

ASPECTOS TRIBUTARIOS DE LA ACTIVIDAD NOTARIAL

22/11/2021

1) Obligación de contribuir con las cargas públicas

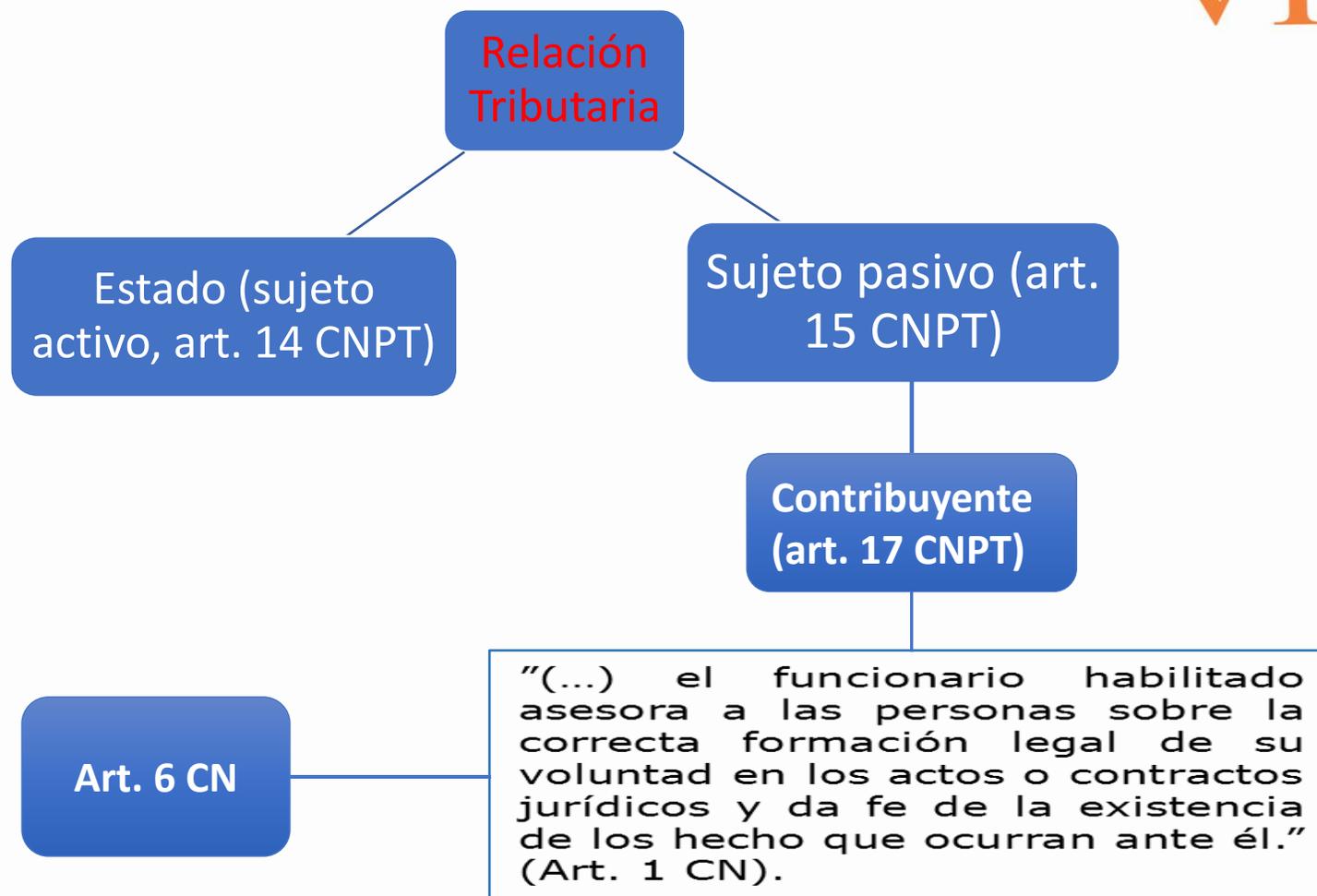
a) Arts. 18 y 19 de la Cont. Polít. y 18 del CNPT

