombre de la electrificadora		N° de Medidor, localización, NISE, contrato		
11	Provincia	12	Cantón	13	Distrito
15	Número de fax				
16	Apartado Postal	17	Código Postal	19	Correo Electrónico para notificaciones

III. Datos de la actividad económica a realizar. Para registrar más de una actividad económica, sucursales, agencias, etc., adjunte la hoja detalle respectiva

Descripción de la actividad económica que va a realizar

				18	Período fiscal del Impuesto sobre la Renta Ordinario: Especial: Mes:_____ Año: _____
24	Código de la Actividad Económica	25	Fecha de Inicio de actividades Día: _____ Mes:_____ Año: _____	27	Nombre Comercial o de fantasía del negocio

IV. Domicilio del negocio o lugar donde realiza la actividad económica

Extracto de un formulario D140 Declaración de Inscripción en el Registro Único Tributario.

Actualizaciones o modificaciones en el Registro Único Tributario

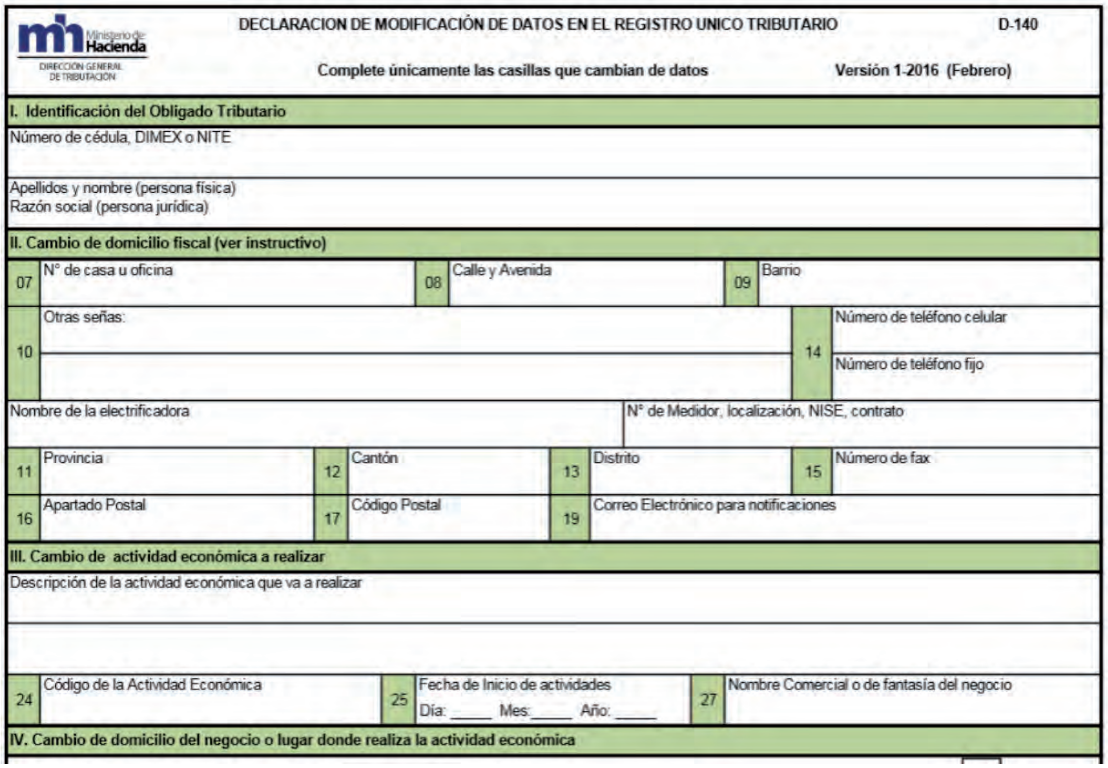
Es obligación de toda persona física o jurídica, pública o privada que se encuentre registrada ante la DGT, mantener sus datos actualizados, ya que es un deber comunicar toda modificación de los datos de transcendencia tributaria, en la forma y por los medios que determine la Administración Tributaria.

Cualquier modificación de los datos consignados o de actividades debe comunicarlo a la Administración Tributaria a más tardar en un plazo de diez días hábiles a partir del día siguiente al cambio respectivo.

Así también, los artículos 34, 35, 36 y 38 del Reglamento de Procedimiento Tributario, disponen que los obligados tributarios deben comunicar su domicilio fiscal al inscribirse y de igual manera cuando se dé un cambio en el mismo, estos cambios se deben realizar bajo la normativa que establece el articulado citado, los datos que se deben comunicar a la Administración son:

- Provincia
- Cantón
- Distrito
- Barrio
- Dirección donde se lleve la actividad económica

Para informar sobre modificaciones en los datos anteriores, el obligado tributario debe utilizar el formulario D-140 Declaración de modificación de datos en el Registro de Contribuyentes.



Ministerio de Hacienda
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

DECLARACION DE MODIFICACIÓN DE DATOS EN EL REGISTRO UNICO TRIBUTARIO — D-140

Complete únicamente las casillas que cambian de datos — Versión 1-2016 (Febrero)

I. Identificación del Obligado Tributario

Número de cédula, DIMEX o NITE

Apellidos y nombre (persona física)
Razón social (persona jurídica)

II. Cambio de domicilio fiscal (ver instructivo)

07	N° de casa u oficina	08	Calle y Avenida	09	Barrio
10	Otras señas:	14	Número de teléfono celular Número de teléfono fijo		
Nombre de la electrificadora		N° de Medidor, localización, NISE, contrato			
11	Provincia	12	Cantón	13	Distrito
15	Número de fax				
16	Apartado Postal	17	Código Postal	19	Correo Electrónico para notificaciones

III. Cambio de actividad económica a realizar

Descripción de la actividad económica que va a realizar

24	Código de la Actividad Económica	25	Fecha de Inicio de actividades Día: ____ Mes: ____ Año: ____	27	Nombre Comercial o de fantasía del negocio

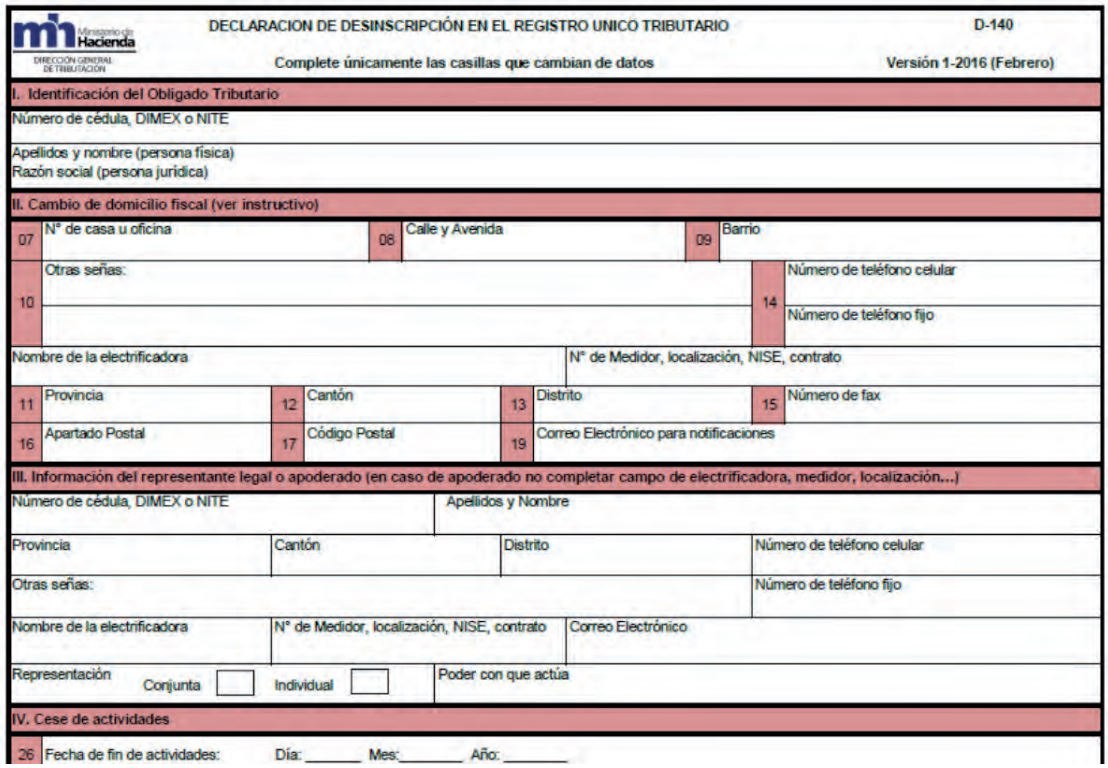
IV. Cambio de domicilio del negocio o lugar donde realiza la actividad económica

Extracto de un formulario D140 Declaración de Modificación de Datos en el Registro Único Tributario.

¿Cuándo debo desinscribirme ante el Registro Único Tributario?

Toda persona física o jurídica, pública o privada que en calidad de obligado tributario se encuentre registrado ante la DGT y **ha finalizado o suspendido sus operaciones, ha vendido o traspasado su negocio o ha disuelto, fusionado su empresa,** debe desinscribirse de nuestros registros, dentro de los diez días hábiles siguientes al momento en que ocurra cualquiera de los casos anteriormente indicados.

Para ello debe completar el formulario D-140 Declaración de Desinscripción del Registro de Contribuyentes.



Ministerio de Hacienda
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

DECLARACION DE DESINSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO UNICO TRIBUTARIO — D-140

Complete únicamente las casillas que cambian de datos — Versión 1-2016 (Febrero)

I. Identificación del Obligado Tributario

Número de cédula, DIMEX o NITE

Apellidos y nombre (persona física)
Razón social (persona jurídica)

II. Cambio de domicilio fiscal (ver instructivo)

07 N° de casa u oficina | 08 Calle y Avenida | 09 Barrio

10 Otras señas: | 14 Número de teléfono celular / Número de teléfono fijo

Nombre de la electrificadora | N° de Medidor, localización, NISE, contrato

11 Provincia | 12 Cantón | 13 Distrito | 15 Número de fax

16 Apartado Postal | 17 Código Postal | 19 Correo Electrónico para notificaciones

III. Información del representante legal o apoderado (en caso de apoderado no completar campo de electrificadora, medidor, localización...)

Número de cédula, DIMEX o NITE | Apellidos y Nombre

Provincia | Cantón | Distrito | Número de teléfono celular

Otras señas: | Número de teléfono fijo

Nombre de la electrificadora | N° de Medidor, localización, NISE, contrato | Correo Electrónico

Representación Conjunta ☐ Individual ☐ | Poder con que actúa

IV. Cese de actividades

26 Fecha de fin de actividades: Día: _____ Mes: _____ Año: _____

Extracto de un formulario D140 Declaración de Desinscripción en el Registro Único Tributario.

¿Existen sanciones por omisión de la declaración D-140?

Tanto para las gestiones que se tienen que hacer para inscribirse, modificar información relevante sobre representante legal o domicilio fiscal en los plazos reglamentados, así como desinscribirse cuando concluya el desarrollo de la actividad por parte del obligado tributario, existen sanciones si se omiten estos trámites ante la Administración Tributaria. Según se establece en el artículo 78 del Código Tributario la sanción corresponde al cincuenta por ciento (50%) de un salario base por cada mes o fracción de mes, sin que la sanción total supere el monto equivalente a tres salarios base.

Una de las sanciones que con más frecuencia la Administración Tributaria impone, es cuando el obligado tributario no informa el cambio de domicilio.

Es importante recalcar que si se dejan de realizar actividades lucrativas, se debe proceder a la des-

inscripción en los plazos establecidos, para así evitar no solo la sanción por la omisión de este trámite, sino también la sanción por omisión en la presentación de las declaraciones de impuestos o autoliquidativas.

Comprobantes autorizados

¿Qué documentos autorizados se necesitan para comenzar a desarrollar la actividad lucrativa?

Toda persona o sociedad que emprende una actividad económica, requiere emitir documentos tributarios autorizados por la DGT, para respaldar sus operaciones.

Existen varios tipos de comprobantes que deben estar autorizados por la Dirección General de Tributación, entre los que destacan:

• Facturas

• Recibo de Pago

• Tiquete de Caja

• Factura Electrónica

El obligado tributario (persona física o persona jurídica) está en el deber de extender facturas o documentos equivalentes debidamente autorizados por la Administración Tributaria, en las ventas de mercancías o por los servicios prestados, lo anterior con fundamento en lo que establece el artículo 8 de la Ley de Ventas y 18 de su reglamento así como el artículo 9 del reglamento a la Ley de Renta.

Requisitos generales para gestionar las facturas autorizadas

• Estar inscrito ante la Administración Tributaria como obligado del impuesto sobre la renta y del impuesto general sobre las ventas, si corresponde.

• Realizar la impresión de sus comprobantes en cualquiera de las imprentas que para tal efecto han sido autorizadas por la Dirección de Tributación.

• Una vez inscrito el obligado tributario puede consultar en el sitio web o en las administraciones tributarias la lista de imprentas autorizadas donde podrá confeccionar sus facturas o recibos de pago.

• Los recibos de pago también son comprobantes autorizados y deben cumplir con los requisitos de contenido que establece la ley, son mayormente utilizados por los obligados tributarios que prestan servicios profesionales, como por ejemplo médicos y abogados.

Requisitos de las facturas

Las facturas que emita el obligado tributario, deben ser redactadas en español, en duplicado, el original se entregará al comprador y la copia será el documento que ampare el correspondiente asiento contable.

Estos documentos contendrán como mínimo los siguientes requisitos:

1. Nombre completo del propietario o razón social y la denominación del negocio (nombre de fantasía si existe).
2. Número de inscripción.
3. Numeración consecutiva.
4. Espacio para la fecha.
5. Condiciones de la venta: al contado, crédito, etc.

6. Nombre del impresor (pie de imprenta) y los datos identificativos de la impresión.
7. Fecha de emisión.
8. Nombre completo del comprador o razón social.
9. Número de cédula natural o jurídica, siempre que el comprador sea contribuyente del impuesto.
10. Detalle de la mercancía transferida o naturaleza del servicio prestado, precio unitario y monto de la operación expresada en moneda nacional.
11. Descuentos concedidos, con indicación de su naturaleza y montos.
12. Subtotal.
13. Monto del impuesto selectivo de consumo, cuando el vendedor sea también contribuyente del indicado impuesto y el monto de cualquier otro tributo que recaiga sobre mercancías o servicios gravados.
14. El valor de los servicios prestados, separando los gravados de los exentos, con motivo de la venta de mercancías o servicios gravados.
15. El valor de las mercancías que se incorporen en la prestación de servicios gravados, separando las gravadas y las exentas.
16. Precio neto de venta (sin impuesto).
17. Monto del impuesto equivalente a la tarifa aplicada sobre el precio neto de venta, con la indicación "Impuesto de Ventas" o las siglas "IVA".
18. Valor total de la factura.

Los requisitos del 1 al 16, deberán estar impresos en la factura.

Si la actividad que se desarrolla es para venta al consumidor final y no está sujeta al pago del Impuesto Selectivo de Consumo, se autoriza para trabajar con el impuesto de ventas incluido y debe indicar en sus comprobantes "con impuesto de ventas incluido" o las siglas "I.V.I".

Existen a su vez sistemas alternos a los de impresión en imprenta para comprobantes autorizados, como los tiquetes de caja registradora, Hand Held (sistema que utilizan los camiones repartidores para facturar) o los software de facturación por puntos de venta que es un sistema informático que opera localmente y que gestiona el proceso de venta mediante una interfaz accesible a los vendedores, que permite la confección del tiquete electrónico en el formato XML, definido por la Administración Tributaria, le incluye la firma digital y efectúa la impresión del tiquete electrónico, muy utilizados por los supermercados por ejemplo.

Comprobantes emitidos por caja registradora

Si se desea trabajar con caja registradora para la emisión de comprobantes de ingresos, debe dirigirse a las personas autorizadas por la Administración Tributaria que venden, alquilan o reajustan dichas máquinas y solicitar que se le extienda un certificado de autorización a cada una de las cajas registradoras que utilizará.

