

HACIENDA

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

MH-DGT-RES-0002-2024 de las trece horas del siete de febrero de dos mil veinticuatro. “Modificaciones y adiciones a la resolución DGT-R-46-2014, de las ocho horas del treinta y uno de octubre de dos mil catorce, respecto de la obligatoriedad de los grandes contribuyentes nacionales de presentar los estados financieros auditados por un contador público autorizado”

Considerando

I.—Que, el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 del 3 de mayo de 1971- en adelante, Código Tributario-, faculta a la Administración Tributaria a dictar normas generales para los efectos de la aplicación correcta de las leyes tributarias, dentro de los límites fijados por las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes; por lo que podrá dictar normas generales mediante resolución y serán de acatamiento obligatorio en la emisión de todos los actos administrativos y serán nulos los que sean contrarios a tales normas.

II.—Que los artículos 20 y 48 de la Ley N° 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas, denominada Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen la obligatoriedad de la presentación de los estados financieros económicos y dispone, que los declarantes podrán servirse de contadores públicos autorizados, para que de acuerdo con el inciso c) del artículo 7 de la Ley N° 1038 del 19 de agosto de 1947 y sus reformas, les certifiquen los estados contables y financieros. Asimismo, el artículo 8 de dicha ley, otorga a los documentos que expidan los contadores públicos, el valor de documento público. Por su parte, el Capítulo II del Título VI del Decreto N° 43198-H del 22 de julio de 2021 y sus reformas, denominado Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece los aspectos generales relacionados con los certificados para efectos tributarios.

II.—Que los artículos 20 y 48 de la Ley N° 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas, denominada Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen la obligatoriedad de la presentación de los estados financieros y dispone, que los declarantes podrán servirse de contadores públicos autorizados, para que de acuerdo con el inciso c) del artículo 7 de la Ley N° 1038 del 19 de agosto de 1947 y sus reformas, les certifiquen los estados contables y financieros. Dicha presentación deberá realizarse de conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad N° 1 y N° 7. Asimismo, el artículo 8 de dicha ley, otorga a los documentos que expidan los contadores públicos, el valor de documento público. Por su parte, el Capítulo II del Título VI del Decreto N° 43198-H del 22 de julio de 2021 y sus reformas, denominado Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece los aspectos generales relacionados con los certificados para efectos tributarios. No obstante, el artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las disposiciones de esta Ley, que afecten la contabilidad de los contribuyentes, tienen el carácter de ajustes a los resultados mostrados por aquella,

necesarios para determinar la renta imponible; pero no son principios de contabilidad a que deban sujetarse, para lo cual deberá considerar la Norma Internacional de Contabilidad N° 12.

III.—Que el artículo 104 del Código Tributario establece que la Administración Tributaria tiene la facultad de verificar la situación tributaria de los contribuyentes, razón por la cual puede requerirles la presentación de libros, archivos, registros contables y toda otra información de trascendencia tributaria que se encuentre impresa, en forma de documento, en soporte electrónico o registrada en cualquier otro medio tecnológico. Asimismo, el inciso a) de la misma norma faculta a solicitar a los obligados tributarios clasificados como Grandes Contribuyentes Nacionales y a otros colectivos de contribuyentes considerando el volumen y la naturaleza de sus operaciones, los estados financieros debidamente dictaminados por un contador público autorizado, incluyendo las notas explicativas sobre las políticas contables más significativas y demás notas explicativas contenidas en el dictamen del profesional independiente que los haya auditado. Asimismo, se debería presentar la conciliación fiscal debidamente auditada en cumplimiento al artículo 100 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta.

IV.—Que el artículo 108 del Código Tributario establece que la Administración Tributaria puede solicitar a los beneficiarios de incentivos fiscales, información relacionada con el cumplimiento de los requisitos y los hechos legitimadores de los incentivos fiscales.

V.—Que el artículo 109 del Código Tributario faculta a la Dirección General de Tributación para establecer directrices, respecto de la forma en que debe consignarse la información tributaria que se solicita con carácter general en las actuaciones tributarias.

VI.—Que el artículo 2 del Decreto N° 38277-H del 2 de abril de 2014 y sus reformas, denominado Reglamento de Procedimiento Tributario, define a los obligados tributarios como 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.