“(...) constituye una obligación de todos de pagar las cargas públicas establecidas, con la idea de contribuir según la capacidad económica con los gastos públicos, deber que tiene rango constitucional en los términos de los artículos 18 y 19. (...)” (Sentencia 871-F-2007 de las 10:55 horas del 04/12/2007, dictada por la SI de la CSJ).

b) Arts. 121 inc. 3 de la Cont. Polít. y 5 del CNPT

“(...) la potestad de crear, modificar o suprimir tributos, definir el hecho generador de la relación tributaria, establecer las tarifas de los tributos y sus bases de cálculo, indicar el sujeto pasivo, otorgar exenciones, reducciones o beneficios, tipificar las infracciones y establecer las respectivas sanciones, así como establecer privilegios, es exclusiva del Estado, la cual se ejerce a través de la Asamblea Legislativa (...).” (Dictamen OJ-126-2020 del 21/08/2020, dictado por la PGR).

¿Qué es la relación tributaria?



2) Obligaciones de los notarios

a) Obligaciones formales

- i) Inscribirse en el Registro Tributario (art. 128:a:i CNPT, 22 y 24 RPT y 5 LIVA)
- ii) Comunicar cambio del domicilio fiscal (art. 128:e CNPT y 34 RPT)
- iii) Llevar los registros contables y conservarlos en forma ordenada (art. 128:a:i y b CNPT)
- iv) Emitir y enviar comprobantes electrónicos
- v) Presentar las declaraciones que correspondan (art. 128:a:iii CNPT)
- vi) Dar facilidades a los funcionarios fiscales autorizados para que realicen inspecciones o verificaciones en los establecimientos comerciales o industriales, inmuebles, oficinas, depósitos o cualquier lugar (art. 128:c CNPT)
- vii) Presentar o exhibir, en las oficinas de la Adm. Trib. o ante los funcionarios autorizados, los registros contables. 128:d CNPT y 82 RLISR)
- viii) Concurrir personalmente o por medio de sus representantes debidamente autorizados a las oficinas Adm. Trib., cuando su presencia sea requerida. Art.128:f CNPT)

2) Obligaciones de los notarios

b) Obligaciones materiales

- i) Presentar las declaraciones juradas (art. 120 CNPT)
- ii) Pagar las infracciones tributarias en los medios que establezca la Adm. Trib. (art. 76 CNPT)

2) Obligaciones de los notarios

c) Precisiones sobre la presentación de declaraciones

- i) Deber de iniciativa(arts. 120 CNPT)
- ii) Autodeterminación (art. 122 CNPT)

d) Precisiones sobre los comprobantes electrónicos

- i) Art. 9 RLISR y 7 IVA y 60:4 RLIVA
- ii) Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios, Decreto Ejecutivo 41820-H del 19/06/2019
- iii) Resolución DGT-R-033-2019 de las 08:25 horas del 20/06/2019

3) Aspectos que pueden tener incidencia con la competencia desleal

a) Ley de Promoción de la Competencia y Defensa Efectiva del Consumidor (7472 del 20/12/1994)

“Artículo 17°.-Competencia desleal.

(...)

También son prohibidos cualesquiera otros actos o comportamientos de competencia desleal, de naturaleza análoga a los mencionados, que distorsionen la transparencia del mercado en perjuicio del consumidor o los competidores.