Requisitos de estos comprobantes

• Nombre completo o razón social del contribuyente o declarante. Número de inscripción: si es persona física el número de cédula de identidad, si es persona jurídica el número de cédula jurídica. Si es extranjero el número asignado por la Administración Tributaria.

• Numeración consecutiva. Fecha de emisión. Precio neto de venta (sin impuesto). Monto del

impuesto equivalente a la tarifa aplicada sobre el precio neto de venta, con la indicación "Impuesto de ventas" o sus siglas. Valor total de la factura.

Un aspecto importante a considerar para quienes utilizan este sistema es que los tiquetes deben contener elementos de control de las cintas con el registro de las ventas. Las cintas de control deben archivarse en orden cronológico. La Caja Registradora debe permitir que se imprima en la cinta de control el total de ventas diarias y la numeración consecutiva correspondiente, separando el importe de ventas gravadas de las exentas.

En los sistemas computarizados, los comprobantes deben emitirse en original y copia, el original se entregará al cliente y la copia será el comprobante que respalde los registros contables.

Factura electrónica y documentos electrónicos asociados

¿Qué es la factura electrónica?

Es la evolución digital de la factura tradicional en papel, a un documento electrónico que respalda la venta de bienes y la prestación de servicios, el cual debe de ser generado, expresado y transmitido en formato electrónico en el mismo acto de la compra-venta o prestación del servicio, por medio de archivo XML.

¿Qué es un archivo XML?

Proviene de eXtensible Markup Language, es un formato universal para documentos y datos estructurados en Internet, este metalenguaje proporciona una forma de aplicar etiquetas para describir las partes que componen un documento, permitiendo además el intercambio de información estructurada entre diferentes plataformas.

¿Los archivos XML se encuentran regulados?

Estos archivos se encuentran regulados por medio de los anexos y estructuras que se encuentran publicados en la página del Ministerio de Hacienda.

¿Cuáles son los requisitos obligatorios de las facturas electrónicas?

Los comprobantes electrónicos deben de cumplir con los requisitos obligatorios indicados en el artículo 18 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre las Ventas y en el artículo 9 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta, los cuales ajustados a los efectos de los requerimientos de la facturación electrónica, son los siguientes:

a. Identificación del obligado tributario: nombre completo o razón social, la denominación del negocio o nombre de fantasía si existe, número de cédula de identidad, cédula jurídica, o el número asignado previamente por la Administración Tributaria cuando corresponda, dirección completa del negocio, números de teléfono, número de fax y dirección de correo electrónico.

b. El nombre del tipo de documento, que deberá incluir la mención "electrónica" esto es, se consignará el tipo de documento con la denominación: "Factura Electrónica", "Nota de Crédito Electrónica" y "Nota de Débito Electrónica".

c. Numeración consecutiva: el sistema asignará de forma automática y consecutiva, la numeración para cada tipo de documento electró-

nico, la cual debe ser controlada por quien la emite e iniciará en 1 (uno). Esta numeración será independiente de la que utilicen los emisores electrónicos que disponen de sistemas de puntos de venta al consumidor final.

d. Fecha de emisión de la transacción.

e. Condiciones de la venta: crédito, contado, apartado, en consignación, arrendamiento con opción de compra o cualquier otra condición que se consigne en la factura.

f. Al pie del documento electrónico se debe mostrar la leyenda "Emitida conforme lo establecido en la resolución de facturación electrónica, Nº DGT- (se indica número de la resolución vigente) de la Dirección General de Tributación".

g. Deben estar redactados en español y entregar el documento electrónico al comprador, asimismo debe almacenarse en soporte electrónico indeleble y registrar la información en el archivo de Información Electrónica de Compras y Ventas.

h. Nombre completo del comprador o razón social, su respectivo número de cédula física o jurídica y la dirección del negocio en caso de transacciones frecuentes.

i. Detalle de la mercancía o servicio prestado: cantidad enviada, precio unitario, unidad de medida, código de producto, descripción del producto o del servicio y monto de la operación expresada en moneda nacional.

j. Descuentos concedidos, con la indicación de su naturaleza y montos.

k. Subtotal de la factura en moneda nacional.

l. Monto del Impuesto Selectivo de Consumo, cuando el vendedor sea también contribuyente del indicado impuesto y el monto de cualquier otro tributo que recaiga sobre las mercancías o servicios gravados.

m. El valor de los servicios prestados, separando los gravados y los exentos con motivo de la venta de mercancías o servicios gravados

n. El valor de las mercancías que se incorporen con motivo de la prestación de servicios gravados, separando las gravadas y las exentas.

o. Precio neto de venta (sin impuesto de ventas).

p. Monto del impuesto equivalente a la tarifa aplicada sobre el precio neto de venta, con la indicación "Impuesto de Ventas".

q. Valor total de la factura en moneda nacional.

¿Cuáles son los documentos electrónicos autorizados?

La Factura Electrónica, Nota de Crédito Electrónica y Nota de Débito Electrónica, como comprobantes para el respaldo de ingresos, costos y gastos, siempre que cumplan con los requisitos y características que se detallan en la normativa vigente. Así como, el uso de la Confirmación de Aceptación y Rechazo de los documentos electrónicos mencionados.

¿Cuáles son las ventajas del uso comprobantes electrónicos?

- Facilita el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, ya que el empleo de medios electrónicos no solo favorece la eficiencia y la productividad de las actividades de los sujetos pasivos, sino también su control y supervisión.
- Seguridad en su intercambio electrónico.
- Reducción de costos administrativos.
- Armonía con el medio ambiente.

Algunos aspectos importantes a considerar:

- Aunque la facturación electrónica sustituye la factura en papel, la emisión autorizada de documentos electrónicos, no exime al obligado tributario de la obligación de imprimir y entregar al comprador o cliente, cuando éste así lo requiera, la factura y los documentos electrónicos asociados.
- Se entenderá realizado el acto de entrega estipulado en el artículo 85 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, el momento en que el obligado tributario en el mismo acto de la emisión lo envíe o lo ponga a disposición por algún medio electrónico o en su defecto lo imprima y lo entregue en el mismo acto de la compra-venta o prestación del servicio.

No están obligados a emitir comprobantes autorizados por la Administración Tributaria (artículo 11 del Reglamento a la LISR):

- Las entidades no sujetas al impuesto sobre la renta, según el artículo 3 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Las personas exentas por ley especial, siempre y cuando no vendan mercancías o presten servicios gravados con el impuesto general sobre las ventas.
- Los obligados tributarios inscritos en el Régimen de Tributación Simplificada, excepto cuando el valor de venta individual de cada mercancía supere el 5% de un salario base o que dichos comprobantes sean solicitados por sus clientes.
- Las entidades reguladas por la Superintendencia General de Entidades Financieras.
- Las personas físicas o jurídicas dedicadas al transporte remunerado de personas y productos agrícolas.
- Las personas físicas que presten servicios personales, siempre que no se trate de técnicos o profesionales.
- Las personas físicas que intervengan en la producción de productos agrícolas.
- No debe solicitarse la autorización para los recibos de dinero cuando estén respaldados por facturas o comprobantes de ingresos debidamente autorizados.

Según lo dispone el artículo 85 de nuestro código tributario, la no emisión o no entrega de los comprobantes autorizados a sus compradores, será sancionado con dos salarios base.

Libros Contables y competencia para la legalización de libros legales

La Dirección General de Tributación mediante la Directriz N. º DGT-R-001-2013, establece que los obligados tributarios deben llevar sus registros contables y financieros en medios que permitan a la Administración Tributaria conocer, en forma ágil, clara y precisa, sus operaciones comerciales y situación económica.

Sin embargo, estos registros no deben ser legalizados por instancia alguna; es decir, dicha función no es ya ejercida por la Dirección General de Tributación.

En lo referente a los libros legales (actas de Asamblea de Socios, de Registro de Socios y de Consejo de Administración o Junta Directiva), los mismos son legalizados por el Registro Nacional, desde el 29 de diciembre del 2012, siendo a la fecha la única entidad con competencia legal para legalizar los citados libros.

En relación con la no legalización de los libros contables, (Diario, Mayor, Inventario y Balances) aplica a partir del período fiscal 2013. La llevanza de los registros contables y financieros podrá hacerse mediante sistemas de información a elección del obligado tributario, los cuales deben garantizar la seguridad y la fiabilidad del registro de las operaciones.

La contabilidad debe estar conforme a lo establecido en las Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y el de Contadores Privados de Costa Rica. La Administración podrá requerir a los sujetos pasivos, los respaldos sobre las transacciones registradas en tales sistemas.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 51 y 77 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 53 de su Reglamento, los obligados tributarios deben llevar para el adecuado control de sus operaciones, los siguientes registros contables: 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. Además de los registros auxiliares que respalden las operaciones.

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

Libros digitales

Como ya se indicó, la llevanza de los registros contables y financieros podrá hacerse mediante sistemas de información a elección del obligado tributario, los cuales deben garantizar la seguridad y la fiabilidad del registro de las operaciones.

Sin perjuicio de que las transacciones sean registradas y respaldadas mediante sistemas electrónicos, la Administración podrá requerir a los sujetos pasivos, los respaldos sobre las transacciones registradas en estos sistemas.

Respaldo digital

En caso de utilizarse sistemas informáticos, los obligados deberán llevar respaldos (copias) mensuales de las operaciones que realicen y conservarlos en sitios seguros para evitar la pérdida de información.

El respaldo correspondiente a las operaciones diarias será el que soporte el libro diario; el respaldo correspondiente a la totalización de cada una de las cuentas, será el que soporte el libro mayor; de la misma forma se deberá crear un respaldo de los inventarios y estados financieros mensuales, este será el soporte correspondiente al libro de inventarios y balances.

Todo lo anterior debe hacerse, sin detrimento de los registros auxiliares establecidos por ley.

Al igual que los libros contables, todos aquellos registros contables establecidos por leyes especiales, no deberán ser legalizados ante la Dirección General de Tributación.

Como excepción a lo dispuesto anteriormente el citado artículo 53 autoriza a los técnicos y profesionales liberales, que únicamente se dediquen al ejercicio liberal de la profesión, sin perjuicio de que también laboren en relación de dependencia, a llevar un libro especial de ingresos y un registro auxiliar en el que se anotarán los activos necesarios para el ejercicio de la profesión.

Las personas inscritas bajo el Régimen de Tributación Simplificada RTS deben llevar un libro auxiliar llamado “Registro de compras” que es el libro de contabilidad que obligatoriamente

deben llevar los obligados tributarios inscritos en el RTS. En este se deben registrar las compras de mercancías que se destinen a la venta, o aquellas que utilice en la elaboración de productos terminados o en la prestación de los servicios, según la actividad que realice.

Declaraciones de Impuestos

¿Qué tipo de impuesto debe declarar un emprendedor?

Los emprendedores, ya sean sociedades o personas físicas, deben presentar declaraciones y pagar impuestos como parte de sus obligaciones, tanto formales como materiales (que se detallarán en el siguiente módulo).

Deberes formales del obligado tributario (art. 128 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Código Tributario)

- Inscribirse y aportar los datos necesarios y comunicar cualquier cambio de su condición.
- Llevar registros contables, que puede hacerse en forma electrónica, siempre y cuando cumpla los principios de llevanza establecidos en las normas reglamentarias, o bien, en apego a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. Los registros contables no requieren ser legalizados por la administración tributaria (AT).
- Conservar en forma ordenada los registros contables y presentarlos ante la AT cuando así se le requiera.
- Presentar las declaraciones que correspondan de acuerdo a la actividad.
- Dar facilitación a funcionarios tributarios cuando realicen sus labores fiscalizadoras.
- Comunicar mediante los medios establecidos por la AT cuando se de un cambio en el domicilio fiscal.
- Acudir a la AT cuando se solicita.

Deberes materiales.

El cumplimiento del deber material consiste en cumplir con la obligación pecuniaria del pago de los tributos y sus accesorios (sanciones, intereses y recargos cuando así corresponda)

Detallaremos en este módulo las declaraciones de impuestos que, a nuestra consideración, son las más representativas en cuanto al pago de impuestos por parte de los obligados tributarios, bien sea en el ejercicio liberal de la profe-

sión, desarrollo de actividad económica (a título personal) o mediante una persona jurídica:

El tipo de impuestos y por ende las declaraciones que debe presentar y cancelar el obligado tributario, dependerá de la actividad que desarrolle y en el caso del impuesto de ventas, consumo y específicos por ejemplo, si el bien que comercializa o el servicio que presta se encuentra gravado con dichos impuestos.

Como se indicara en párrafos anteriores, toda persona física o jurídica antes de dar inicio a su negocio (ejercer actividad lucrativa) debe inscribirse ante la administración tributaria, lo que automáticamente le obliga a cumplir con las obligaciones tributarias (formales y materiales) inherentes al desarrollo de su actividad, caso contrario se puede ver sujeto a sanciones.

Las declaraciones que deba presentar dependerán de la actividad económica a la que se dedique, mencionaremos aquí las siguientes: declaración jurada del impuesto sobre la renta, declaración jurada del impuesto sobre las ventas, declaración jurada de retenciones en la fuente, declaraciones informativas, veremos además el Régimen de Tributación Simplificada.

¿Qué es la declaración de renta? (Sistema tradicional)

Se identifica con la nomenclatura D-101 (número de formulario) "Declaración jurada del impuesto sobre la renta", se presenta y cancela en forma anual. Esta declaración es autoliquidativa y tiene el carácter de declaración jurada, debiendo realizar adelantos de renta en los meses de marzo, junio y setiembre (ver apartado de "Pagos Parciales" en el Módulo 2), el pago de estos adelantos constituye un crédito a la hora de autoliquidar la declaración.

La declaración de renta se presenta y cancela dos meses y quince días naturales después de finalizado el período fiscal, en el caso de período fiscal ordinario (1° de octubre a 30 de setiembre) la fecha de vencimiento sería el 15 de diciembre, en el caso de período especial (1° de enero al 31 de diciembre) la fecha de vencimiento sería el 15 de febrero, si las fechas de vencimiento de las obligaciones tributarias coinciden con un día feriado o inhábil (sábado o domingo) se habilitará el siguiente día hábil (esto como regla general para todos los tributos).

La obligación de presentar la declaración subsiste aunque no se tenga que pagar impuesto.

Los obligados por salario, jubilación o pensión no tienen que presentar dicha declaración, según consta en el artículo 20 de la LISR.

¿Qué es la declaración de ventas? (Sistema tradicional)

Este formulario se identifica con el código D-104 "Declaración jurada del impuesto general sobre las ventas", es igualmente autoliquidativa; la declaración del mes inmediato anterior se presenta y cancela todos los meses los días 15 de cada mes. Es decir la declaración del mes de enero se presenta y cancela el 15 de febrero.

Esta declaración la presentan y pagan las personas físicas o jurídicas que vendan mercancías o presten servicios gravados con este impuesto.

En el caso de los obligados tributarios afiliados al sistema de pagos por tarjeta de crédito o débito, las procesadoras deberán retener un porcentaje cuando paguen, acrediten o, en cualquier forma, pongan a disposición de las empresas afiliadas, las sumas que correspondan a ingresos por concepto de ventas de bienes o servicios gravados. Esta retención constituye un pago a cuenta del impuesto de ventas y no sobrepasará el 6% sobre el importe neto

de venta pagado al afiliado (art. 15 bis de la LISR y 20 bis de su Reglamento).

De igual forma; la obligación de presentar la declaración por los medios establecidos por la Administración Tributaria, subsiste aunque no exista movimiento en el mes (es decir, que no se hayan realizado compras ni ventas), no tenga que pagar impuesto o existan saldos a favor para el obligado tributario.

Esta declaración, así como la de renta y retenciones en la fuente se presenta únicamente en formato electrónico en el portal de la Administración Tributaria Virtual ATV y se cancela vía conectividad, en la entidad financiera en la cual el obligado tributario tenga sus cuentas. La gestión es simple, como pagar cualquier servicio público selecciona la opción de pago de impuestos del Ministerio de Hacienda y se elige el tipo de impuesto por cancelar, se indica tipo de identificación, número de identificación y se realiza el pago, también se puede pagar en las cajas de las entidades financieras autorizadas que cuenten con este servicio, sin necesidad de llevar un Recibo Oficial de Pago, con solo indicar el número de identificación física o jurídica.