VII.—Que los Estados Financieros Auditados por un Contador Público Autorizado constituyen un conjunto de información relevante para la Administración Tributaria, con el propósito de realizar con eficiencia las actuaciones administrativas de control tributario, dirigidas a comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones materiales. Por lo que se considera pertinente su opinión profesional con respecto a la conciliación fiscal.

VIII.—Que el artículo 42 del Reglamento de Procedimiento Tributario, establece en cuanto a los suministros generales de información, la facultad de la Dirección General de Tributación para

establecer como obligación, que toda persona física, jurídica, pública o privada -entre otras-, debe proporcionar a la Administración Tributaria, en forma periódica, la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios que se derive de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas que sean obligados tributarios actuales o potenciales. Esta información debe entregarse tal y como lo indique la Administración.

IX.—Que en razón de lo expuesto, la Dirección General de Tributación emitió la resolución DGT-R-46-2014 de las 8:00 horas del 31 de octubre de 2014 y sus reformas, estableciendo en su artículo 1, que los obligados tributarios, independientemente del régimen al que pertenezcan, clasificados como Grandes Contribuyentes Nacionales o Grandes Empresas Territoriales, incluyendo los sujetos exentos del impuesto sobre la renta, deben suministrar, por requerimiento previo realizado por la Administración Tributaria en sus actuaciones de control, los estados financieros debidamente auditados.

X.—Que la resolución DGT-R-46-2014, en su artículo 5, dispone que los obligados tributarios deben ser responsables de presentar los estados financieros debidamente auditados dentro de los tres meses siguientes al requerimiento previo de la Administración Tributaria, prorrogable por otro plazo igual, previa solicitud debidamente justificada del obligado tributario.

XI.—Que, mediante Decreto Ejecutivo 43442-H del 11 de marzo de 2022, se reformó el Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Tributación, reorganizando la estructura y funciones de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales de la Dirección General de Tributación, y suprimiendo el segmento de Grandes Empresas Territoriales de las Administraciones Tributarias, ambas de la Dirección General de Tributación.

XII.—Que por la especial trascendencia de esta información para lograr identificar posibles riesgos para las áreas de fiscalización, esta Dirección General considera necesario modificar y ampliar la resolución DGT-R-46-2014 y sus reformas, para establecer expresamente la obligación de la presentación de estados financieros auditados sin previo requerimiento por parte de la Administración Tributaria, para todos los obligados tributarios clasificados como Grandes Contribuyentes Nacionales, que en su Declaración del impuesto sobre las utilidades, declaren una cuota tributaria igual a cero, o base imponible negativa. Esto le permitirá a la Administración Tributaria realizar una verificación de la normativa tributaria aplicada a la Declaración Jurada, partiendo de los estados financieros económicos, convirtiéndose en un insumo de trabajo para los inspectores fiscales en la aplicación de los diferentes parámetros utilizados en el análisis y revisión de las magnitudes declaradas por los obligados tributarios, y en la detección de posibles incrementos patrimoniales no justificados, maniobras fraudulentas, ingeniería fiscal agresiva y precios de transferencia, elementos que podrían erosionar la base imponible del impuesto sobre las utilidades. Asimismo, la información contenida en los Estados Financieros facilitará el control tributario al constituir un insumo en la selección de obligados tributarios para la verificación del cumplimiento de sus obligaciones tributarias materiales, que, a su vez, en conjunto con otra información previsiblemente pertinente que posea la Administración Tributaria, permitirá aplicar criterios de priorización más razonables.

XIII.—Que el artículo 3 del Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Tributación, Decreto Ejecutivo 35688-H del 27 de noviembre del 2009 y sus reformas, establece que esta Dirección tiene dentro de sus competencias, realizar la mejora continua del sistema tributario costarricense, procurando su equilibrio y progresividad, en armonía con los derechos y garantías ciudadanas, razón por la cual, en virtud de las funciones de control, administración y fiscalización general de los tributos, resulta oportuno actualizar y robustecer el control tributario.

XIV.—Que de conformidad con lo que se establece en el artículo 12 bis del Decreto Ejecutivo 37045-MP-MEIC de fecha 22 de febrero de 2012, denominado “Reglamento a la Ley de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos”, esta regulación cumple con los principios de mejora regulatoria, de acuerdo con el informe DMR-DAR-INF-022-2024 del 6 de febrero de 2024, emitido por la Dirección de Mejora Regulatoria del Ministerio de Economía, Industria y Comercio.