(...)”

b) Sentencia N° 872-1C-2020 de las 15:35 horas del 09/07/2020, dictada por el Tribunal Primero de Apelación Civil de San José

“(...) los agentes económicos no se encuentran legitimados para actuar de forma arbitraria en el mercado, sino que deben respetar las reglas que el legislador haya previsto en aras de proteger la libre competencia. En desarrollo de lo anterior, si en la lucha por atraer a los consumidores se utilizan medios leales, quienes resultan vencidos en virtud del libre juego de la oferta y la demanda, tienen la carga de soportar dicho efecto. Cuando dentro de esa lucha los competidores se valen de medios desleales, que distorsionan el mercado, su conducta se hace reprimible (...) Adviértase entonces, en la proscripción de los actos que configuran competencia desleal existe toda una trilogía de intereses que es objeto de tutela: el interés privado de los empresarios, el interés colectivo de los consumidores y el interés público del Estado en conjurar toda práctica o conducta deshonesto o alejada de las normas de corrección en el funcionamiento concurrencial del mercado. (...)” (El subrayado no es del original).

3) Aspectos que pueden tener incidencia con la competencia desleal

a) Prescripción (art. 51 CNPT)

i) 4 años para determinar la obligación tributaria.

ii) 10 años si el contribuyente:

- No está registrado.
- No haya presentado las declaraciones juradas.
- Registrado, pero haya presentado declaraciones calificadas como fraudulentas. (*)

3) Aspectos que pueden tener incidencia con la competencia desleal

b) Infracciones tributarias

- i) Art. 78 (omisión de la declaración de inscripción, modificación o desinscripción)
- ii) Art. 79 (omisión presentación de la declaración) / art. 81
- iii) Art. 81 bis:a (responsabilidad de terceros - asesoría)
- iv) Art. 85 (no emisión ni entrega de comprobantes)

* Delito: Fraude a la Hacienda Pública (art. 92) [más de 500 SB (¢231.100.000) y de 5 a 10 años de prisión) (1 SB = ¢462.200,00)].

3) Aspectos que pueden tener incidencia con la competencia desleal

a) Rentas netas presuntivas (art. 13 LISR)

Para que las hipótesis señaladas en este artículo acaezcan debe ocurrir dos condiciones que no son simultáneamente concurrentes:

- i. No se presente la declaración de la renta.
- ii. No se lleven las operaciones debidamente registradas en los libros legales, ni estén amparadas por comprobantes fehacientes.

La presunción del caso supone la existencia de una renta anual mínima, según la actividad que se desarrolle, que en este caso es la prestación de servicios en forma liberal.

Se trata de profesionales o técnicos que prestan servicios sin que medie relación de dependencia.

Monto presumido 335 SB = ₡154.837.000

3) Aspectos que pueden tener incidencia con la competencia desleal - Jurisprudencia

- a) Res. 047-P-2021 de las 14:15 horas del 16/02/2021 (notario requerido y presenta ante los inspectores facturas y copia del índice notarial, pero no todas las escrituras estaban respaldadas por comprobantes).

*“(...) En el caso de origen de la presente litis, la Administración Tributaria tuvo a su disposición algunos elementos para llevar a cabo la determinación utilizando la información suministrada por el contribuyente, como lo es el índice notarial donde se detallan los actos o contratos llevados a cabo por el profesional para el período bajo estudio y los recibos aportados por el mismo (...), **determinación que efectivamente como indica la a quo ‘no puede determinar a ciencia cierta la cuantía real de la obligación tributaria’, pero sí elementos que pudo utilizar para cuantificar de forma indirecta y bajo el método de base presunta un estimado de los ingresos del período auditado.** En consecuencia, no es válido desechar los elementos antes mencionados como lo hizo la oficina auditora, dado que esa es precisamente la labor de la auditoría fiscal, la que es propia de una inspección de la situación tributaria de una persona o de una empresa para verificar si cumplen con sus obligaciones, por lo que se está ante un proceso que consiste en la obtención y evaluación de evidencias acerca de los hechos vinculados a los actos de carácter tributario. (...)”*

- b) Res. 414-P-2018 de las 10 horas del 12/12/2018 (notario requerido y presenta ante inspectores índices de instrumentos autorizados, conservados en el Archivo de Notariado del Archivo Nacional y se puso a disposición de aquellos copias de 81 recibos de ingreso).