¿Qué es el Régimen de Tributación Simplificada RTS?

Se refiere a un régimen de tributación que estableció la administración tributaria por grupos o ramas de actividades (de acceso y retiro voluntario) siempre y cuando el obligado tributario cumpla con los requisitos para acceder a dicho Régimen, constituye una opción sencilla para que los obligados tributarios que se mencionan más adelante cumplan con los deberes tributarios, simplificando sus obligaciones y su contabilidad.

Pueden ser obligados tributarios de este impuesto las personas físicas o jurídicas, que realicen en el territorio nacional actividades de carácter lucrativo, independientemente de su nacionalidad, del domicilio y del lugar de la constitución de las personas jurídicas o de la reunión de sus juntas directivas o de la celebración de los contratos, y pueden realizar una o más de las actividades comprendidas dentro del régimen, algunas de las que se detallan más adelante, siempre y cuando cumplan con los siguientes requisitos:

a. El monto de compras anuales, que comprende tanto las adquisiciones de mercancías destinadas para la venta, como los materiales y suministros destinados a la elaboración de productos terminados y a la prestación de los servicios incluidos en el Régimen, no debe ser superior a ciento cincuenta salarios base incluyendo el impuesto sobre las ventas.

b. En el caso de los "Pescadores artesanales en pequeña escala" y los "Pescadores artesanales medios", el monto de las compras por concepto de gasolina y diésel respectivamente, no puede exceder de tres millones y medio de colones.

c. Aparte del obligado tributario, el negocio no debe tener más de cinco empleados, independientemente del tipo de relación contractual o de parentesco que exista entre estos y el obligado.

d. La actividad no debe tener su origen en la explotación de una franquicia, marca, nombre comercial, o ser negociante exclusivo 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.

e. Las actividades incluidas en el régimen pueden ser desarrolladas en forma independiente o combinadas entre sí, pero la inscripción no procederá cuando la actividad se combine con

otras no contempladas en este régimen.

f. El valor de los activos fijos utilizados en la explotación de la actividad, no puede superar los 350 salarios base.

Dentro de las actividades que contempla el régimen en su lista taxativa se encuentran:

a) Bares, cantinas, tabernas o establecimientos similares;

b) Comerciantes minoristas;

c) Estudios fotográficos;

d) Fabricación artesanal de calzado;

e) Fabricación de muebles y sus accesorios;

f) Fabricación de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana;

g) Fabricación de productos metálicos estructurales;

h) Floristerías;

i) Panaderías;

j) Restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos de venta de comidas, bebidas o ambas.

k) Pescadores Artesanales en Pequeña Escala.

l) Pescadores Artesanales Medios.

m) Transporte terrestre remunerado de personas, mediante la modalidad de taxi.

Actividades que pueden inscribirse en el régimen de tributación simplificada:	Factor Ventas	Factor Renta
a) Bar, cantina, taberna o establecimientos similares:		
Servicio exclusivo de expendio de bebidas alcohólicas para consumo dentro del mismo local, se excluyen establecimientos como los indicados, cuando el valor máximo individual de venta, de cualquier unidad de bebida alcohólica, supere el 1% del salario base1 o cuando combinen sus servicios con hoteles, centros sociales y similares. Las licorerías y similares están comprendidas en la actividad de comercio minorista.	0.040	0.020
b) Comercio minorista:		
Venta a los consumidores finales de mercancías u otros artículos de diferente naturaleza, ya sea en locales especialmente acondicionados para esa actividad o mediante cualquier mecanismo informal. Por ejemplo, abastecedores, bazares, carnicerías, ferreterías, pulperías, tiendas, verdulerías, depósitos de licores o licorerías (compra y venta de bebidas alcohólicas embotelladas, sin dar el servicio), fruterías (compra y venta de frutas, sin producirles alteración alguna), mueblerías (compra y venta de muebles, sin efectuarles manufacturación alguna), panaderías (compra y venta de productos de panificación, sin efectuar elaboración alguna), zapaterías (compra y venta de cualquier tipo de calzado, sin producirle alteración alguna), etc. Se excluye de esta categoría los comercios minoristas dedicados a la venta de teléfonos celulares y sus accesorios.	0.020	0.010
c) Fabricación de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana:		
Manufactura de objetos, utensilios, adornos y similares, con estos materiales, a partir de la adquisición del "crudo". El crudo se define como cualquier figura hecha en barro seco, sin elaboración artesanal. No debe confundirse con la elaboración de otros tipos de artesanías varias. Los locales dedicados a la compra de artesanías, para venderlas, desarrollan la actividad de comercio minorista, si cumplen con los restantes requisitos.	0.020	0.010
d) Panaderías:		
Elaboración de pan, pastelería, repostería, de cualquier tipo. Las panaderías, dedicadas a la compra de productos de panificación para venderlos corresponden a la actividad del comercio minorista, si cumplen con los restantes requisitos.	0.020	0.010
e) Restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos que vendan comidas, bebidas o ambas:		
Servicio de expendio de comidas, bebidas o ambas, en forma simultánea o separada, mediante locales especialmente acondicionados para esa actividad o por medio de cualquier mecanismo informal, dentro de los que además se cuentan los locales de elaboración y venta de conos, emparedados, granizados, pizzas, pupusas, refrescos, tacos y similares. No podrán ingresar ni permanecer en el régimen,	0.040	0.020

Imagen página www.hacienda.go.cr

Mediante el sistema de tributación simplificada, tanto el impuesto de renta como de ventas (cuando corresponda) se debe declarar y pagar de manera trimestral, dentro de los primeros quince días naturales de los meses de enero, abril, julio y octubre de cada año. Se paga con base en un factor asignado por la administración tributaria para cada actividad e impuesto. Este factor se aplica a las compras realizadas en el trimestre respectivo, se entenderá por "compras" las de mercancías destinadas a la venta o a la prestación de servicios además se incluye los materiales y suministros destinados a la elaboración de productos terminados.

Los obligados inscritos en el Régimen de Tributación Simplificada, no están en la obligación de emitir facturas en el mismo acto de la compraventa, siempre y cuando no sean solicitadas por sus clientes y la venta individual de la mercancía no supere el 5% de un salario base, de lo contrario sí estarían obligados a emitirlas.

Algunas ventajas del RTS

- No se exige al obligado tributario a emitir facturas para efectos fiscales, con las excepciones que se señaló anteriormente.
- El cálculo de los impuestos se efectúa mediante una operación sencilla.
- No requiere conservar los comprobantes de todas las operaciones, únicamente las facturas de compras.
- Puede desarrollar en forma independiente o combinar, varias actividades incluidas en el régimen.
- Deben llevar para efectos tributarios (con las salvedades indicadas en el apartado de libros contables) un único registro para las compras.

Los obligados tributarios inscritos en el RTS deben declarar y pagar sus obligaciones mediante los formularios electrónicos D-105 Declaración jurada del Régimen de Tributación Simplificada, (2 formularios uno para renta y otro para ventas).

Los obligados tributarios inscritos en el RTS deben declarar y pagar sus obligaciones mediante los formularios electrónicos D-105 Declaración jurada del Régimen de Tributación Simplificada, (2 formularios uno para renta y otro para ventas).

¿Qué son las declaraciones Informativas?

Es la información de trascendencia tributaria que toda persona física o jurídica, pública o privada, está obligada a proporcionar a la Dirección General de Tributación, deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas.

Modelos de las declaraciones informativas:

- D150 "Declaración mensual resumen de retenciones pago a cuenta impuestos sobre las utilidades".
- D151 "Declaración anual de clientes, proveedores y gastos específicos".
- D152 "Declaración anual resumen de retenciones impuestos únicos y definitivos".
- D153 "Declaración mensual resumen de retenciones pago a cuenta impuestos sobre las ventas". (Esta declaración será modificada a partir del período 2017)
- D-155 "Declaración mensual resumen de retenciones pago a cuenta impuesto sobre las ventas e impuesto sobre la renta"
- D157 "Declaración trimestral resumen de impuesto de salida del territorio nacional".

• D158 "Declaración anual, compras y ventas subastas agropecuarias".

• D160 "Declaración trimestral resumen de impresión de facturas y otros documentos".

• D161 "Declaración trimestral de cajas registradoras".

Estas declaraciones se confeccionan en forma digital mediante el programa de ayuda Declar@7 y se presentan en línea (por los medios que disponga la Administración).

La periodicidad varía según sea el modelo de declaración a presentar.

El período fiscal a reportar es del 1° de octubre al 30 de setiembre, independientemente de si el obligado tiene autorizado el período especial.

La obligatoriedad de presentar las declaraciones informativas es independiente de que se tenga o no que presentar la declaración del impuesto sobre la renta o se tenga o no que pagar el impuesto.

En este módulo hablaremos del modelo D-151, por ser uno de los más presentados por los obligados tributarios, mayor detalle sobre las restantes declaraciones informativas lo encontrará en nuestro sitio web en el apartado de "Servicios tributarios-Declaraciones informativas"

Imagen Declara@Web

Para esta declaración D-151 están obligadas a su presentación las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, sujetas o no al pago del impuesto sobre la renta, cuando hayan realizado a nivel nacional venta o compra de bienes o servicios a una misma persona, por un importe acumulado anual, mayor a dos millones y medio de colones (¢2.500.000), o cuando compren o vendan los servicios específicos de: alquileres, comisiones, servicios profesionales e intereses, deberán declararse en ambos casos, los montos superiores a un importe acumulado de cincuenta mil colones anuales (¢50.000) realizados a una misma persona. Los ejemplos más claros de obligados a su presentación, aparte de los ya citados, son:

• El Estado.

• Municipalidades.

• Universidades estatales, privadas e internacionales

• Demás instituciones autónomas y semiautónomas.

• Cooperativas.

• Embajadas, organismos internacionales.

• Sociedades mercantiles, condominios, fideicomisos.

• Juntas de educación, juntas administrativas, entre otras.

Los informantes (obligados a presentar la declaración) del modelo D-151 no deben incluir en este formulario las operaciones correspondientes a importaciones y exportaciones de bienes. Tampoco los montos a los cuales les efectuaron retención y que hubieren reportado en el formulario D-150.

Las compras de bienes o servicios que deben reportarse son, todas aquellas que están directamente relacionadas con la actividad económica que desarrolla el informante.

Los montos a reportar por ventas o compras de bienes o servicios, no deben incluir los impuestos de ventas y consumo.

Esta declaración es de periodicidad anual y a partir del cierre del período fiscal debe presentar la declaración a más tardar el 30 de noviembre de cada año.

Herramientas y canales de cumplimiento

¿Qué es el programa de Elaboración Digital de Declaraciones de Impuestos (Eddi7)?

Es un programa o software que permite la elaboración digital de los siguientes formularios:

• Formulario de Liquidación y Pago del Traspaso Directo de Bienes Inmuebles D.120

• Declaración del Impuesto a la Transferencia de Vehículos Automotores (incluye exonerados), Aeronaves y Embarcaciones.D.121

• Recibo oficial de pagos D.110

• Autoliquidación de sanciones por infracciones administrativas D.116

Estos formularios se confeccionan en el programa y se imprimen para su posterior presentación y pago en las entidades recaudadoras autorizadas.

No es una herramienta en línea por lo que el programa se debe descargar para uso en su computadora, igualmente las actualizaciones no son automáticas por lo que se debe realizar la descarga de la última versión, cada vez que la Dirección General de Tributación (DGT) realice una actualización al programa.

Tanto para su instalación como actualización, se recomienda seguir las instrucciones contenidas en los manuales y ayudas audiovisuales, que puede consultar en nuestra página institucional.

Este programa también contiene información sobre los salarios bases e histórico de las tasas de interés y el Sistema de Identificación de Contribuyentes SIC.

¿Qué es el SIC?

El Sistema de Identificación de Contribuyentes (SIC), es un servicio de consulta a una base de información, para la verificación de datos identificativos referentes al nombre o razón social y número de cédula de las personas físicas o jurídicas que la DGT tiene registrados en su sistema de información tributaria. En esta base se dispone de los registros que nos facilitan el Tribunal Supremo de Elecciones, el Registro Nacional y la Dirección General de Migración y Extranjería.

Se instala localmente (descargar en la computadora) para consulta sin estar conectado a internet y como requerimiento para la funcionalidad de los programas de ayuda Eddi y Declara; además existe también la consulta al SIC web, para lo que se requiere estar conectado a internet lo que permite la revisión con la última actualización. Al realizar la consulta se puede verificar los datos

identificativos de los obligados tributarios, la (s) actividad (es) que desarrolla y su fecha de inicio, la administración tributaria a la que pertenece y los impuestos a los que está afecto.

¿Qué es el Declar@7?

Es el programa de ayuda que le permite al informante elaborar, almacenar y generar de manera electrónica las declaraciones informativas, no se presentan formularios en papel, únicamente en forma digital, por los medios que establezca la DGT.

El Declar@7 permite la captura y almacenamiento del registro de los datos del informante y de los detalles, así como la generación de archivos de reporte de la declaración informativa. Para la revisión de la información anteriormente señalada, el sistema cuenta con un proceso de validación, que realiza directamente en el SIC, mismo que debe ser instalado en conjunto con el Declar@7.

¿Qué es Administración Tributaria Virtual (ATV)?

Administración Tributaria Virtual es un portal o sitio web en el que se ofrecen servicios electrónicos para el registro de usuarios con el fin de cumplir con la obligación tributaria de presentación las declaraciones autoliquidativas, está disponible en la dirección **https://www.hacienda.go.cr/ATV/login.aspx** en la página del Ministerio de Hacienda, en el menú vertical se encuentran los servicios más utilizados, allí puede encontrar el ícono de acceso a ATV. Al ser un sitio web para su utilización se debe tener acceso a internet. En este sitio solo se pueden registrar personas físicas, con las siguientes características:

• Personas mayores de 18 años que tengan su documento de identificación vigente.

• En el caso de extranjeros residentes en el país con obligaciones ante la Administración Tributaria, deben registrarse en el sitio con el número de identificación DIMEX.

• En caso de no tener un DIMEX asignado, requiere de un NITE, el cual debe solicitar en la administración tributaria.

Para el registro en el portal ATV, además de tener su número de identificación a mano, ya que requiere anotar tanto la fecha de nacimiento como de vencimiento del documento (excepto el NITE que no pide estas fechas), debe contar con una cuenta de correo y un número de teléfono celular.

En el caso de las personas jurídicas, corresponde a los representantes legales hacer el registro de usuario en el portal a efecto de que puedan elaborar las declaraciones de la sociedad.

Un usuario de ATV no se puede desinscribir si tiene obligaciones activas con la administración tributaria, es decir si está inscrito como obligado tributario de uno o varios impuestos ante Tributación.

Es importante tener presente que para evitar inconvenientes con el uso del portal ATV, la información en el Registro Tributario (RUT) debe estar actualizada. Datos como la actividad que desarrolla, las obligaciones y el representante legal deben estar correctos.

Solo a través de este portal se presentan las siguientes declaraciones: Impuesto sobre la Renta -régimen tradicional y Régimen de Tributación Simplificada, Declaración Jurada de Impuesto General Sobre las Ventas - régimen tradicional y Régimen de Tributación Simplificada, Declaración Jurada de Retenciones en la Fuente, Declaración Jurada del Impuesto Solidario, para este último impuesto se requiere registrar el número de la finca sujeta. Se exceptúa de la obligatoriedad del uso de ATV a los obligados tributarios que declaran por medio del portal de Tributación Digital.

Consultas en el sitio Web

Consultas que puede realizar el obligado tributario en el sitio web de Hacienda

Nuestro sitio web pone a disposición del obligado tributario, consultas de interés, dentro de las que se pueden mencionar:

- Preguntas tributarias
- Consulta factores de retención
- Ayuda audiovisual
- Calendario tributario

Preguntas tributarias:

La Dirección General de Tributación cuenta con el sitio de preguntas frecuentes, que permite acceder a las preguntas tributarias que se plantean sobre la normativa tributaria, trámites y servicios electrónicos que son de carácter informativo y de aplicación general.