XVI.—Que en acatamiento del artículo 174 del Código Tributario, el proyecto la presente resolución se publicó en el sitio Web <https://www.hacienda.go.cr/ProyectosConsultaPublica.html>, sección “Proyectos en Consulta Pública”; antes de su dictado definitivo, con el fin de que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos, conozcan sobre este proyecto de resolución y puedan realizar las observaciones sobre el mismo, en el plazo de diez días hábiles siguientes a la publicación del primer aviso en el Diario Oficial La Gaceta. Los avisos fueron publicados el 13 de setiembre de 2023 en La Gaceta N° 168 el primer aviso, y el 14 de setiembre de 2023 en La Gaceta N° 169 el segundo aviso, respectivamente. Por lo tanto;

EL DIRECTOR GENERAL DEL TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

“MODIFICACIONES Y ADICIONES A LA RESOLUCIÓN DGT-R-46-2014, DE LAS OCHO HORAS DEL TREINTA Y UNO DE OCTUBRE DE DOS MIL CATORCE, RESPECTO DE LA OBLIGATORIEDAD DE LOS GRANDES CONTRIBUYENTES NACIONALES DE PRESENTAR LOS ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS POR UN CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO”

Artículo 1°—Modifíquese la denominación de la resolución DGT-R46-2014 de las ocho horas del treinta y uno de octubre de dos mil catorce, para que se lea de la siguiente manera: “Obligatoriedad para los Grandes Contribuyentes Nacionales de presentar los estados financieros auditados por un contador público autorizado que sea independiente a la empresa”.

Artículo 2°—Modifíquese el párrafo primero y adiciónense los párrafos segundo y tercero al artículo 1° de la resolución DGT-R-46-2014 de las ocho horas del treinta y uno de octubre de dos mil catorce, para que se lea de la siguiente manera:

“Artículo 1º- Los obligados tributarios, independientemente del régimen al que pertenezcan, clasificados como Grandes Contribuyentes Nacionales, incluyendo los sujetos exentos del impuesto sobre la renta, deben suministrar, por requerimiento previo realizado por la Administración Tributaria en sus actuaciones de control, los informes sobre los estados financieros auditados por un Contador Público Autorizado, que sea independiente a la empresa y cumpla las consideraciones sobre su independencia, de conformidad con lo establecido en el artículo 9 de la Ley N° 1038 del 19 de agosto de 1947 y sus reformas, artículos 20 y 21 de su Reglamento, así como en el Título III, artículo 11 del Código de Ética del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. Se exceptúan de esta obligación los declarantes no sujetos del impuesto sobre la renta.

En los casos en que los obligados tributarios citados en el párrafo anterior declaren cuota tributaria igual a cero o base imponible negativa en un período fiscal determinado, deberán suministrar los informes sobre los estados financieros auditados por Contador Público Autorizado sin que medie requerimiento alguno por parte de la Administración Tributaria, en los tres meses siguientes de haber finalizado el período fiscal correspondiente al impuesto sobre las utilidades, prorrogable por otro plazo igual, previa solicitud debidamente justificada del obligado tributario como caso fortuito o fuerza mayor.

La Administración Tributaria remitirá al Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica el listado de los Contadores Públicos Autorizados que emitan los informes sobre los estados financieros auditados en los términos del párrafo anterior, con la finalidad que dicho ente fiscalice el correcto ejercicio de la profesión, según las normas técnicas en la emisión de dichos documentos, mediante el ejercicio de potestades administrativas de control y fiscalización asignadas por Ley.”

Artículo 3º—Modifíquese el artículo 4 para que se lea de la manera que se describe a continuación:

“Artículo 4. Los estados financieros auditados, estarán expresados en idioma español así como en moneda de curso legal -colones costarricenses-. Los estados financieros anuales deberán estar acompañados por el dictamen elaborado por el contador público autorizado. El informe de estados financieros anual, estará compuesto por el estado de situación financiera; el estado de resultados y otro resultado integral del período; el estado de cambios en el patrimonio del período; el estado de flujo de efectivo del período; así como las notas que incluyan un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa que deben acompañarse; e información comparativa con respecto al período inmediato anterior.