*“(...) **la Administración Tributaria a través de la información de la prueba referida (índices de instrumentos autorizados por el notario, mantenidos en el archivo de Notariado del Archivo Nacional) pudo determinar la cantidad de actos reportados por el señor [...] que quedaron registrados en su protocolo.** Por lo tanto, estima este órgano contralor de legalidad que, la información pertinente se podía extraer de los protocolos en los cuales constaba el valor de las escrituras o de la información del Registro Público, de modo que, aplicándole a esos valores el Arancel de Honorarios por Servicios Profesionales de Abogacía y Notariado, (...) bien se podía determinar la obligación tributaria de manera directa, tal y como lo exige el numeral 125 inciso a) del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Además, la Oficina fiscalizadora tuvo a disposición copias de 81 recibos de ingresos proporcionados por el imputado, pudiendo de esta forma, determinar la obligación tributaria a cargo del fiscalizado, mediante una debida apreciación de la prueba aportada. **Para este Tribunal, tales elementos pueden permitir conforme lo indica la jurisprudencia de cita, una determinación sobre base cierta o presunta, los cuales constituyen prueba suficiente, para determinar sobre alguna de estas bases, una cuantificación de la obligación tributaria a cargo del contribuyente, lo más cercana a la verdad real de los hechos ponderados y a la realidad del intervenido; por consiguiente, ajustada a los principios rectores de la materia, sin tener que recurrir de manera definitiva, a la aplicación de lo establecido en el artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a fin de determinar una renta neta presuntiva.**(...)”*

3) Aspectos que pueden tener incidencia con la competencia desleal

a) Res. 317-P-2012 de las 14 horas del 02/07/2012 (notario requerido no presentó ningún tipo de documentación)

“(...) destaca el inconforme la unidad económica existente entre la empresa [...] S.A y el recurrente, empresa que declaró la renta en el periodo auditado y al existir una realidad económica idéntica, esa declaración inhibe a la Administración de la aplicación de la renta presuntiva, puesto que [...] S.A cumple con los requisitos tributarios por los que se le aplicó la renta presunta. Una vez más no comparte, este Tribunal los alegatos del apelante, en el caso de marras, el sujeto auditado, es [...], no una entidad con personería jurídica de la cual es dueño y presidente el recurrente. Adicionalmente, no presenta el inconforme pruebas que demuestren que los ingresos percibidos en el ejercicio liberal de su profesión y especialmente los que originan la presente litis, hayan sido declaradas y consecuentemente pagado el impuesto correspondiente por la empresa [...] S.A. . (...)”

b) Res. 402-P-2014 de las 14 horas del 04/08/2014 (notario requerido no presentó elementos suficientes para desvirtuar al presunción; incluso desechaba los comprobantes de ingresos)

“En el caso que nos ocupa, ya se ha discutido que la Administración Tributaria ha debido recurrir a la renta neta presuntiva, en ausencia de información fidedigna por parte del contribuyente quien, en un acto totalmente negligente desecha los comprobantes de ingresos que soportan la autoliquidación de Renta por él presentada; por su parte, el intervenido no aporta tampoco en la instancia de controversia elementos probatorios suficientes y pertinentes – para hacer valer la naturaleza “iuris tantum” de tal presunción – de modo que el actuar de la oficina a quo puede entenderse reflexivo y ajustado a esa razonabilidad y proporcionalidad que denota el voto constitucional, como fundamental en situaciones semejantes. .(...)”

3) Aspectos que pueden tener incidencia con la competencia desleal – Oficio

a) Oficio DGT-292-2021 del 08/03/2021 (IVA)

a) ¿Cómo plantear denuncias?

-Art. 69 RPT:

“Las denuncias que presenten las personas físicas o jurídicas ante la Administración Tributaria, relacionadas con hechos o situaciones que conozcan y puedan tener trascendencia o incidir en la gestión de los tributos, serán trasladadas a los órganos competentes. Estos órganos deben programar las actuaciones que procedan, si se considera que existen indicios suficientes que ameriten la instrucción del caso. (...)”

¡Muchas gracias!