Para accesar al sitio de Preguntas y Respuestas Tributarias ingrese a la página principal, **www.hacienda.go.cr** y de clic en el botón "preguntas frecuentes", o bien, a la izquierda en la lista que se muestra en esa ventana, dar clic en "preguntas de interés", allí encontrará respuestas a preguntas sobre diversos temas tributarios. Dispone de un buscador, donde debe digitar la pregunta o el tema a consultar.

Además por medio de la cuenta de correo electrónico infoyasistencia@hacienda.go.cr pueden plantear solicitudes de información y asistencia con base en el artículo 54 del Reglamento Tributario.

Para lo anterior es necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. Imagen de documento de identificación (cédula nacional, pasaporte, otros).
2. Señalar correo electrónico para recibir respuesta.
3. Solicitud firmada por el interesado.
4. Exponer claramente el motivo por el cual requiere información.

Consulta factores de retención

Mediante el artículo 15 bis de la LIGSV se esta-

bleció una retención, como pago a cuenta del impuesto sobre las ventas, sobre los pagos que realicen las procesadoras de tarjetas de crédito o débito a sus afiliados, por concepto de ingresos provenientes de las ventas de bienes y servicios gravados, que adquieran los tarjetahabientes en el mercado local.

La determinación del porcentaje de retención se establece en función de la relación porcentual existente entre las ventas de mercancías y servicios gravados y el monto total de ventas locales declaradas por el obligado tributario del impuesto general sobre las ventas.

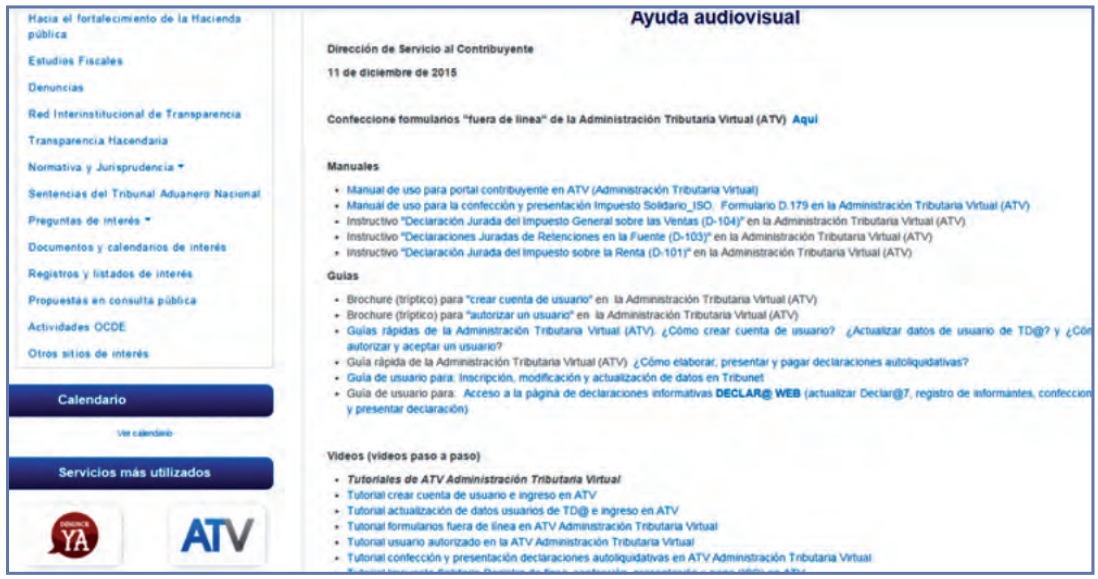
El citado artículo 15 bis, establece los elementos básicos a considerar para que proceda la indicada retención, a saber:

1. Ser obligado tributario del impuesto general sobre las ventas.
2. Realizar ventas gravadas con el impuesto de ventas.
3. Que el pago de las ventas se realice mediante tarjetas de crédito o débito.

Los obligados tributarios bajo estas condiciones pueden consultar el factor de retención que se le va a aplicar cada semestre en sus compras con tarjeta, en "Servicios Tributarios"-"Otros trámites tributarios"-"Consultas virtuales":

Ayuda audiovisual

La guías, los videos paso a paso, formularios fuera de línea y manuales, entre otros, los encontrará en nuestro sitio web, en "Servicios tributarios"-"Ayuda audiovisual", esta información ha sido diseñada para ayudar al obligado tributario en los diversos trámites que tiene que realizar ante la Administración Tributaria de cara al cumplimiento de sus obligaciones.



Calendario tributario

Aquí puede verificar los plazos asociados al cumplimiento de las diversas obligaciones tributarias, disponible para consulta en la página principal, columna izquierda, en "Documentos y calendarios de interés".

Término de Giro o de actividad

Queremos reiterar en este apartado que corresponde al obligado tributario comunicar a la Administración Tributaria, cuando decida poner fin a sus actividades , para ello debe apersonarse a la administración tributaria más cercana y realizar el trámite de desinscripción, con ello evitará posibles sanciones.

Actividades de autoestudio

1. Elabore un mapa conceptual de las etapas del Ciclo del Obligado Tributario en el que asocie las obligaciones y derechos (formales y materiales) en las siguientes etapas:

a. Previo al inicio de actividades.

b. Durante el desarrollo de la actividad lucrativa

c. Previo a finalizar la actividad lucrativa o cese de actividades

2. Mencione si el ítem corresponde a Persona Física, Persona Jurídica, o Régimen de Tributación Simplificada

• Es responsable personalmente de las deudas y obligaciones del negocio.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

• Requiere mantener solo sus comprobantes de compras por mercancías o insumos destinados a la venta.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

• La constituyen dos o más personas.

.....

.....

.....

.....

3. Mencione 3 deberes formales del obligado tributario y las sanciones a que se expondría por su incumplimiento.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

4. ¿Cuál es la periodicidad de la declaración del impuesto sobre la renta del sistema tradicional y en qué fecha debe presentarse?

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

5. ¿Bajo qué condición un obligado tributario debe inscribirse como obligado del impuesto general sobre las ventas?

6. ¿Cuáles son las condiciones bajo las cuales el obligado tributario debe presentar la declaración informativa D-151?

7. ¿Qué trámites se pueden realizar a través del portal de ATV?

8. Cite 3 ventajas de la facturación electrónica.

módulo 4

Derechos y obligaciones en el ciclo del obligado tributario

En cada una de las etapas del Ciclo de Vida del Obligado Tributario existen procesos que se deben realizar ante diversas instituciones, entre ellas la Dirección General de Tributación mediante sus Administraciones Tributarias, mismas que interactúan en este ciclo, para que todo obligado tributario pueda dar cumplimiento a sus obligaciones así como materializar sus derechos como administrado.

En ese sentido, desde el inicio y durante el movimiento del Ciclo del Obligado Tributario, y hasta la cancelación del Registro, existen derechos que facilitan el cumplimiento de las obligaciones fiscales y derechos que nacen como resultado de los procesos tributarios, como resoluciones, notificaciones y requerimientos, los cuales surgen del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal.

El propósito de este módulo es proporcionarle información sobre los procesos que realiza la Administración Tributaria como parte de sus facultades de revisión y control de obligaciones formales y materiales, así como el aseguramiento de los derechos del obligado tributario, previstos en la legislación de la materia.

Área de quioscos, Administración Tributaria San José Oeste.

Objetivo específico

Al concluir este módulo el participante identificará los mecanismos de la Dirección General de Tributación para verificar el cumplimiento de esas obligaciones y conceptuará los medios de defensa básicos, que tiene el obligado tributario como parte de sus derechos ante una resolución o un acto de autoridad no ajustado a los procedimientos legales.

Facultades y Comprobación de Obligaciones

Según se estipula en el artículo 18 de la Constitución Política de nuestro país, es obligatorio contribuir para los gastos públicos, lo cual quiere decir que estamos en el deber de cumplir con todas las obligaciones formales y materiales que las leyes nos impongan. Es a través de la Dirección General de Tributación, órgano administrativo que tiene las facultades para gestionar y fiscalizar los tributos, que los obligados tributarios materializan los deberes y derechos que se disponen en la norma, base de todo nuestro sistema tributario, sea el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en adelante CNPT.

Según el artículo 99 del CNPT, este órgano puede dictar las normas generales para los efectos de la aplicación correcta de las leyes tributarias, dentro de los límites fijados por las disposiciones legales.

En el artículo 103 del CNPT, se estipula que "la Dirección General de Tributación está facultada para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por todos los medios y procedi-

mientos legales". Es decir: tiene la autoridad para realizar verificación de declaraciones a personas físicas o jurídicas, verificar que lo que declara sea lo que realmente corresponde, por lo cual puede realizar procedimientos de análisis e investigación legales según estime conveniente. También puede solicitar al contribuyente que muestre sus archivos, libros, registros contables, físicos y en soporte técnico o cualquier otro tipo de medio tecnológico que contenga información de trascendencia tributaria, según el artículo 104 del CNPT.

Dirección de Fiscalización

La Dirección de Fiscalización es un ente normativo encargado de dirigir y emitir los lineamientos generales para la elaboración de los planes anuales operativos por parte de las Direcciones Regionales y de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales; valora y aprueba las propuestas de planes especiales de control tributario sobre sectores económicos y clases de contribuyentes, que presenten las Direcciones Regionales y la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, para su incorporación en el plan operativo general. Además verifica que se dé el cumplimiento de los planes operativos que deben ejecutar las áreas de fiscalización correspondientes, estableciendo y actualizando sus indicadores de gestión, y estándares de rendimiento para la planificación y seguimiento del desempeño.

Quien ejecuta los planes son las áreas operativas, estas entran a realizar el trabajo de campo. En síntesis una fiscalización es una forma de control tributario intensivo, esto quiere decir que verifican el exacto cumplimiento de las obligaciones y deberes.

La Dirección de Fiscalización trabaja elaborando planes anuales de fiscalización, tanto operativos como tácticos, los cuales deben ser aprobados por el Director General de Tributación, y deben ser diseñados según el Plan Estratégico de la Dirección General de Tributación. Según el artículo 131 del CNPT los planes son definidos bajo criterios selectivos, donde toman en cuenta el comportamiento económico y financiero de los obligados tributarios, el plan anual de fiscalización utilizara los criterios de selección vigentes para el período en que este ha de ser ejecutado. Dichos criterios serán emitidos por decreto ejecutivo y podrán ser ampliados, reducidos o modificados anualmente, en tanto no se publiquen las variaciones, seguirán rigiendo los criterios en vigencia.

La Dirección de Fiscalización entra a verificar la información del contribuyente dependiendo del comportamiento económico o financiero, y de esta forma constatar que no se esté presentando fraude a la hora de declarar tributos. El Plan Anual de Fiscalización podrá contemplar el desarrollo de aquellos programas y actuaciones que, según recomendación de las Direcciones Regionales en su ámbito territorial y de la Dirección de Grandes Contribuyentes, resulte conveniente llevar a cabo para garantizar un adecuado control de la situación fiscal de los administrados que conforman un cierto sector.

Algunas de las facultades que tiene la Dirección de Fiscalización son las siguientes según el CNPT:

1. Examinar la veracidad de las declaraciones / Determinar de oficio: este caso se da cuando no se han presentado declaraciones juradas, o cuando las presentadas sean objetadas por la Administración Tributaria por considerarlas falsas, ilegales o incompletas, dicha Administración puede determinar de oficio la obligación tributaria, sean en forma directa, por el conocimiento cierto de la materia imponible, o bien mediante la estimación. Además, aunque se haya presentado la declaración jurada, la Administración Tributaria puede proceder a la estimación de oficio si ocurre alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que el contribuyente no lleve los libros de contabilidad y registros a que alude el artículo 104 y 109 del CNPT.
b) Que no se presenten los documentos justificativos de las operaciones contables, o no se proporcionen los datos e informaciones que se soliciten y;
c) Que la contabilidad sea llevada en forma irregular o defectuosa, o que los libros tengan un atraso mayor a seis meses. (Artículo 124 CNPT).

2. Requerir libros, registros, información (Artículos104-105-106 CNPT): con el fin de facilitar la verificación oportuna de la situación tributaria de los contribuyentes, la Administración Tributaria podrá requerirles la presentación de libros, archivos, registros contables y toda información de trascendencia tributaria que se encuentre impresa en forma de documento, en soporte técnico o registrada por cualquier otro medio tecnológico.

a. Información por suministro: es cuando se le pide al obligado tributario un requerimiento específico de algún periodo, un registro contable de alguna fecha en concreto.
b. Información por captación: estas son las solicitudes que se realizan en general a los obligados tributarios, libros, registros contables, archivos entre otros.

3. Citar a sujetos pasivos y terceros (Artículo 112 CNPT): La Administración Tributaria podrá citar a los sujetos pasivos y a terceros relacionados con la obligación tributaria correspondiente, para que comparezcan en las oficinas de la Administración Tributaria, con el fin de contestar, oralmente o por escrito, las preguntas o los requerimientos de información necesarios para verificar y fiscalizar las obligaciones tributarias respectivas, con apego al debido proceso de toda comparecencia, deberá levantarse acta.

4. Inspecciones de locales, secuestro (Artículos113-114 CNPT): Cuando sea necesario para determinar o fiscalizar la situación tributaria de los sujetos pasivos, la Administración Tributaria podrá inspeccionar locales ocupados, por cualquier título, es decir propios o alquilados, por el sujeto pasivo. En caso de presentarse una negativa o resistencia, para el ingreso, la Administración, mediante una resolución fundada, deberá solicitar a la autoridad judicial competente, la autorización para proceder al allanamiento, el cual quedará sujeto a las formalidades establecidas en el Código de Procedimientos Penales.

El secuestro se refiere a documentos o bienes, es un proceso en el cual la Administración Tributaria puede solicitar, mediante resolución fundada, a la autoridad judicial competente, autorización para el secuestro de documentos o bienes cuya preservación se requiera para determinar la obligación tributaria, en su caso, para asegurar las pruebas de una infracción o acto ilícito tributario. Esta medida tiene el propósito de garantizar la conservación de tales documentos o bienes, tal medida no puede exceder de ciento veinte días naturales; en caso de necesitar más tiempo, el mismo se debe solicitar mediante autorización de la autoridad judicial competente, la cual podrá prorrogarlo hasta por un plazo igual al anteriormente indicado. Cuando se utilice esta diligencia, debe levantarse un acta y un inventario de los bienes secuestrados y nombrarse un depositario judicial. Este tipo de procesos está sujeto a las formalidades establecidas en el Código de Procedimientos Penales.

5. Abrir expedientes sancionadores (Artículo 148 CNPT): a la Administración Tributaria le corresponde demostrar según el principio de libre valoración de la prueba y mediante el proceso sancionador, acreditar que el obligado tributario es autor de la infracción, en dicho proceso siempre deberá respetarse el derecho a la defensa.

¿Qué es una fiscalización?

Según la más moderna doctrina, es el "Conjunto de actuaciones encaminadas a comprobar lo declarado por el contribuyente, investigar lo no declarado, y practicar las liquidaciones oportunas" de acuerdo a lo que indica José Miguel Peña Garbin en el libro "Todo Sobre la Inspección de Hacienda".

Según el artículo 129 del Reglamento del Procedimiento Tributario, la fiscalización es una verificación de la exactitud de las obligaciones tributarias, una revisión que se hace posterior a la presentación de la declaración de impuestos.

A continuación se detallan los conceptos que en materia de verificación se aplican:

De la calidad e integralidad de las actuaciones:

• Selección según el Plan Anual de Fiscalización (no lo hace el auditor): este contemplará el universo de contribuyentes a fiscalizar, determinando el número de actuaciones fiscalizadoras a cumplir, el alcance de estas y las cargas de trabajo que ellas representen frente a los recursos disponibles.

• Asignación de casos a cargo del Coordinador: los casos serán asignados a las áreas operativas, donde el coordinador del área es el responsable de distribuir los casos a sus subalternos, de acuerdo a las áreas de especialización como a la experiencia.

• Obligación de planificar la actuación y someterla a aprobación: este aspecto es responsabilidad del inspector y lo revisa el gestor –funcionario- de la Subdirección de Control de las Actuaciones Fiscalizadoras de la Dirección de Fiscalización.

