

ARTICULO 61 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN EL CONTEXTO NACIONAL E INTERNACIONAL

Carolina Flores Bedoya
Arias & Muñoz

IMPUESTO DE REMESAS AL EXTERIOR

- Art. 52 LISR: el impuesto sobre remesas al exterior, grava toda renta de fuente costarricense que se destine al exterior.
- Son rentas de fuente costarricense, las provenientes de servicios prestados, bienes situados, o capitales utilizados en el territorio de Costa Rica.
 - Excepción: “asesoramiento técnico-financiero”, está gravados aunque se preste en el exterior.

ARTÍCULO 61 LISR

Artículo 61.- Casos especiales para tratar utilidades en Costa Rica.

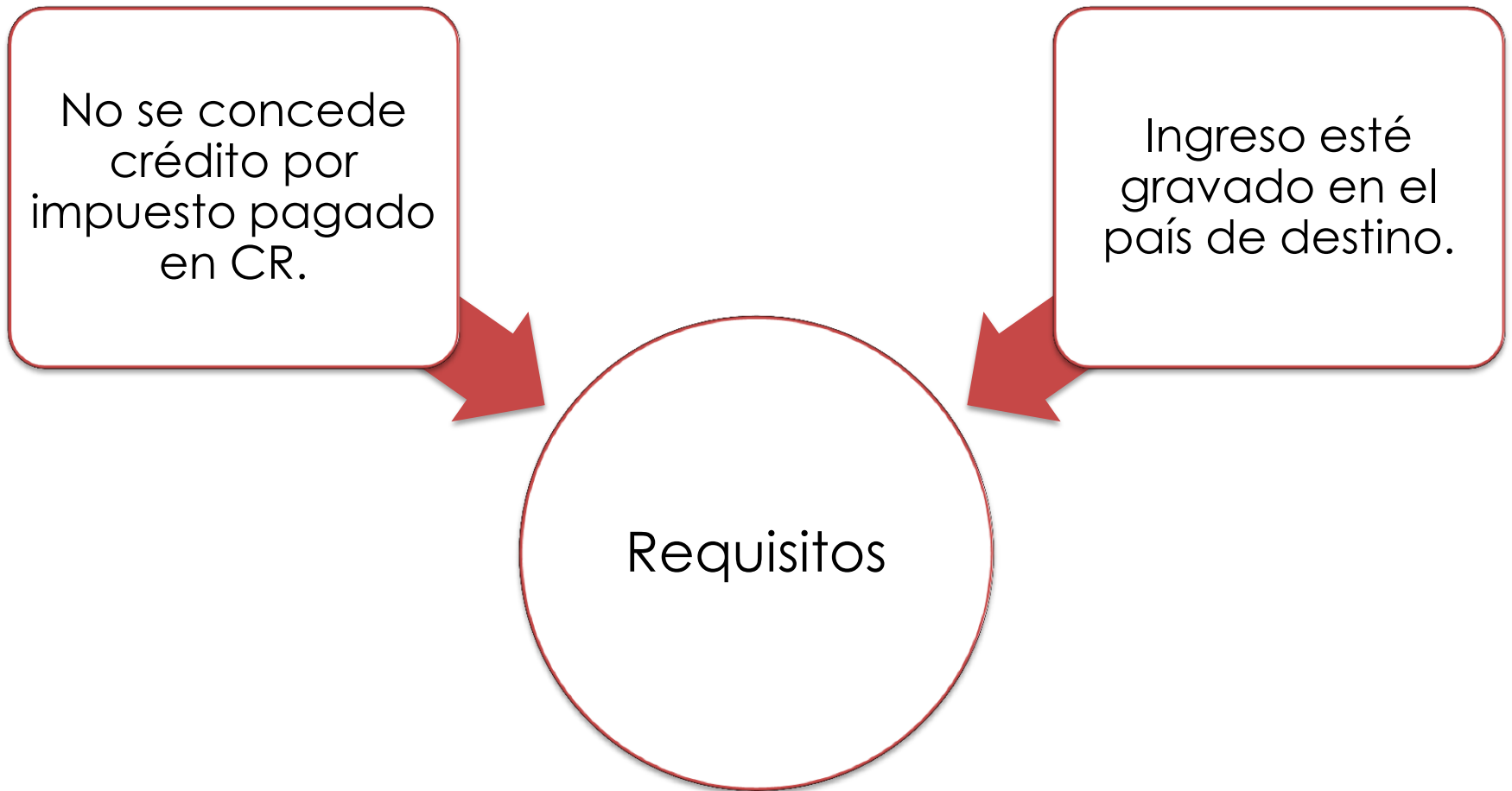
En el caso del gravamen sobre las utilidades, dividendos y participaciones sociales, intereses, comisiones, gastos financieros, patentes, regalías reaseguros, reafianzamientos y primas de seguros de toda clase, a que se refiere el artículo 54 de esta ley, la Administración Tributaria queda facultada para eximir total o parcialmente del impuesto, cuando las personas que deban actuar como agentes de retención o de percepción del impuesto, o los propios interesados, comprueben, a satisfacción de la Administración Tributaria, que los perceptores de tales ingresos no les conceden crédito o deducción alguna en los países en que actúen o residan, por el impuesto pagado en Costa Rica, o cuando el crédito que se les concede sea inferior a dicho impuesto, en cuyo caso solamente se eximirá la parte no reconocida en el exterior. (59)

