



Para ver aviso legal de clic en el siguiente Hipervínculo  
(NECESITA CONEXIÓN A INTERNET)

<http://cijulenlinea.ucr.ac.cr/condicion.htm>

## INFORME DE INVESTIGACIÓN CIJUL

### TEMA:

CARACTERÍSTICAS DEL SISTEMA TRIBUTARIO COSTARRICENSE

### SUMARIO:

- 1) DOCTRINA.
  - a. Concepto de Sistema Tributario.
  - b. Naturaleza Jurídica.
  - c. Estructura del Sistema Tributario Costarricense.
    - c.1. Clasificación Jurídica de los Tributos.
    - c.2. Impuestos Directos.
      - c.2.1. Impuesto sobre la renta.
      - c.2.2. Impuesto Territorial.
    - c.3. Impuestos Indirectos
      - c.3.1. Impuestos sobre las ventas.
      - c.3.2. Impuesto selectivo de consumo.
  - d. Obligación Tributaria.
  - e. Elementos de la Obligación Tributaria.
    - e.1.1. Sujetos de la Obligación.
      - e.1.1.1 Sujeto Activo de la Obligación Tributaria.
    - e.1.2. Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria.
    - e.1.3. Objeto de la Obligación Tributaria.
    - e.1.4. Hecho Generador.



## DESARROLLO

### 1) DOCTRINA.

#### a. Concepto de Sistema Tributario.

"Para el concepto de Sistema Tributario, estricto, únicamente basta para conformar el mismo, una serie de leyes que creen y regulen los impuestos en los que en los que se basará el Estado para obtener los ingresos públicos necesarios para lograr sus fines. Mientras que ara el concepto amplio, se habla de todo un Sistema, como el que se da en otras ramas del Derecho, en el cuál, tales impuestos, no se agotan en la legislación, sino que además son regulados y manejados por una serie de principios específicos de tal campo de estudio".<sup>1</sup>

#### b. Naturaleza Jurídica.

"... la naturaleza jurídica del Sistema Tributario Costarricense es "la relación administrativa, basada en la potestad de imperio del Estado, en el cuál, el mismo impone a los ciudadanos o contribuyentes, una serie de tasas, o gravámenes, con el fin de captar de forma de forma eficiente, más fondos para cubrir las necesidades de la Nación y del Estado como tal".<sup>2</sup>

#### c. Estructura del Sistema Tributario Costarricense.

La estructura del Sistema Tributario de cada país es similar en el sentido de que cada una verá conformada por una serie de impuestos que sostienen tal ordenación.<sup>3</sup>

##### c.1. Clasificación Jurídica de los Tributos.

"Hay divergencias en el campo doctrinal acerca de la clasificación de los impuestos o tributos, pues, como señala Einaudi:

**"toda clasificación es arbitraria y no es preciso exagerar su importancia** atribuyéndole más de lo que corresponde a un útil instrumento de estudio y aclaración".

Es casi un lugar común decir que existen tantas clasificaciones como autores. La predominante es la tripartita: impuestos, tasas y



contribuciones especiales, que es la que sigue nuestro Código Tributario, en el artículo 4 sobre definiciones:

"Son **TRIBUTOS** las prestaciones en dinero (**impuestos, tasas y contribuciones especiales**), que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

**IMPUESTO** es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

**TASA** es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente y cuyo producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye la razón de ser de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.

**CONTRIBUCIÓN ESPECIAL** es el tributo cuya obligación, tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, ejercidas en forma descentralizada o no; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o de las actividades que constituyen la razón de ser de la obligación.