• Obligación de documentar: todos los pasos que se hagan durante la actuación fiscalizadora deben quedar documentados y respaldados, por ello se debe levantar un expediente administrativo que contiene fotocopias, hojas de trabajo, discos compactos y todo material atinente al caso.

• Facultades del Coordinador: desarrollar y mejorar los procedimientos técnicos, aprovechando las experiencias que se entiendan exitosas en la ejecución de determinadas actuaciones fiscalizadoras. Impulsar actuaciones de investigación del fraude tributario complejo, diseñando medios para identificar, controlar y apoyar esta clase de actuaciones.

• Resultados obtenidos en las actuaciones: puede presentarse de dos maneras a) El caso sale sin diferencia de impuesto, esto es, el contribuyente está al día con su situación tributaria; se levanta un informe al respecto, se notifica al contribuyente y se archiva el caso. b) Si hay deuda tributaria –con diferencia de impuesto o impuesto completamente determinado si el contribuyente no había presentado la declaración-, se invita al obligado tributario a regularizar – es decir a ponerse el día con la Administración Tributaria, pagando la totalidad de la deuda o solicitando un arreglo de pago (fraccionamiento).

• Actuación de la Inspección Tributaria: son los actos que hace la Administración Tributaria para analizar si la declaración está o no bien hecha o, si no se presentó, por lo cual la Administración Tributaria determinará la deuda e invitará al obligado tributario a regularizar, pagar o solicitar un arreglo de pago.

• Resolución de impugnaciones: es el acto en el que la Administración Tributaria ha conocido y resuelto un recurso planteado por un obligado tributario.

De los rendimientos:

• Individuales: Subgerentes / Coordinadores de Área: corresponde a las Administraciones Tributarias como al área de Grandes Contribuyentes Nacionales, la ejecución de los planes de fiscalización, por lo cual los Subgerentes y Coordinadores son los responsables de supervisar la ejecución y avan-

ce de los resultados de dichos planes, así como el avance de los funcionarios que tienen casos asignados a su cargo.

• Generales: corresponde a la Dirección de Fiscalización procesar la información general que envían las Direcciones Regionales, para tener los datos a nivel nacional, del cumplimiento de los planes.

Las clases de actuaciones de fiscalización, según el artículo 135 del Reglamento de Procedimientos Tributarios, son las siguientes:

1. Actuaciones de comprobación e investigación.

En estas actuaciones, se comprobará la exactitud y veracidad de los hechos y circunstancias de cualquier naturaleza consignados por los sujetos pasivos u obligados tributarios, en cuantas declaraciones y comunicaciones se exijan. Asimismo, se investigará la posible existencia de elementos de hecho u otros antecedentes con trascendencia tributaria que sean desconocidos totalmente por la Administración. Cuando los órganos de la fiscalización desarrollen esta clase de actuaciones, deberán obtener cuantos datos o antecedentes obren en poder del obligado tributario o terceros y puedan ser, a juicio de aquellos, de especial relevancia tributaria para la comprobación de la obligación tributaria del sujeto pasivo fiscalizado, así como los que sean trascendentes para comprobar a cualquier otro sujeto pasivo.

2. Actuaciones de valoración.

Son actuaciones de valoración de bienes, rentas, productos, derechos y patrimonios en general, de personas, entidades públicas y privadas. Tendrán por objeto la tasación o comprobación del valor declarado, así como también la valoración de los

bienes no declarados, por cualquiera de los medios admitidos por el ordenamiento jurídico vigente. No se considerarán actuaciones de valoración aquellas en las cuales el valor de los bienes, rentas, productos, derechos y patrimonios resulte directamente de la aplicación de normas legales o reglamentarias. Estas actuaciones podrán desarrollarse por la propia iniciativa de los funcionarios de fiscalización o en casos en que la naturaleza especialmente compleja de la valoración lo recomiende, por otros órganos de la Administración Tributaria o bien de otras instituciones públicas.

Principales etapas de la fiscalización tributaria

A las principales etapas de fiscalización tributaria se les llaman actuaciones de fiscalización, las cuales se detallan a continuación:

I. Acta de inicio de la actuación fiscalizadora según articulo139 del Reglamento de Procedimiento Tributario:

Inicia con la notificación a la empresa o persona jurídica, en este documento se comunica que se le va a realizar una fiscalización y se notifica con 5 días hábiles de anticipación, adicionalmente contempla el detalle de la documentación que el obligado tributario deberá tener a disposición, se le solicita que disponga de un espacio físico para que el funcionario designado pueda realizar la fiscalización. En esta notificación se informará al obligado tributario lo siguiente:

a) El nombre de los funcionarios encargados de las actuaciones.

b) El criterio o criterios por los cuales fue seleccionado.

c) El alcance de la actuación, detalle de los tributos y períodos fiscales que comprenderá.

d) Registros, documentos y bienes que debe tener a disposición de los funcionarios.

e) Fecha en que se iniciarán materialmente las actuaciones frente al sujeto fiscalizado.

f) Los derechos que le asisten durante el procedimiento, así como las obligaciones que debe cumplir.

El alcance de las actuaciones podrá ampliarse con respecto a los períodos e impuestos comunicados originalmente. En este caso supuesto, deberá notificársele al sujeto fiscalizado tal ampliación, indicándole los alcances concretos de esta, entendiéndose interrumpida la prescripción sobre los impuestos y períodos ampliados, a partir de tal notificación. Contra la comunicación de inicio o ampliación no cabe recurso alguno, lo cual se indica así en dicho documento.

II. Interrupción de la actuación de comprobación e investigación art. 141 del RPT.

Iniciada la actuación ésta deberá seguir hasta su terminación, de acuerdo con su naturaleza y carácter, evitándose interrupciones que retarden injustificadamente la conclusión del procedimiento. Estas fiscalizaciones se deben llevar a cabo en el lugar donde se realiza la actividad económica, es decir donde existan pruebas de los hechos a comprobar, es por esta razón que cuando se realiza la comunicación del estudio, dentro de las solicitudes se incluye, que se establezca un lugar apropiado para el funcionario que va a realizar la fiscalización. Cuando por alguna circunstancia justificada no pudiera realizarse en uno de esos lugares o sea conveniente para el mejor desarrollo de las actuaciones, se podrá realizar la fiscalización en las oficinas de la Dirección de Fiscalización.

Durante la revisión de documentos se harán solicitudes de la contabilidad, libros, facturas, contratos, correspondencia, documentación, y demás elementos relacionados con la actividad económica; toda la información que el funcionario recopile durante la fiscalización será incorporada al expediente del caso. Cuando el obligado tributario no quiera colaborar con la facilitación de información y documentos que se le solicitan, el funcionario solicitará la autorización correspondiente a la autoridad judicial.

III. Sustitución de los funcionarios designados art 142 RPT.

La comprobación se llevará a cabo hasta su conclusión, por los funcionarios que las hubiesen iniciado, salvo cese, traslado, enfermedad o bien otra causa justa de sustitución de estos, lo cual debe ser comunicado al obligado tributario.

IV. Propuesta provisional de regularización art 152 RPT:

Después de realizada la revisión y análisis de los datos extraídos durante la etapa de análisis, se procede a realizar las conclusiones del caso. En los casos en que a juicio de los funcionarios actuantes se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos que procede dictar, se dará por concluida la actuación en la cual se hará constar:

• El impuesto y período fiscal objeto de verificación.

• Los hechos, las pruebas y los fundamentos jurídicos que motivan las diferencias con lo inicialmente declarado o lo determinado ante la omisión en la presentación de las declaraciones autoliquidativas a que estuviera obligado.

• La cuota tributaria determinada por impuesto y período impositivo o tratándose de impuestos con devengo instantáneo, la cuota tributaria por cada hecho imponible, así como los intereses generados desde la fecha en que debió pagarse el impuesto y hasta la fecha propuesta.

La propuesta de regularización será suscrita por los funcionarios actuantes del órgano de fiscalización que realizó la actuación de comprobación e investigación.

Si regulariza paga, si no regulariza se procede a realizar la notificación de una resolución que se llama Acto de Liquidación de Oficio, conocida como ALO. El interesado puede presentar recursos dentro de los 30 días siguientes a la notificación del ALO. También a partir de este momento el contribuyente puede acceder al expediente que ha conformado el funcionario.

Derechos de los obligados tributarios

Según establece el Código de Normas y Procedimientos en el artículo 171 los obligados tributarios tienen los siguientes derechos:

• Derecho al debido proceso y al derecho de defensa. Es decir, respeto a los plazos, principios y defensa dentro del procedimiento administrativo.

• Exención en el pago de timbres por gestiones ante la administración tributaria.

• Derecho a ser informado de los diferentes trámites internos.

• Derecho a obtener, de forma pronta, las devoluciones de ingresos indebidos y las devoluciones de oficio, más los intereses que correspondan.

• Derecho a consultar a la Administración Tributaria y a obtener respuesta oportuna, según los plazos de ley.

• Derecho a que la Administración Tributaria le informe por escrito de los requisitos omitidos en las solicitudes o trámites que realice.

• Derecho a que sus documentos sean devueltos con observaciones solo una vez, en caso de haber presentado algún trámite.

• Derecho a conocer, cuando así lo solicite, el estado de tramitación de los procedimientos en que sea parte.

• Derecho a conocer la identidad de los funcionarios que tramitan algún procedimiento en que sean parte.

• Derecho a no aportar los documentos ya presentados y recibidos, que deberían encontrarse en poder de la administración actuante.

• Derecho a la confidencialidad de los datos, informes y antecedentes aportados a la Administración Tributaria.

• Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración Tributaria.

• Derecho a ser oído en el trámite de audiencia privada, previo al dictado de la resolución o acto final.

• Derecho a ser informado de los parámetros de valores que se empleen para fines tributarios.

• Derecho de hacerse acompañar por un profesional competente en materia tributaria, para que le aconseje y asesore en el proceso.

Deberes de los obligados tributarios

Deberes Formales:

Este tipo de deberes tienen que ver principalmente, con la documentación que deben presentar y mantener al día los obligados tributarios, tal como lo estable el artículo 128 CNPT.

• Llevar los libros, los archivos, los registros contables y toda otra información de trascendencia tributaria ya sea en forma impresa en forma de documento, en soporte técnico o registrado por cualquier otro medio tecnológico.

• La llevanza de los registros contables y financieros podrá hacerse mediante sistemas informáticos a elección del contribuyente, en el tanto la contabilidad cumpla los principios de registro e información establecidos en las normas reglamentarias, o en su defecto, con arreglo a las Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, siempre que estas últimas normas no supongan modificaciones a las leyes tributarias.

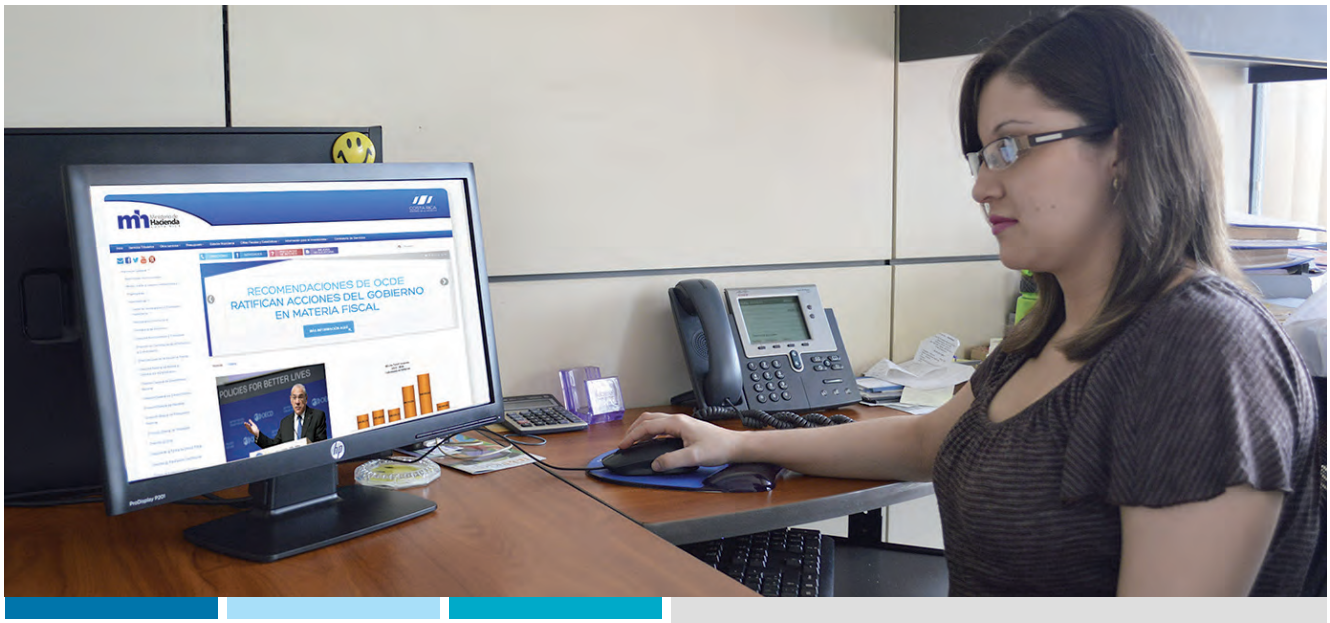
• Inscribirse en los registros pertinentes, en los que deben aportar los datos necesarios y comunicar, oportunamente, sus modificaciones.

• Presentar las declaraciones que correspondan.

• Conservar de forma ordenada, los registros financieros, contables y de cualquier índole, y los antecedentes de las operaciones por situaciones que constituyan hechos gravados.

• Dar facilidades a los funcionarios fiscales autorizados para que realicen las inspecciones o verificaciones en sus establecimientos comerciales o industriales, inmuebles, oficinas, depósitos o en cualquier otro lugar.

• Presentar o exhibir, en las oficinas de la administración tributaria o ante los funcionarios autorizados, los registros financieros, contables y de



cualquier índole, relacionados con hechos generadores de sus obligaciones tributarias y formular las aplicaciones o aclaraciones que se les soliciten.

• Comunicar a la administración el cambio al domicilio fiscal.

• Concurrir personalmente o por medio de sus representantes debidamente autorizados a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida.

Deberes Materiales:

Estos deberes constituyen el pago de las obligaciones tributarias, es decir en términos del dinero que deben de pagar al Estado, tal como se consigna en el artículo 36 CNPT. El pago de los tributos debe de ser efectuado por los obligados tributarios o por los responsables, por ejemplo los representantes legales.

Este deber de pago implica determinar la cuantía del tributo y realizar el pago correspondiente. Debe efectuarse en la fecha y lugar que al respecto imponga la normativa tributaria según el tipo de impuesto, siendo además que el contribuyente se encuentra obligado a pagar el tributo en su exacta cuantía.

De igual manera, deben cancelarse los anticipos del impuesto, según indica el artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta corresponde a los tres pagos parciales, información que se detalló en el módulo III de esta guía .

Infracciones por incumplimiento:

A continuación se detallan, según los artículos 78 al 88 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, las infracciones administrativas que existen por el incumplimiento del obligado tributario.

Omisión de la declaración de inscripción, modificación o desinscripción (artículo 78 CNPT):

El contribuyente que no presente la declaración de inscripción, modificación o desinscripción del Registro Único Tributario, en tiempo recibirá una multa de un 50% del salario base. Es decir, para el período 2016 sería de ¢212.100* por mes o frac-

ción de mes, sin que supere el monto de tres salarios base, ¢1.272.600*.

En el siguiente cuadro se detallan las reducciones a las sanciones, según la actuación del contribuyente, si presenta la información y cancela la sanción por su propia voluntad, en el mismo acto, o bien si la Administración Tributaria debe realizar gestiones al respecto para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones, los montos de la sanción varían.