No procederá eximir del gravamen a que se refiere el párrafo anterior, cuando las rentas mencionadas no se graven en el país en que actúen o residan sus perceptores con un impuesto sobre la renta similar al que establece esta ley.

ARTÍCULO 61 – REMESA DE UTILIDADES

- Cuando en esta disposición normativa se utiliza el término “utilidades”, no se está empleando como un concepto genérico en el que se comprende todo tipo de ingreso generado por los contribuyentes, sino que se refiere a las utilidades resultantes de la liquidación de ingresos y gastos que efectúan las empresas, por ejemplo cuando la actividad es desarrollada en el territorio nacional mediante un establecimiento permanente, para remesar las utilidades a la casa matriz. *DGT-1009- 03*

APLICACIÓN DE LA REGLA DEL ARTÍCULO 61



BENEFICIOS FISCALES

- Se evita la doble tributación internacional mediante créditos fiscales.
- La mayoría de países con sistema de renta mundial conceden créditos fiscales por impuestos pagados en otros países.
 - Francia y Suiza solamente conceden una deducción por impuestos pagados en el extranjero.
- EEUU es el único con reglas técnicas y detalladas sobre créditos fiscales.
 - Austria y Alemania con algunas reglas de este tipo.
- Algunos países no conceden crédito fiscal por “soak up taxes”.

REGÍMENES FISCALES PREFERENCIALES

- Varios países han establecido regímenes fiscales preferenciales para atraer inversión a sus territorios.
- Lugar favorable para la realización de inversiones pasivas.
- Existen factores principales (baja tributación, falta de transparencia, falta de reglas sobre intercambio de información), y adicionales que ayudan a identificar este tipo de regímenes.
- Uno de los factores adicionales consiste en que la tasa impositiva o base imponible es negociable: la tasa de impuestos y / o base imponible es negociable o la tasa de depende del lugar donde el inversionista sea residente. Ej. Soak – up tax.

SOAK-UP TAX

- Definición de la OECD: impuesto condicionado a la aplicación de un crédito fiscal en otro país.
- Surgen cuando un impuesto a un ingreso del extranjero no se impone al contribuyente a menos que exista un crédito fiscal de acuerdo a la legislación del otro país.
- Estado reconoce que los impuestos a los que tendría derecho por los ingresos generados en el exterior son cedidos o reconocidos en su totalidad o en parte al otro Estado donde se generó el ingreso.
- Medida unilateral para evitar doble imposición.