Para efectos tributarios deberá aportar la conciliación fiscal de conformidad con la Norma Internacional de Contabilidad NIC 12 Impuesto Diferido, así como el artículo 100 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, denominado “Registro de las Operaciones”.

Artículo 4º—Modifíquese el artículo 5 para la norma se lea de la siguiente manera:

“Artículo 5º- Los obligados tributarios serán responsables de presentar los estados financieros debidamente auditados, bajo los parámetros descritos en los artículos anteriores, en un único archivo en formato PDF, acompañados por una nota de remisión escaneada y firmada con firma digital del Representante Legal o el obligado tributario, en la cual se indique lo siguiente: a) nombre completo del obligado tributario y su identificación b) que la información remitida ha sido aprobada por dicho obligado tributario o su Representante Legal y la junta directiva o administración corporativa de la empresa, c) nombre de la persona que elabora los Estados Financieros y nombre del contador público autorizado que elabora el dictamen, d) nombre del archivo, incluyendo la extensión, e) tamaño de bytes (KB, MB, GB) f) fecha de elaboración de los estados financieros y su dictamen, g) nombre, número de teléfono y correo electrónico de un contacto en caso de consultas.

Esta presentación debe realizarse como máximo dentro del plazo de los tres meses siguientes al requerimiento previo de la Administración Tributaria, prorrogable por otro plazo igual, previa solicitud debidamente justificada y demostrada por el obligado tributario como caso fortuito o de fuerza mayor.

Tratándose de los obligados tributarios que declaren un impuesto cero o una base imponible negativa en un período fiscal determinado, deberán suministrar los estados financieros auditados por Contador Público Autorizado, sin que medie requerimiento alguno por parte de la Administración Tributaria, en un plazo máximo tres meses siguientes a la finalización del período fiscal correspondiente al impuesto sobre las utilidades. El plazo indicado será prorrogable por otro plazo igual, previa solicitud ante la Administración Tributaria debidamente justificada del obligado tributario, la cual consista en un caso fortuito o de fuerza mayor debidamente demostrado.

La Administración Tributaria se encuentra facultada para enviar al Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica el listado de los Contadores Públicos Autorizados que emitan estados financieros en los términos del párrafo anterior, con la finalidad que dicho ente verifique el correcto ejercicio de la profesión, así como la correcta aplicación de las normas técnicas en la emisión de dichos documentos, mediante el ejercicio de potestades administrativas de control y fiscalización asignadas por Ley.”

Artículo 5º—Modifíquese el artículo 6 para que indique lo siguiente:

“Artículo 6º- El informe de auditoría o dictamen del Contador Público Autorizado debe ser firmado de conformidad con las disposiciones de la Ley N° 1038 y su Reglamento y otras disposiciones aprobadas por el Colegio, y suministrado en PDF. El obligado tributario o su responsable deben remitir el informe de auditoría o el dictamen junto con la nota de remisión de conformidad con el artículo anterior. La Administración Tributaria cuenta con amplias facultades para revisar la información presentada y de encontrar alguna inconsistencia o diferencia en el contenido o alteraciones en cualquiera de los documentos, reportes o información que afecte directamente la presentación de los Estados Financieros auditados,

se procederá a denunciar al profesional que firma el dictamen ante el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, así como iniciar el procedimiento contemplado en el artículo 45 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta”.

Artículo 6°—Las demás disposiciones contempladas en la resolución DGT-R-46-2014 de las ocho horas del treinta y uno de octubre de dos mil catorce, continúan vigentes.

Vigencia.—Rige a partir de su publicación en el Diario Oficial La Gaceta.

Transitorio Único. Tratándose de los contribuyentes que declaren cuota tributaria igual a cero o base imponible negativa para el período fiscal 2023, deberán suministrar los informes sobre los estados financieros auditados por Contador Público Autorizado en un plazo de tres meses posterior a la fecha de vencimiento del plazo para presentar la declaración del impuesto sobre las utilidades.

Publíquese.—Mario Ramos Martínez, Director General.—1 vez.—O.C. N° 4600084201.—Solicitud N° 490181.— (IN2024841776).