Reducción de la multa	Monto por pagar período 2016
Si se subsana en forma voluntaria y espontánea:	
Sólo presentación de la declaración (75%):	¢53.025 por mes o fracción de mes
Presentación de la declaración y autoliquidación de la sanción (80%):	¢42.420 por mes o fracción de mes
Con actuación de la Administración Tributaria:	
Sólo presentación antes de la notificación del acto determinativo o la resolución sancionadora (50%):	¢106.050 por mes o fracción de mes
Presentación de la declaración y autoliquidación de la sanción (55%):	¢95.445 por mes o fracción de mes
Sólo presentación después de notificado el acto determinativo o la resolución sancionadora y dentro del plazo para impugnar (25%):	¢159.075 por mes o fracción de mes
Presentación de la declaración y autoliquidación de la sanción (30%).	¢148.470 por mes o fracción de mes

El salario base para el año 2016 es de ¢424.200.00

Omisión de la presentación de las declaraciones tributarias (artículo 79 CNPT):

Los obligados tributarios que no presenten las declaraciones de autoliquidación de obligaciones tributarias, es decir aquellas declaraciones de presentación y pago de impuestos, tendrán una multa del 50% sobre el salario base. Es decir ¢212.100*

Morosidad en el pago del tributo determinado por la administración (artículos 80 y 80 bis CNPT).

Esta infracción corresponde a la deuda que se presenta cuando la Administración así lo determina, mediante un proceso de fiscalización, la multa que se debe de pagar, será de un 1% por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el vencimiento del plazo hasta el momento efectivo del pago del tributo. Es decir si el pago del impuesto se debió realizar el 15

de enero, y se efectuó hasta el 30 de febrero, según lo anterior corresponde un 2%, sobre el monto del impuesto dejado de cancelar en el tiempo debido.

Esta sanción por morosidad también aplica cuando los sujetos pasivos paguen los tributos determinados por ellos mimos, después del plazo fijado legalmente.

En ambos casos esta sanción se calculará sobre la suma del impuesto sin pagar a tiempo y hasta un máximo de 20%.

Incumplimiento en el suministro de información (artículo 83 CNPT):

En caso de incumplimiento en el suministro de información por parte del obligado tributario, dentro de los plazos establecidos, se aplicará una sanción equivalente a una multa pecuniaria proporcional del dos por ciento (2%) de la cifra de ingresos brutos del sujeto infractor, en el período del impuesto sobre las utilidades, anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de diez salarios base y un máximo de cien salarios base.

a) Por incumplir con la presentación de información dentro de los plazos establecidos, 2% de los ingresos brutos en el período del impuesto sobre las utilidades anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de 10 y un máximo de 100, salarios base: ¢4.242.000 y ¢42.420.000 respectivamente.

b) Por presentar información con errores de contenido o que no corresponda a lo solicitado, multa del 1% de un salario base (¢4.242.) por cada registro incorrecto.

Incumplimiento del deber de llevar registros contables y financieros (artículo 84 CNPT).

Serán sancionados con una multa equivalente a un salario base los obligados tributarios que no lleven los registros contables o financieros al día.

No emisión de facturas (artículo 85 CNPT):

Serán sancionados con una multa equivalente a dos salarios base los obligados tributarios que no emitan facturas ni comprobantes de pago debidamente autorizados por la Dirección General de Tributación.

Sanción a aplicar (no tiene reducción de sanción)	Monto por pagar período 2016
Sujetos pasivos y declarantes que no emitan facturas ni los comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria, o no los entregue al cliente en el acto de compra, venta o prestación del servicio.	¢848.400

Infracción que da lugar a cierre de negocio (artículo 86 CNPT):

La Administración Tributaria queda facultada para ordenar el cierre, por un plazo de 5 días naturales, a aquellos establecimientos de comercio, industria, oficina o sitio donde se ejerza la actividad económica o el oficio en el cual se cometió la infracción, en este caso la reincidencia en la no emisión de facturas ni comprobantes debidamente autorizadas por la Administración Tributaria o en no entregárselos al cliente en el acto de compra, venta o prestación del servicio.

Vamos a entender por reincidencia, cuando se incurra por segunda vez en una de las causales indicadas en el párrafo anterior.

Plataforma de servicios, Administración Tributaria San José Oeste

Es importante tener claro que esta sanción, del cierre de negocio, también se aplicará a todos los establecimientos de comercio, industria, oficina o sitio donde se ejerza la actividad o el oficio, de los obligados tributarios que, no cumplan con lo que previamente fue requerido por la Administración Tributaria, sea la presentación de las declaraciones que hayan omitido, o el ingreso de las sumas que hayan retenido, percibido o cobrado; en este último caso, cuando se trate de los contribuyente del impuesto sobre las ventas y del impuesto selectivo de consumo.

Esta sanción de cierre de un establecimiento se hará constar por medio de la colocación de sellos oficiales en las puertas, ventanas u otros lugares del negocio.

En estos casos el obligado tributario deberá asumir siempre la totalidad de las obligaciones laborales con sus empleados, así como los demás beneficios sociales a cargo del patrono.

Sanción a aplicar (no tiene reducción de sanción)	Monto por pagar período 2016
a) Reincidir en no emitir o no entregar facturas o comprobantes autorizados o comprobantes autorizados, ha viendo resolución firme anterior.	Cierre por cinco días naturales del establecimiento comercial.
b) No presentar las declaraciones omitidas o no ingresar las sumas retenidas, percibidas o cobradas en el plazo concedido al efecto, cuando haya sido requerido por la Administración Tributaria.	Cierre por cinco días naturales de todos los establecimientos comerciales.

Destrucción o alteración de sellos (artículo 87 CNPT):

Constituye infracción tributaria la ruptura, la destrucción o la alteración de los sellos colocados con motivo del cierre de negocios, provocados o instigadas por el propio contribuyente, sus representantes, los administradores, los socios o su personal. Esta sanción será equivalente a dos salarios base.

Sanción a aplicar (no tiene reducción de sanción)	Monto por pagar período 2016
Constituye infracciones tributarias, la ruptura, la destrucción o la alteración de los sellos colocados con motivo del cierre de negocios, provocadas o instigadas por el propio contribuyente, sus representantes, los administradores, los socios o su personal.	¢848.400

* En todos los casos indicados en este capítulo el salario base que se utiliza es el vigente del 1 de enero al 31 de diciembre del 2016 es de ¢424.200.

El salario base mencionado constantemente en este capítulo para calcular las diversas sanciones, tiene como fundamento lo dispuesto en el artículo 2° de la Ley N°7337 de 5 de mayo de 1993, el cual indica que:

"La denominación "salario base", contenida en los artículos 209, 212, 216 y 384 del Código Penal, corresponde al monto equivalente al salario base mensual del "Oficinista 1" que aparece en la relación de puestos de la Ley de Presupuesto Ordinario de la República, aprobada en el mes de noviembre anterior a la fecha de consumación del delito.

Dicho salario base regirá durante todo el año siguiente, aun cuando el salario que se toma en consideración, para la fijación, sea modificado durante ese período. En caso de que llegaren a existir, en la misma Ley de Presupuesto, diferentes salarios para ese mismo cargo, se tomará el de mayor monto para los efectos de este artículo.

La Corte Suprema de Justicia comunicará, por medio de publicación en el Diario Oficial La Gaceta, las variaciones anuales que se produzcan en el monto del salario referido."

Es el Consejo Superior del Poder Judicial, el encargado de comunicar a todas las autoridades judiciales del país, abogados y público en general la suma correspondiente para cada año como "salario base", la cual servirá como parámetro para la determinación de diversas penas establecidas en el Código Penal, así como otras multas e impuestos contenidos en normas que utilizan ese dato como referencia.

Actividades de autoestudio

1. Defina con sus palabras que entiende por deberes.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

2. Defina con sus palabras que entiende por derechos.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

3. Mencione tres derechos de los obligados tributarios.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

4. Mencione tres deberes de los obligados tributarios.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

5. Realice una visita a los Tribunales Tributarios y Aduaneros y consulte sobre los procedimientos de defensa de los obligados tributarios.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

6. Señale qué sucede si el contribuyente hace caso omiso a una solicitud de información.

7. Mencione qué es una sanción y de un ejemplo.

módulo 5

La ética profesional y su compromiso ciudadano

En el ejercicio de la profesión es conveniente que con un sencillo acercamiento a la realidad tengamos conciencia del papel que la ética, el derecho y el cumplimiento de las obligaciones tributarias tienen en la sociedad. Con la integración de este último tema, buscamos la reflexión sobre lo que implica el cumplimiento de las obligaciones y el ejercicio de los derechos, en correlación con el plano de los valores individuales y colectivos.

Objetivo específico

Al finalizar el estudio de este módulo, el participante inferirá la importancia de la ética en su vida profesional, reafirmando sus conocimientos sobre los valores cívicos y los integrará en la formulación de juicios, en la toma de decisiones, durante el ejercicio profesional y en su relación ciudadana.

San José, avenida central, calle 1 y 3, Edifico Centro de Investigación y Conservación del Patrimonio Cultural.

El profesional como ciudadano

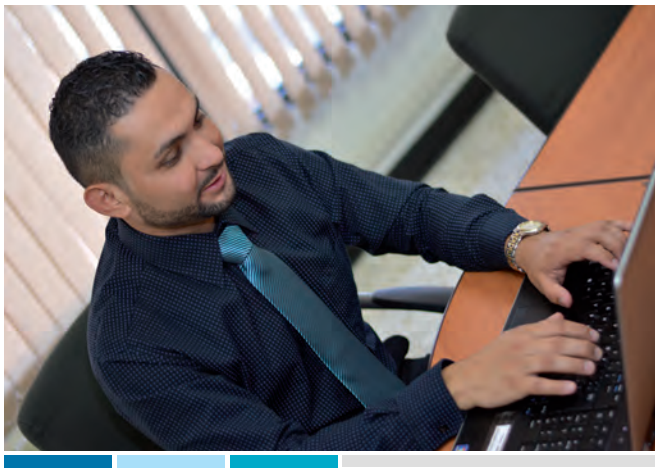
¿Qué es un ciudadano?

El ciudadano es el hombre que convive en la ciudad: El ser humano tiene conciencia de sí mismo y por tanto, puede tomar conciencia que existe. Este dominio racional permite que el hombre adquiera la calidad de persona, que en el derecho civil es un sujeto que es capaz de ejercer derechos y cumplir obligaciones. Esta persona posee ciertos atributos que lo diferencian de los otros seres humanos, definiendo así, su relación con la familia y con sus semejantes, y de su propia persona, respecto de los bienes que tiene en posesión o que son de su propiedad.

Una acepción de "ciudadano" nos dice que es el habitante de los Estados modernos que juega el rol de sujeto de derechos políticos y que interviene ejercitándolos en el gobierno del país. Por lo tanto, el ciudadano corresponde a los hombres y mujeres que se asumen como sujetos que reconocen para sí y para los demás los derechos propios de su dignidad humana, que movidos según sus identificaciones y diferencias acuerdan privadamente variados ámbitos de interacción. Así también, eligen autoridades a las que perciben como sus representantes y que se asocian para participar colectivamente en la deliberación de las decisiones públicas.

¿Qué es un profesional?

La palabra profesión deriva del latín, de la preposición pro y con el verbo fateor, que significa manifestar, declarar, proclamar. De estos vocablos surgen los sustantivos profesor y profesión. En este sentido, la profesión tiene como finalidad el bien común o el interés público; nadie es profesional para sí mismo, pues toda



profesión tiene una dimensión social de servicio a la comunidad, que se anticipa a la dimensión individual de la profesión, la cual es el beneficio particular que se obtiene de ella. Resulta absurdo buscar el propio beneficio sin importar el beneficio comunitario, porque lo que pase en cualquier colectividad siempre afectará para bien o para mal a todos sus integrantes.

Todas las profesiones implican una ética, puesto que siempre se relacionan de una forma u otra con otros seres humanos; unas de manera indirecta, que son las actividades que tienen que ver con objetos, y otras, de manera directa con los seres humanos, como son los casos de educadores, periodistas, psicólogos, médicos, abogados, contadores, etc. Para estos últimos son más evidentes las normas éticas de su profesión, puesto que deben tratar permanentemente con personas en el transcurso del ejercicio de su profesión. La ética de cada profesión depende del trato y la relación que cada profesional aplique a los casos concretos que se le puedan presentar en los ámbitos personal o social. Hay que reconocer la importancia de la ética en la profesión y en las actividades del sector público, colaborando así en el proceso de la formación profesional, y promoviendo el interés por el estudio y la práctica de los valores éticos que serán de gran utilidad en la vida como ciudadano y profesional.

¿Qué es la ética?

Algunos estudiosos de la conducta humana encuentran pequeñas diferencias en el uso de las palabras ética y moral. Esto se debe a que ambas prácticamente tienen el mismo significado y se relacionan entre sí. A saber, la palabra ética proviene del griego ethos (carácter, temperamento, hábito, modo de ser) y la palabra moral se deriva del latín mos, moris (costumbre, hábito). Ambas palabras (ethos y mos) se ubican en el terreno de la ética y hacen hincapié en un modo de conducta que es adquirido por medio del hábito y no por disposición natural. A diario se enjuicia moralmente un acto y se afirma que es o no es ético, o sea bueno o malo, si este acto está a favor o en contra de la naturaleza y dignidad del ser humano. Según Escobar (1992) la ética nos ilustra acerca del porqué de la conducta moral y los problemas que estudia son aquellos que se suscitan todos los días en la vida cotidiana, en la labor escolar o en la actividad profesional[1].

La Ética siempre implica una reflexión teórica sobre cualquier moral, una revisión racional y crítica sobre la validez de la conducta humana.

La Moral es cualquier conjunto de reglas, valores, prohibiciones y tabúes procedentes desde fuera del hombre, es decir, que le son inculcados o impuestos por la política, las costumbre sociales, la religión o las ideologías.

(1) Gustavo Escobar, Ética, McGraw-Hill, México, tercera edición, 1992.

Valores humanos

Para evitar en gran medida los problemas de índole éticomoral que surgen en el ejercicio de una profesión o de un oficio, se deben poner en práctica principios éticos que establezcan los parámetros y reglas que describan el comportamiento que una persona puede o no expresar en determinado momento. No es difícil poner estos principios en práctica, pero el omitirlos redundará en perjuicio propio y en el de las personas con quienes se interviene o se interactúa. "Una decisión en la que está envuelto el comportamiento ético de una persona, siempre va a estar enmarcada en uno de los principios y valores aquí señalados".[2]

1. Honestidad. Aprender a conocer sus debilidades y limitaciones y dedicarse a tratar de superarlas, solicitando el consejo de sus compañeros de mayor experiencia.

2. Integridad. Defender sus creencias y valores, rechazando la hipocresía y la inescrupulosidad, y no adoptar ni defender la filosofía de que el fin justifica los medios echando a un lado sus principios.

3. Compromiso. Mantener sus promesas y cumplir con sus obligaciones y no justificar un incumplimiento o rehuir una responsabilidad.

4. Lealtad. Actuar honesta y sinceramente al ofrecer su apoyo, especialmente en la adversidad y rechazar las influencias indebidas y conflictos de interés.

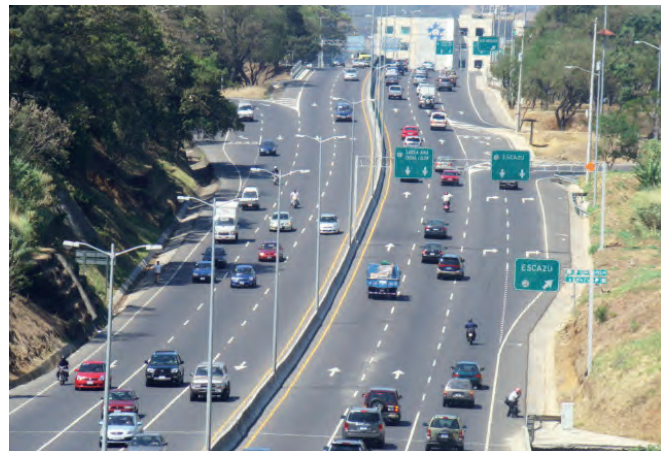
5. Ecuanimidad. Ser imparcial, justo, y ofrecer trato igual a los demás. Mantener la mente abierta, aceptar cambios y admitir los errores cuando se entiende que se ha equivocado.

6. Dedicación. Estar dispuesto a entregarse sin condición al cumplimiento del deber para con los demás con atención, cortesía y servicio.