DGT - DIRECTRIZ No. 11-003

- Si en el país de origen del inversionista, no se concede crédito o deducción por lo pagado en Costa Rica por concepto de impuesto sobre la renta: no se gravan las remesas al exterior en los conceptos establecidos en el artículo 61 LISR.
- Carácter imperativo de la competencia: poder-deber para el funcionario público, y por el principio de reserva de ley, la facultad que se le otorga a la Administración Tributaria para eximir total o parcialmente del impuesto de remesas al exterior, es imperativa, no discrecional. **Es decir, que dándose las condiciones exigidas por la Ley para otorgar la exención, la Administración está en el deber de otorgarla.**

SOLICITUD DE EXONERACIÓN

- Carta solicitando la exoneración con fundamento en el Art. 61 LISR.
 - Detalle de las compañías costarricenses que enviarán los pagos a la empresa extranjera que se beneficiará de la exoneración.
- Certificación de la Administración de Impuestos del país de destino del dinero en que declara indicando que no concede crédito o deducción alguna por el impuesto pagado en Costa Rica.
- Certificación que demuestre la residencia de la compañía que se beneficia de los pagos.

CASO DE ESTADOS UNIDOS

- Requisitos para que se otorgue un crédito por impuestos pagados en el extranjero:
 - Impuesto debe gravar a la persona directamente
 - Impuesto se ha pagado a la Administración Tributaria en el extranjero
 - Debe haber una responsabilidad tributaria real en el extranjero.
 - Impuesto pagado debe ser un impuesto sobre la renta:
 - Se ha pagado y no es posible obtener un beneficio económico por su pago.
 - Debe ser considerado un Impuesto sobre la Renta según EEUU.

CASO DE ESTADOS UNIDOS

- Soak up taxes no son considerados un Impuesto sobre la Renta en los términos de EEUU:
 - No califican para que se conceda crédito por impuesto pagado en el extranjero
 - Caso de El Salvador: Respuesta a Consulta sobre si los impuestos pagados en El Salvador son acreditables en EEUU (Carta 2010 – 0205).
 - El Impuesto sobre remesas al exterior solamente aplica cuando se conceda crédito en el país de destino de los fondos.

CASO DE ESTADOS UNIDOS

- Pronunciamiento del Internal Revenue Service publicado en Diciembre 2003: el impuesto sobre las remesas al exterior en relación con las rentas a las que se refiere el artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tiene la condición de no acreditable para los efectos del impuesto sobre la renta de los Estados Unidos.
- La retención de impuestos referida en el artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta costarricense, no son impuestos acreditables, porque tales son cargados solo en la situación de que un crédito para el impuesto esté disponible en el país en el que el receptor o recaudador del Impuesto opere o resida. (Soak-up tax).
- EEUU no reconoce el crédito en su jurisdicción por existir en el ordenamiento tributario costarricense esta norma.

CASO DE REINO UNIDO

- No se concede crédito fiscal por “soak up taxes” porque ese tipo de impuestos no configuran el “mínimo impuesto a pagar” según lo requiere el Código Fiscal.
- Es posible obtener un certificado que establezca lo anterior para un contribuyente de impuestos en Reino Unido.
- No concede crédito por impuesto de remesas al exterior que se pague en Costa Rica por ser un “soak up tax”

DEVOLUCIÓN DE IMPUESTO

- En caso de obtener esta exoneración, se puede solicitar lo siguiente:
 - Devolución de Impuesto de Remesas al Exterior pagado.
 - Compensación del Impuesto de Remesas al exterior pagado.
- Esto aumenta el riesgo de Auditoría: verificar que los montos por los que se solicita la devolución coincidan con lo solicitado a la Administración Tributaria.

CALIFICACIÓN DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN - DGT- 2704 – 04 /DGT- 2416 - 04

- Las devoluciones del artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se deben de considerar como **pagos debidos**:
 - Reconocimiento de los intereses, se produce a partir del día natural siguiente luego de tres meses de presentada la solicitud de compensación o devolución

ARTÍCULO 61 VS. PROYECTO DE REFORMA FISCAL

- Proyecto de ley de Reforma a la LISR que no ha sido aprobado, no contempla la previsión del artículo 61 de la LISR vigente (se deroga esta disposición).
 - Toda renta de fuente costarricense que se pague al exterior estará sujeta a retención sin distinción alguna.
 - No será posible solicitar una exoneración de este impuesto aún cuando el país de destino no conceda crédito fiscal por impuestos pagados en Costa Rica.