Quienes se refieren al impuesto, lo hacen en consideración a que, indudablemente, es el tributo típico y la base fundamental del ordenamiento de todos los gravámenes, pues, en verdad, tanto el impuesto como la tasa y las contribuciones especiales tienen análoga estructura jurídica y reconocen el mismo origen (poder de imperio). Sólo se diferencian por la naturaleza del presupuesto de hecho, que se determina por circunstancias extrajurídicas o meta-jurídicas."<sup>4</sup>

## c.2. Impuestos Directos.

"... son aquellos que se cobran directamente sobre los ingresos de las personas físicas y jurídicas, individualizando al contribuyente, es por eso que se dice que este tipo de impuestos son más justos, ya que se cobran de acuerdo a la riqueza que posea el contribuyente".<sup>5</sup>



## **c.2.1. Impuesto sobre la renta.**

"En Costa Rica se sigue el principio de la *renta producida*, que es la diferencia que resulta de la renta bruta y las deducciones y exenciones fijadas por ley. Se grava la renta que se produzca en un período fiscal determinado, que va del 1 de octubre al 30 de setiembre, partiendo de una riqueza, un aumento en el patrimonio de una persona física o jurídica. Por ejemplo, hablamos de que si una empresa producía doscientas cincuenta unidades de leche, y al año siguiente esas unidades incrementa a trescientas, el impuesto sobre la renta se cobrará sobre ese incremento de cincuenta unidades."<sup>6</sup>

## **c.2.2. Impuesto Territorial.**

"Éste impuesto en particular, se aplica a las propiedades inmuebles. O sea que tenemos dentro de los bienes gravados por el mismo, construcciones fijas y permanentes, plantaciones estables, maquinaria y todos los bienes indispensables para la actividad económica que se realiza.

Éste impuesto también es directo, ya que se le cobra directamente al dueño de la propiedad inmueble, de forma "cedular", o sea específica a cierto individuo, el cual cumple las características adecuadas para ser el contribuyente de éste impuesto".<sup>7</sup>

## **c.3. Impuestos Indirectos**

"... se pagan cada vez que se compran artículos o servicios, y son recaudados por los comerciantes en su gran mayoría.

Los impuestos indirectos gravan el consumo de la persona sin tomar en cuenta su renta total.

Tienen como característica el hecho de que no se emite recibo por el pago de los mismos, ya que se ignora la individualización de los contribuyentes, por que una persona bien podría comprar un artículo específico o no, donde se incluyera dentro del precio mismo, el cobro del impuesto sobre las ventas. La adquisición es eventual, y por tanto el pago del mismo es eventual también; en otras palabras, se vuelve inevitable el pago de éste impuesto, para aquel que adquiere el bien o el servicio, pero para quien no lo adquiere no".<sup>8</sup>



## c.3.1. Impuestos sobre las ventas.

"Jurídicamente hablando, decimos que éste tipo de impuesto grava los bienes muebles, o sea, todas las cosas que podemos trasladar de un lado a otro. De este tipo de impuesto, quedan excluidos los bienes inmuebles, que son aquellos que no pueden ser trasladados, como por ejemplo las propiedades".

## c.3.2. Impuesto selectivo de consumo.

"Este impuesto grava los productos acabados que no sean de primera necesidad, importados o producidos en el país".<sup>9</sup>

"En el caso de la producción nacional, la obligación de pagar el impuesto nace en el momento de la entrega de la mercancía o en la fecha de la emisión de la factura correspondiente. Prevalece el acto que se realice primero. Esta disposición debe aplicarse en las negociaciones de mercancías gravadas realizadas en el mercado interno, hechas al contado o al crédito, con adquirientes que no están exentos por la ley, cualesquiera sean las formas o condiciones que en ella se pacten, de manera que la operación ha de considerarse igualmente perfeccionada desde la fecha de entrega de la mercancía o en la fecha de confección de la factura correspondiente, cualquiera que sea su título".<sup>10</sup>

## d. Obligación Tributaria.

"El ejercicio del poder tributario tiene como propósito esencial exigir de los particulares el pago de sumas de dinero o de cantidades de cosas, si los tributos fueren en especies, lo que ha inducido a una parte de la doctrina a considerar esa obligación como el centro del derecho tributario, relegando a segundo plano otras exigencias que reconocen el mismo origen".<sup>11</sup>

