

Obligados tributarios ante la Administración Tributaria

17 Marzo 2014

c. Marzo, D. 2014, De Interés General, Noticias MasterLex

Se publicó la semana pasada en La Gaceta, la invitación a todos aquellos que puedan tener algún interés en conocer y emitir sus comentarios en relación con un nuevo proyecto tributario denominado: OBLIGADOS TRIBUTARIOS ANTE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.

Su texto completo se encuentra disponible en el siguiente link del Ministerio de Hacienda:
http://dgt.hacienda.go.cr/proyectos/Documents/Obligados%20tributarios%20ante%20la%20Administraci%C3%B3n%20Tributaria_firmado.pdf

La Dirección General de Tributación justifica la emisión de esta norma en la necesidad de aclarar quiénes son los obligados tributarios del Impuesto sobre la Renta y en general, de otros impuestos así como el deber que tienen de proveer la información necesaria que permita acreditar las situaciones jurídicas tributarias que les conciernen.

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

Los obligados tributarios se clasifican en cuatro categorías: contribuyentes, declarantes, informantes y responsables

A continuación nos permitimos transcribir del proyecto tributario en estudio las siguientes definiciones:

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

A.1 – Contribuyentes del Impuesto sobre la Renta: Son las personas físicas o jurídicas que realicen en el territorio nacional actividades o negocios de carácter lucrativo, con independencia de su nacionalidad o domicilio y en el caso de las personas jurídicas, del lugar de su constitución, de reunión de sus juntas directivas o de celebración de los contratos, asimismo, los entes que se dediquen a la prestación privada de servicios de educación universitaria, independientemente de la forma jurídica adoptada.

También son contribuyentes de este impuesto, algunos sujetos específicos que por así establecerlo la ley, sus utilidades son consideradas objeto del Impuesto sobre las Utilidades, a pesar de originarse en actividades económicas que no persiguen el lucro, tales como son los entes sujetos por disposición de la Ley No.7722 del 09 de diciembre de 1997, denominada Ley de Sujeción de Instituciones Estatales al Pago del Impuesto sobre la Renta.

Así, son contribuyentes las siguientes instituciones públicas:
a) Instituto Costarricense de Electricidad, b) Radiográfica Costarricense Sociedad Anónima, c) Compañía Nacional de Fuerza y Luz, d) Junta Administrativa de Servicios Eléctricos de Cartago, e)

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

A.2 Contribuyentes en otros impuestos: Son los que así define la norma legal de fondo que establece el tributo.

B. DECLARANTES: A diferencia de los contribuyentes que por disposición de Ley deban autoliquidar su obligación tributaria y que por ello llevan implícito su deber de declarar, los declarantes son los sujetos respecto de los cuales no se verifica el hecho generador de la obligación tributaria, por así haberlo dispuesto la ley tributaria al haberle dado una categoría de “no sujeto” o “exento del impuesto”, pero que a pesar de ello, en razón de otras obligaciones tributarias está obligado a presentar la declaración de impuestos que establezca la Ley, a fin de constituir un insumo en el control tributario.

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

B.1 Declarantes en el Impuesto sobre la Renta: Son declarantes los contribuyentes y responsables mencionados en el artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, independientemente de la cuantía de las rentas brutas obtenidas y aun cuando estas estén total o parcialmente exentas o no sujetas por disposición de ley a pagar el impuesto.

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

Ahora bien, de los supuestos establecidos en el artículo de referencia, tienen el deber de presentar su declaración tributaria ante la Administración Tributaria, los siguientes sujetos:

Sujetos exentos:

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

Entidades no sujetas:
a-) Asociaciones civiles que agremien a pequeños o medianos productores agropecuarios de bienes o servicios, b-) Fundaciones, c-) Partidos Políticos, d-) Cámaras, e-) Sindicatos y f-) demás entidades sin fines de lucro a que se refiere el artículo 3 de la ley, que por disposición reglamentaria son declarantes.

Al respecto, no están obligados a declarar los siguientes entes no sujetos al Impuesto a las Utilidades, incluidos en el artículo 3 de la norma citada: a) El Estado, entendido como Gobierno Central (Ministerios) b) Municipalidades, c) Instituciones autónomas y semiautónomas del Estado que por ley especial gozan de exención, así como las universidades estatales.

B.2 Declarantes en otros impuestos: a.-En el caso de las demás cédulas del Impuesto sobre la Renta (Impuesto único sobre las rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión u otras remuneraciones por servicios personales y cualquier otro impuesto que así lo disponga la Ley) se debe entender que son declarantes cualquiera de los sujetos anteriormente descritos, en el tanto ostenten la categoría de obligados tributarios en su modalidad de responsables (ente retenedor), debiendo presentar la declaración tributaria correspondiente. b.-En cualquier otro impuesto diferente a los contemplados en la Ley del Impuesto sobre la Renta, permanece el deber de declarar, según lo establezca esa ley específica.

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

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

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

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

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

Estos se pueden clasificar en dos grupos:

D.1 Responsables por deuda propia: Son los sujetos de Derecho respecto de los cuales se ha verificado el hecho generador de la obligación tributaria, es decir, es el contribuyente del impuesto.

D.2 Responsables por deuda ajena: Son los sujetos que a pesar de no tener el carácter de contribuyentes la ley expresamente los obliga al pago de la deuda tributaria, utilizando para ello el patrimonio que administra o del que disponen y que es propiedad del contribuyente. Así, para efectos de la ejecución de deudas tributarias, los siguientes sujetos son responsables por deuda ajena:

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

D.3 Otros casos especiales de responsabilidad por deuda ajena: Los responsables solidarios. Los responsables solidarios por deuda ajena son los sujetos de derecho que deben responder con su patrimonio propio y no con el patrimonio del contribuyente, respecto de las deudas tributarias liquidadas y exigibles que estén a favor del Fisco y que se originan en una obligación tributaria por la cual se ha verificado el hecho generador del tributo.

Son responsables solidarios, los siguientes:

a) Quienes, con ocasión del traspaso de un establecimiento mercantil, adquieran del sujeto pasivo, por cualquier concepto, la titularidad de bienes o el ejercicio de derechos por las deudas tributarias del anterior titular, hasta por el valor de tales bienes o derechos.

b) Los socios y accionistas de sociedades liquidadas, al momento de ser liquidadas, por las deudas líquidas y exigibles de la sociedad, hasta por el valor de tales bienes o derechos recibidos en la liquidación.

c) Los propietarios de las empresas individuales de responsabilidad limitada, según lo establecido en el artículo 25 del Código Tributario.

d) Los agentes de retención o percepción, como únicos responsables ante el Fisco cuando han efectuado la retención por el importe retenido o percibido; y si no realiza la retención o percepción responde solidariamente; salvo que prueben ante la Administración Tributaria que el contribuyente ha pagado el tributo.

e) Cualquier otro caso establecido expresamente por disposición legal.

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

D.4) Otros casos de responsabilidad solidaria: Son responsables solidarios los patronos, entidades u oficinas públicas o privadas que realicen los pagos cuando no ejecuten el embargo preventivo, teniendo el deber de hacerlo o no depositen lo retenido, por motivo de un embargo decretado por la Oficina de Cobros del Ministerio de Hacienda para que se retenga a favor del Fisco los salarios, dietas, pensiones, jubilaciones, comisiones y cualquier otra remuneración o crédito en dinero efectivo que deba percibir o en el que fuere acreedor el deudor.