7. Respeto. Demostrar respeto a la dignidad humana, la intimidad y el derecho a la libre determinación.

8. Responsabilidad ciudadana. Respetar, obedecer las leyes y tener conciencia social.

(2) "Valores y Principios Éticos de los Servidores Públicos", Oficina de Ética Gubernamental. Con ética, boletín informativo, México, 1991.



9. Excelencia. Ser diligentes, emprendedores y estar bien preparados para ejercer su labor con responsabilidad y eficacia.

10. Ejemplo. Ser modelo de honestidad y moral ética al asumir responsabilidades y al defender la verdad ante todo.

11. Conducta intachable. La confianza de otros descansa en el ejemplo de conducta moral y ética irreprochable.

La ética y el comportamiento en sociedad

El cuestionamiento ético es inherente al actuar humano, por lo que resulta cotidiano enfrentarse a situaciones que requieren de la toma de decisiones en el orden individual y social. La toma de una decisión en lo general puede afectar a otras personas o algún elemento del entorno, no es tarea sencilla. Lo anterior exige tener en cuenta los principios éticos y obliga a plantearse una serie de preguntas que deben ser respondidas por un trabajo de reflexión del individuo antes de tomar una decisión, pues cualquiera de ellas, por simple que parezca, puede ser fuente de conflicto.

Actuar con inteligencia exige que consideremos bien la mejor manera de lograr nuestros objetivos y también el valor de esos objetivos, de manera que nos propongamos sólo objetivos éticamente aceptables.

Las organizaciones públicas tienen la responsabilidad de actuar según las normas de la ética y hacer prevalecer los valores que se correspondan con la ética vigente. Ello le proporciona buena reputación, autoridad, confianza y credibilidad por parte de la ciudadanía.

Los dilemas éticos de la sociedad actual

Por lo general, las leyes cambian constantemente de acuerdo con las nuevas realidades. La sociedad tecnológica ha abierto nuevas zonas en las que es posible, y de hecho así ocurre, la proliferación de nuevos tipos de violaciones de la ética y de los valores sociales, que en ocasiones caen en el terreno de la delincuencia: espionaje tecnológico, incluido el informático, chantaje informativo, tráfico de información privilegiada, robo de base de datos, los que se suman a los delitos ya tipificados en la sociedad industrial, vinculados a la esfera económico-financiera, como el fraude, la corrupción y otros.

Existe una enorme responsabilidad que recae en cada uno de aquellos que desempeñan una función pública, tanto desde el punto de vista de su ejemplo personal de conducta intachable, como en su accionar con el resto de la sociedad para que se cumplan y respeten los principios éticos y los valores que deben prevalecer. Además debemos tener claro que la investidura pública prevalece sobre la individualidad y tiene una cobertura de 24 horas, es decir aunque el funcionario público termine su jornada laboral o se encuentre disfrutando de sus vacaciones mantiene su título de funcionario público, y por ello las conductas realizadas desde la privacidad y la individualidad siempre estarán dimensionadas por su investidura pública.

Es por ello que la lucha contra la corrupción, como expresión de uno de los grandes dilemas a los que se enfrenta la humanidad actual, es un tema que convoca al debate y a la reflexión internacional, y exige la búsqueda de soluciones radicales ante estos problemas. Existe el consenso de que ésta ha llegado a tales dimensiones que se presenta como un obstáculo para el desarrollo económico y social en muchos países, por cuanto ha llegado a minar todos los ámbitos de actuación que comprometen la confianza pública, donde el funcionario utiliza su cargo o investidura para provecho personal. Son millonarias las sumas que se desvían del beneficio público a los bolsillos y las cuentas particulares, en detrimento de la vida del más necesitado y legítimo dueño, que es el pueblo.

La ética del profesional

Los trabajadores profesionales contribuyen al desarrollo de los seres humanos por medio de la aceptación de los siguientes principios básicos:

1. Todo ser humano posee un valor único, lo que justifica la consideración moral hacia cada persona.
2. Cada individuo tiene derecho a la autorrealización, hasta donde no interfiera con el mismo derecho de los demás y tiene la obligación de contribuir al bienestar de la sociedad.
3. Cada sociedad, independientemente de su organización, debe funcionar de manera que proporcione los máximos beneficios a todos sus miembros.
4. Los trabajadores profesionales tienen un compromiso con los principios de la justicia social.
5. Los trabajadores profesionales tienen la responsabilidad de dedicar sus conocimientos y técnicas, de forma objetiva y disciplinada, a ayudar a los individuos, grupos, comunidades y sociedades en su desarrollo y en la resolución de los conflictos personales y sociales y sus consecuencias.
6. Los trabajadores profesionales deberán proporcionar la mejor atención posible a todos aquellos que soliciten su ayuda y asesoramiento, sin discriminaciones injustas basadas en diferencias de género, edad, discapacidad, color, clase social, raza, religión, lengua, creencias políticas o inclinación sexual.
7. Los trabajadores profesionales respetan los dere-

chos humanos fundamentales de los individuos y los grupos reconocidos en la Declaración Universal de los Derechos Humanos de las Naciones Unidas y otros acuerdos internacionales derivados de dicha Declaración.

8. Los trabajadores profesionales tienen en cuenta los principios de derecho a la intimidad, confidencialidad y uso responsable de la información, en su trabajo profesional. Los trabajadores sociales respetan la confidencialidad justificada, aun en los casos en que la legislación de su país esté en conflicto con este derecho.

9. Los trabajadores profesionales deben trabajar en estrecha colaboración con los clientes y usuarios y en interés de los mismos, pero prestando el debido respeto a los intereses de las demás personas involucradas. Se debe motivar a los clientes y usuarios a que participen lo más posible y deben ser informados de los riesgos y posibles ventajas de las propuestas de actuación que se les ofrezcan.

10. El trabajo es incompatible con el apoyo, directo o indirecto, a los individuos, grupos, fuerzas políticas o estructuras de poder que destruyan a otros seres humanos con el terrorismo, la tortura u otros medios violentos similares.

Criterios generales de conducta ética profesional

- Tratar de comprender a cada cliente individual y su entorno, así como los elementos que afectan su conducta y el servicio requerido.
- Mantener y defender los valores, conocimientos y metodología de la profesión, absteniéndose de cualquier comportamiento que perjudique el desarrollo de la misma.
- Reconocer las limitaciones profesionales y personales.
- Promover la utilidad, a través de los canales adecuados, de forma responsable.
- Promover y compartir las oportunidades de conocimientos, experiencia e ideas con todos los colegas, profesionales de otras disciplinas y voluntarios, con el propósito de beneficiarse mutuamente.
- Llamar la atención de los organismos adecuados, dentro y fuera de la profesión, en los casos de violación de los principios y criterios éticos profesionales, asegurándose de que los clientes afectados sean adecuadamente involucrados.
- Defender a los colegas contra actuaciones injustas.

El papel del profesional

Las profesiones se han hecho esenciales para el funcionamiento mismo de nuestra sociedad. Las principales empresas de la sociedad se conducen a través de profesionales especialmente formados, tanto si se trata de defender la nación, como si se tratara de educar a los niños, diagnosticar y curar la enfermedad, juzgar y castigar a aquellos que violan las leyes, resolver conflictos, gestionar la industria y los negocios, diseñar y construir edificios, o ayudar a aquellos que por una u otra razón son incapaces de defenderse a sí mismos. Las principales instituciones, escuelas, hospitales, organismos gubernamentales y cortes legislativas constituyen el ruedo para el ejercicio de la actividad profesional.

La tarea de los profesionales es contribuir al bienestar social anteponiendo las necesidades de sus clientes a las propias y manteniéndose responsables ante las normas de la competencia y la moralidad, ya que ante todo el profesional es un proveedor de servicios.

Los valores del sector público

Actualmente cobra mayor importancia el tema de la ética, la moral y los valores en el servicio público.

Hay una responsabilidad directa en la gestión de los asuntos públicos, que cabe exigir a los gobiernos, así como a las empresas. La corrupción, en sus nuevas y cambiantes formas de expresión, es, además de un

delito, un modo de desorganización de la sociedad, a la que se unen los fenómenos éticos y morales inherentes al desarrollo de la ciencia y la tecnología.

En la práctica vigente muchos países han adoptado leyes, códigos y otros instrumentos legales que regulan el actuar ético de los ciudadanos que ocupan cargos públicos y de las empresas; en otros, se han creado instituciones, oficinas, comités y diferentes órganos oficiales para enfrentar la lucha contra la corrupción y las irregularidades administrativas.

Tal es el caso de los códigos de ética que buscan autorregular la actividad de los servidores públicos, en este sentido, como expresa José María Ortiz Ibarz[3] en su libro "La hora de la ética empresarial", la adopción y aceptación de un código de ética es algo más que una declaración de buenas intenciones, ya que introduce en una perspectiva moral diferente; representa contenidos objetivos fijos, generalmente admitidos, no negociables, gracias a los cuales la actuación éticamente correcta es socialmente reconocida y premiada, tanto en el ámbito individual, como en el empresarial y público.

Actualmente en la esfera pública y en el mundo empresarial moderno, el tema de la responsabilidad social de los gobiernos y de los funcionarios públicos, así como de las empresas y de los empresarios, los asuntos referidos a la corrupción y los delitos de carácter ético adquieren una mayor relevancia, por cuanto se trata de preservar lo más preciado que posee el hombre, que es la vida. Todo esto está estrechamente relacionado con temas tales como la ética, la moral y los valores.

La ética pública y la empresarial es hoy objeto de estudio, de investigación y de regulaciones por gobiernos, empresarios, empleados, organizaciones sociales, líderes políticos, teóricos y otros muchos interesados en esta esfera.

(3) José María Ortiz Ibarz, La hora de la ética empresarial, McGraw-Hill, Madrid, 1995, p.117.

Para el caso particular del Ministerio de Hacienda, en el Manual de principios éticos y valores compartidos, se establecen los principios éticos sobre los cuales se debe basar la actuación y conducta de los funcionarios de este Ministerio, lo mismos se detallan a continuación:

- El interés público prevalece sobre el interés particular.
- La función primordial del funcionario público es servir a la ciudadanía.
- Los bienes y servicios públicos están destinados exclusivamente para asuntos de interés de los habitantes.
- Quienes administran recursos públicos deben rendir cuentas de su labor.
- Los ciudadanos tienen derecho a participar en las decisiones públicas que los afecten.
- La principal finalidad del Ministerio de Hacienda es coadyuvar al mejoramiento de las condiciones de vida de toda la población.

Los valores que todos los funcionarios del Ministerio de Hacienda deben compartir son:

- **Responsabilidad:** Cumplir con las labores encomendadas y reconocer conscientemente las consecuencias de las actuaciones.
- **Transparencia:** La manera de hacer visible la función pública, ejecutándola de acuerdo con las normas constitucionales y legales, aceptando y facilitando que la gestión sea observada en forma directa por los grupos de interés. Implica el deber de rendir cuentas de la gestión encomendada.
- **Compromiso:** La disposición, interés y esfuerzo para cumplir oportunamente la función pública que nos ha confiado.
- **Eficiencia:** La del funcionario para cumplir los objetivos y metas programadas, utilizando y optimizando racionalmente los recursos disponibles.
- **Honestidad:** La actuación consecuente entre lo que se piensa, se dice y se hace, de acuerdo con los principios éticos y valores compartidos.

En el ejercicio de las funciones como colaborar del Ministerio de Hacienda, el Manual de principios éticos y valores compartidos también indica que todas las actuaciones se apoyan en compromisos asumidos con grupos de interés institucionales, entre los que podemos mencionar:

- **Con la comunidad:** Apoyar a la comunidad mediante programas justos y eficientes de recaudación de impuestos y de asignación del gasto.
- **Con funcionarios del Ministerio de Hacienda:** Se impulsa la implementación de políticas y directrices que garanticen el desarrollo de las competencias, habilidades, aptitudes e idoneidad de los funcionarios.
- **Con otras entidades públicas:** Se garantiza la calidad de los servicios con base en las prioridades establecidas en la normativa vigente, y se brinda a las otras instituciones una atención amable y cordial, suministrándoles las informaciones requeridas en forma diligente, oportuna y transparente.

Fundamentos de una ética de trabajo

¿Qué es la competencia profesional?

Competencias

Son comportamientos que algunas personas dominan mejor que otras, lo que las hace eficaces en una situación determinada. Son un conjunto de conductas tipo y procedimientos (razonamientos) que se pueden poner en práctica sin nuevo aprendizaje.

Las competencias son consecuencia de la experiencia, y constituyen saberes articulados, integrados entre ellos y de alguna manera automatizados.

Competencias profesionales

La competencia profesional es el conjunto de capacidades, actitudes y conocimientos necesarios para realizar las actividades de trabajo con los niveles requeridos de calidad y eficacia del empleo.

Así entendida, la competencia es un valor susceptible de ser cuantificado.

Las competencias se pueden clasificar en tres áreas:

1. **Conocimientos:** los conocimientos teórico-prácticos y la experiencia adquirida a lo largo de la trayectoria profesional, necesarios para el desempeño del puesto de trabajo.
2. **Habilidades:** capacidades y destrezas genéricas y específicas, que permiten garantizar el éxito en el desempeño del puesto de trabajo.
3. **Actitudes:** características o rasgos de personalidad del individuo que determinan su correcta actuación en el puesto de trabajo.

Las competencias profesionales son importantes porque la producción actual requiere personas capaces de aplicar los conocimientos en diversos contextos, situaciones y condiciones de gran variabilidad tecnológica, con la capacidad de responder a los cambios con creatividad y disposición para la innovación.

Los derechos y obligaciones del trabajador

Los derechos y obligaciones, tanto del empleador como del trabajador, forman parte de los acuerdos establecidos a través del contrato de trabajo que da origen a la relación laboral. Sin embargo, existen distintos aspectos que son normados por ley, a través del Código del Trabajo, que en el caso de Costa Rica, consta de doce Títulos, donde en sus diversos artículos, se abordan temas como la función del Código, las relaciones laborales, las definiciones de patrono, intermediario, trabajador, porcentaje mínimo de trabajadores nacionales, carácter de orden público de la ley laboral, entre otros.

Los títulos del código abordan los siguientes temas:

- Título primero: Disposiciones Generales.
- Título segundo: De los contratos y de las convenciones de trabajo.
- Título tercero: De las jornadas, de los descansos y de los salarios.
- Título cuarto: De la protección a los trabajadores durante el ejercicio del trabajo.
- Título quinto: De las organizaciones sociales.
- Título sexto: De los conflictos colectivos de carácter económico y social.
- Título séptimo: De la jurisdicción especial de trabajo.
- Título octavo: Del régimen de los servidores del Estado y de sus instituciones.
- Título noveno: De la Organización Administrativa del Trabajo.
- Título décimo: De las prescripciones, de las sanciones y de las responsabilidades.
- Título decimoprimero: Prohibición de discriminar.
- Título decimosegundo: Disposiciones finales.

Actividades de autoestudio

1. Mencione brevemente una definición de ciudadano

.....
.....
.....
.....
.....

2. ¿Qué es un profesional y cuál es su papel en la sociedad?

.....
.....
.....
.....
.....
.....

3. Mencione los significados de ética y moral y su importancia en el desarrollo del profesional.

.....
.....
.....
.....
.....
.....

4. Mencione los valores más importantes de la ética y describa al menos tres de ellos.

.....
.....
.....
.....
.....

5. ¿Qué son las competencias y la competencia profesional?

.....
.....
.....
.....
.....
.....

6. ¿Cuál es la clasificación de competencias que se menciona en este documento?

.....
.....
.....
.....
.....
.....

7. ¿Cuál es el rol de un profesional en Costa Rica y qué aspectos debe cumplir para con la sociedad?

.....
.....
.....
.....
.....

Bibliografía

• Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley número 4755 del 03 de mayo de 1971 y sus reformas. CR Leyes, y decretos, etc. 20. Edición San José, 2008.

• Constitución Política de Costa Rica, CR Constitución, 1949 9na. Ed. San José, 1997. Cordero Fallas, Francisco. Centro de Documentación e Investigación Legislativa (CEDIL). Asamblea Legislativa.

• Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), Balance Preliminar de las Economías de América Latina y el Caribe, 2015 (LC/G.2655-P), Santiago, 2015

• CIAT, Sitio web http://www.ciat.org/index.php/productos-y-servicios/ciatdata/perfil-de-los-paises/costarica.html#pie

• Hernández Valle, Rubén. Instituciones de derecho público costarricense. EUNED, San José, Costa Rica, 2012

• Instituto de Fomento y Asesoría Municipal, VII Programa de Capacitación Municipal. "El proceso de descentralización en Costa Rica. 2002

• Jorge Córdoba Ortega (2012). El derecho de acceso a la información pública y la existencia de herramientas que posibilitan la transparencia en la gestión administrativa en Costa Rica. Una visión legislativa. ICAP-Revista Centroamericana de Administración Pública (62-63): 357-407, 2012

• Ley General de Aduanas, Ley Nº 7557 del 20 de octubre de 1995. San José, Costa Rica.

• Ley General de la Administración Pública, Ley N°6227 del 2 de mayo de 1978, San José, Costa Rica.

• Ley del Impuesto General sobre las Ventas, Ley Nº 6826 del 08 de noviembre de 1982, San José, Costa Rica.

• Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley Nº 7092 del 21 de abril de 1988, San José, Costa Rica.

• Ministerio de Hacienda Costa Rica. Sitio web http://www.hacienda.go.cr/

• Ministerio de Hacienda, El Prepuesto Nacional en Costa Rica. http://www.hacienda.go.cr/docs/5228c0e0637a1_Folleto_Presupuesto_Nacional.pdf

• Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN). Sector Público Costarricense y su organización. San José, Costa Rica, 2010

• Ministerio de Salud Costa Rica. Sitio web https://www.ministeriodesalud.go.cr/index.php/permisos-a-establecimientos

• OCDE/CEPAL/CIAT/BID (2015), Estadísticas tributarias de América Latina y el Caribe, OECD Publishing. Paris

• Organización del Sector Público Costarricense Número de Instituciones del Sector Público Costarricense según naturaleza jurídica Costa Rica, 2011
http://www.asamblea.go.cr/Centro_de_informacion/biblioteca/Centro_Dudas/Lists/Formule%20su%20pregunta/Attachments/276/Sector-Publico-por-Naturaleza-Mayo-2011.pdf

• Peña Garbin, José Miguel. Todo Sobre la Inspección de Hacienda. Editorial Praxis. Barcelona. 1995.

• Programa de Educación Fiscal del Servicio de Impuestos Internos, Ministerio de Hacienda de

Chile. Guía para Educación Superior: Estado, Tributación y Ciudadanía. Chile 2014.

• Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD). La Equidad en Costa Rica: Incidencia de la Política Social y la Política Fiscal. Boletín de Equidad, marzo 2014.

• Reglamento Ley General de Aduanas, Decreto 25270-H del 14 de
junio de 1996. San José, Costa Rica.

• Reglamento de la Ley del Impuestos General sobre las Ventas, Decreto 14082-H del 29 de noviembre de 1982. San José, Costa Rica.

• Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto 18455H19 de agosto de 1999. San José, Costa Rica.

• Romero-Pérez, J. Estado: Estructura y funciones. Revista de Ciencias Jurídicas N°116, 2008.

• ¿Qué son los impuestos? ¿Por qué tenemos que pagarlos? http://actualidadcr.com/index.php/economia/1123-que-impuestos-y-por-que-pagarlos

Glosario

Actividad financiera del Estado: consiste en la obtención de recursos para cumplir con los gastos públicos, con el fin de satisfacer las necesidades públicas, como por ejemplo educación, infraestructuras y seguridad.

Administración Tributaria: Sin perjuicio de otras definiciones y para efectos didácticos, la administración tributaria AT, es el órgano administrativo encargado de gestionar y fiscalizar los tributos y donde se realizan diversas gestiones de índole tributario, se trate del Fisco o de otros entes públicos que sean sujetos activos de la obligación tributaria. Tratándose de la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda, cuando se otorga una potestad o una facultad a la Dirección General de Tributación, se entenderá que también es aplicable a la Dirección General de Aduanas, a la Dirección General de Hacienda y a la Dirección General de Policía de Control Fiscal, en sus ámbitos de competencia.
En esta guía se hace referencia en forma análoga, tanto a Administración Tributaria como a Dirección General de Tributación DGT.

Aduana: Oficina pública o institución fiscal establecida generalmente en puertos y fronteras, con el fin de registrar el tráfico internacional de mercancías que entran o salen del territorio nacional, en el cual se cobran los impuestos correspondientes.

Base imponible: es el monto sobre el cual se habrá de aplicar la tasa para determinar un impuesto. Es la valoración cuantitativa de los hechos que genera una obligación tributaria. Ej.: la base imponible del Impuesto sobre la Renta es el monto neto de las utilidades obtenido por el contribuyente durante el año fiscal.

Ciudadanía: desde una perspectiva formalista, la ciudadanía se atribuye a los individuos a partir de la concesión de una serie de derechos y obligaciones. En cambio, pensada como práctica deseable, la ciudadanía se construye socialmente como un espacio atravesado por valores, acciones e instituciones comunes que integran a los individuos, permitiendo su mutuo reconocimiento como integrantes de una comunidad y como actores del espacio público. Desde esta acepción, la ciudadanía es una práctica política fundamentada en valores como, entre otros, la libertad, la igualdad y la solidaridad.

Consumo: en el orden económico, es la acción de adquirir bienes y servicios.

Contrabando: la importación o exportación que se ejecuten clandestinamente o por lugares no habilitados por la Aduana, la que se desvíe de los caminos marcados para la realización de esas operaciones y la que se efectúe fuera de las horas señaladas son hechos de contrabando.

Contribuciones especiales: establecidas por ley, son el medio de financiación de determinadas obras y servicios públicos divisibles; satisfacen necesidades públicas que derivan ventajas especiales de índole patrimonial para determinados particulares. Por ejemplo: la contribución requerida al propietario de un campo por la construcción de una ruta pavimentada lindante con el mismo.

Contribuyente: Son las personas respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

Derecho: puede usarse como equivalente de "facultad" o poder jurídico, significa la potestad atribuida a alguien para usar o gozar de un derecho o exigir algo de alguien. Se denomina también al conjunto de normas de conducta humana establecidas por el Estado con carácter obligatorio y conforme a la justicia. Se denomina "capacidad de derecho" al goce de un derecho del cual se es titular.

Deducciones: en materia fiscal las deducciones son rebajas permitidas por ley que se aplican a la renta bruta de los contribuyentes.

Deuda pública: es la obligación que contrae el Estado con los prestamistas. Por ejemplo: el Fondo Monetario Internacional, el Banco Interamericano de Desarrollo, etc.

Deudor: en materia tributaria, es aquel contribuyente que no ha pagado en término una cantidad de dinero al Estado como consecuencia del vencimiento del plazo para el cumplimiento de una obligación tributaria. Por lo general, el contribuyente enfrentado a una deuda morosa tiene dos causas para no cumplir con su obligación: a) no paga porque no puede hacerlo, b) no paga porque no quiere hacerlo.

Dirección General de Aduanas: la Dirección General de Aduanas es la encargada de controlar las operaciones de comercio internacional (importaciones y exportaciones), además de aplicar aquellas disposiciones que regulen el tráfico internacional de mercancías, y por otro lado fiscalizar la aplicación de aranceles y las prohibiciones que dispone el Estado.

Dirección General de Tributación: la Dirección General de Tributación es el órgano encargado de percibir y fiscalizar los tributos internos (impuesto sobre la renta, impuesto general sobre las ventas, impuestos específicos a bebidas, y cigarrillos entre otros) su servicio está orientado a facilitar el cumplimiento de los deberes de los contribuyentes.

Elusor: es aquel que, sin infringir la ley, busca evitar el pago de tributos mediante la utilización de estructuras jurídicas atípicas. La elusión se produce cuando a un acto o hecho gravado se le da la apariencia de otro con la finalidad de evitar el pago de impuestos. La elusión también excede las posibilidades de actuación de la DGT, debido a dos factores: a) deficiencias técnicas de la legislación, b) criterios de interpretación admitidos.

Ética: es la disciplina filosófica que reflexiona de modo racional y crítico acerca de las diferentes perspectivas morales.

Evasor: es aquél que actúa ilícita y conscientemente para no pagar total o parcialmente un tributo. Comprende todas las conductas contrarias a la ley que originen la eliminación o disminución de la carga tributaria, y siempre resulta violatoria de las disposiciones legales. Los verdaderos evasores son aquellos que pudiendo cumplir con sus obligaciones tributarias no cumplen.

Exenciones tributarias: son un beneficio legal, social y económico que genera un tratamiento preferencial de las obligaciones fiscales, suprimiendo su pago. Se fundamentan en situaciones especiales que distinguen la ley y pueden ser objetivas o subjetivas.

Finanzas públicas: son los medios o recursos que tienen por objeto proveer al Estado de los recursos necesarios para la atención de los gastos públicos.

Fiscalidad: actividad de la Hacienda Pública para fijar, recaudar y controlar los impuestos que se pagan al Estado.

Fraude fiscal: el fraude es una forma de incumplimiento consciente de la norma que supone la obtención de un beneficio, generalmente económico, para el transgresor, en perjuicio de aquellos que cumplen honestamente con sus obligaciones de contribuir con los gastos del Estado. Esta transgresión de la norma se produce fundamentalmente en dos órdenes: en el campo de los ingresos, a través del fraude fiscal y de las cotizaciones sociales, y en el campo de los gastos, a través de la percepción indebida de subvenciones y del abuso de prestaciones.

Gasto público: son gastos públicos las erogaciones generalmente ordinarias que realiza el Estado en virtud de ley para cumplir sus fines consistentes en la

satisfacción de necesidades públicas. El concepto de gasto público está siempre ligado al de necesidad pública, esta juega un papel importante del presupuesto de legitimidad de gasto público, puesto que es indispensable su preexistencia para que el gasto se materialice. El gasto público parte del interés popular. Son las erogaciones o empleo de riqueza destinados a la prestación de los servicios públicos que son requeridos por el interés público.

Hecho generador: es el hecho, acto o manifestación de la vida económica y social de una sociedad que reviste interés fiscal y respecto del cual la ley establece que debe aplicarse el tributo. Por ejemplo, la venta de un electrodoméstico es un hecho generador para el Impuesto General sobre las Ventas.

Importación: es el ingreso de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero. Implica el arribo de la mercadería por cualquier vía de acceso: marítima, aérea, terrestre.

Importadores/Exportadores: son aquellos que con capacidad para ejercer por sí mismos el comercio y encontrándose inscriptos en el registro aduanero correspondiente, introducen o extraen mercaderías producidas en un territorio aduanero para ser consumidas en otro distinto, de acuerdo a las normas aduaneras vigentes.

Impuestos: son el medio de financiación de los servicios públicos indivisibles. Provienen de una ley, por lo que son exigidos a los particulares de manera obligatoria por el Estado. Su recaudación satisface necesidades públicas primarias y secundarias.

Impuestos directos: son los impuestos que gravan directamente el ingreso de las personas y las empresas. El impuesto a la renta de personas y sociedades, los impuestos al patrimonio y los impuestos a la propiedad forman parte de los impuestos directos.

Impuestos indirectos: son los impuestos que gravan a los bienes y servicios, y por ende afectan indirectamente el ingreso del consumidor o del productor. Entre éstos impuestos encontramos los impuestos a las ventas, y los aranceles a las importaciones.

Ingresos fiscales: son todos los recursos monetarios que percibe el Estado a través de la aplicación de las leyes que sustentan el cobro de los impuestos, tasas, recargos, etc., así como los ingresos que derivan de la venta de bienes y servicios, donaciones y préstamos.

Ley: si nos limitamos al carácter formal, ley es la que dicta el poder legislativo conforme a los principios constitucionales nacionales. Son principales características de la ley la generalidad, la obligatoriedad y la competencia de quien la emite.

Mercancía: todo objeto susceptible de ser importado o exportado. En la práctica decimos que mercancías son los bienes concretos (maquinarias, cereales, etc.). Se incluyen también dentro de este concepto a los envases, embalajes o estuches que acompañan al bien principal objeto de la importación o exportación.

Ministerio de Hacienda: es el órgano que, en la estructura administrativa de la República de Costa Rica, cuida básicamente de establecer y ejecutar la política Hacendaria. Los órganos encargados de la recaudación de impuestos son la Dirección General de Tributación (DGT), la Dirección General de Aduanas (DGA) y la Dirección General de Hacienda (DGH).

Moral: se llama así al conjunto de normas, valores o principios que rigen (permitiendo y prohibiendo) las acciones de los seres humanos, y que pueden provenir de diversas tradiciones culturales, religiosas, etc. En este sentido constituye un orden de referencia para el actuar humano en un contexto específico y se modifica según el tiempo y lugar en que se desarrolla.

Necesidades públicas: son aquellas necesidades que coinciden con el interés público y son comunes a todos los miembros de la sociedad.

Norma: es toda regla social obligatoria emanada de autoridad competente. En este concepto se engloban las constituciones como leyes supremas, las leyes que dictan los poderes legislativos, los decretos que emiten los poderes ejecutivos, las resoluciones ministeriales y las ordenanzas municipales.

Obligación: vínculo que impone hacer o abstenerse de realizar una acción. Puede estar establecido por precepto de ley, por voluntario otorgamiento o por derivación de ciertos actos.

Obligado tributario: son aquellas personas físicas, jurídicas o entes colectivos sin personalidad jurídica a quienes una norma de carácter tributario impone el cumplimiento de una determinada prestación u obligación, que puede ser de carácter pecuniario o no; ya sea, en su condición de declarante, contribuyente, responsable, agente de retención o percepción, sucesor de la deuda tributaria u obligado a suministrar información o a prestar colaboración a la Administración Tributaria.

Obligación tributaria: es el vínculo jurídico entre un sujeto activo (Estado) y un sujeto pasivo (contribuyente) que faculta al primero a exigir al segundo sumas de dinero determinadas por ley.

Obra pública: es toda construcción, trabajo o servicio de industria que se ejecute con fondos del Estado. Las ejecuta el gobierno central y las municipalidades.

Patrimonio: es el conjunto de bienes muebles e inmuebles que pertenecen a una persona. Se llaman bienes a los objetos materiales e inmateriales susceptibles de valor.

Progresividad: se entiende por progresividad en materia de tributos, cuando el porcentaje de ingresos que se destina al pago de los impuestos aumenta en la medida en que aumenta el nivel de ingresos.

Recursos públicos: son las entradas que obtiene el Estado, preferentemente en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por exigencias administrativas o de índole económica y social.

Recursos tributarios: son los fondos que el Estado obtiene mediante la implementación de leyes que crean obligaciones monetarias a cargo de sujetos, individuos o entidades. Comprenden los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. Son la principal y más genuina fuente de financiamiento para atender las necesidades públicas.

Servicio público: es una prestación que realiza el Estado, con el fin de satisfacer necesidades individuales, grupales o sociales. El Estado cuenta con la titularidad de la actividad o función, aun en el caso de que sea realizada o gestionada por privados. La delegación de la prestación del servicio público puede efectuarse bajo distintas formas: concesión, arrendamiento u otras figuras.
El servicio público puede ser:
a) Divisible: cuando los beneficios del servicio público pueden ser medidos en función de cada persona que lo recibe, por ejemplo, la educación y los servicios de salud.
b) Indivisibles: cuando este servicio se brinda a todos los miembros de la comunidad por igual, por ejemplo la seguridad social.

Sistema Tributario: se denomina sistema o estructura tributaria al conjunto de tributos vigentes en un medio (por ejemplo un país) en determinada época.

Tributos: son las prestaciones de dinero, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Educación Fiscal

Si todos contribuimos, todos nos beneficiamos.

1º Edición

Guía para Educación Superior

Realizada en alianza:

EUROSOCIAL PROGRAMA PARA LA COHESIÓN SOCIAL EN AMÉRICA LATINA

SII www.sii.cl

FIIAPP COOPERACIÓN ESPAÑOLA

PARticipa con CIVISMO PROGRAMA NACIONAL

SAT

Educación Fiscal