"... es una prestación jurídica patrimonial, que constituye, exclusivamente, **una obligación de dar**. El vínculo jurídico creado por la obligación tributaria es de orden personal: se establece entre un sujeto activo, que es el Estado o sus delegaciones autorizadas por ley, y un sujeto pasivo, que puede ser la persona individual o personas colectivas, tanto cuando tienen plena capacidad jurídica, según los principios del derecho privado, o cuando disponen únicamente de patrimonio propio y constituyen entes con capacidad de desarrollar actividad económica autónoma".<sup>12</sup>

La obligación tributaria no es, frente a lo que normalmente se



cree, una "especie", sino un "genero", del cual forman parte como subespecies: obligaciones pecuniarias, obligaciones de dar que tienen por objeto un bien distinto del dinero y obligaciones de hacer".<sup>13</sup>

"Ya para ir concluyendo las ideas anteriores, se puede decir que "el ejercicio del poder tributario tiene como propósito esencial, exigir de los particulares (personas físicas o jurídicas), el pago de sumas de dinero o de cantidades de cosas si los tributos fueren es especie... Una parte de la doctrina considera que la relación de orden jurídico que se establece entre el Estado y los particulares constituye la *obligación tributaria*, de contenido único o variado; otro sector, en las prestaciones establecidas en la ley, y que tanto ellas como las demás exigencias de orden legal, integran un concepto más amplio: la *relación jurídico-tributaria*, de modo tal que ésta vendría a ser género y aquélla una especie"". <sup>14</sup>

## **e. Elementos de la Obligación Tributaria.**

### **e.1.1. Sujetos de la Obligación.**

"Toda ley establece que establezca un impuesto, debe ordenar la correspondiente obligación tributaria, que una o más personas (llamadas sujetos pasivos) han de realizar a favor de un ente público (sujeto activo), una determinada prestación pecuniaria, que significa un enriquecimiento de este último a costa de los primeros".<sup>15</sup>

#### **e.1.1.1 Sujeto Activo de la Obligación Tributaria.**

"Siendo la obligación tributaria una consecuencia del ejercicio del poder tributario, que es inherente al poder de imperio, indudablemente el sujeto activo por excelencia es el Estado, en sus diversas manifestaciones: **nación, provincias (estados) y municipalidades**. Los tres órdenes disponen de facultades tributarias análogas, de carácter originario. Sin embargo, en Costa Rica sólo el Estado tiene un carácter originario en sus atribuciones; las municipalidades lo tienen por **delegación**. Es dominante la doctrina en el sentido de que el sujeto activo se define no tanto por la circunstancia de que los ingresos los percibe un determinado ente u organismo, sino por la circunstancia de que los ingresos los percibe un determinado ente u organismo, sino por la circunstancia de que la ley le atribuye la potestad o competencia tributaria. Por ejemplo, en Costa Rica el impuesto sobre el traspaso de bienes inmuebles tiene como sujeto activo al Estado, pero como



beneficiarios a varios entes menores".<sup>16</sup>

"En otras palabras, puede considerarse sujeto activo de la obligación tributaria, tanto el Estado considerado en sí mismo, como el Gobierno Central representado por el Ministerio de Hacienda, como las Municipalidades que se encarga de recoger organizadamente, por áreas, ciertos impuestos".<sup>17</sup>

### **e.1.2. Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria.**

"..., podemos decir que el sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona individual o colectiva a cuyo cargo pone la ley el cumplimiento de la prestación y que puede ser el deudor (contribuyente) o un tercero. Conviene precisar que los incapaces, los quebrados, los condenados... son personas que carecen de la capacidad de obrar requieren ser representados por personas que carecen de la capacidad de obrar y requieren ser representados por personas que sí están en pleno disfrute de sus capacidades. También se debe saber que, al hablar de persona individual o colectiva, hay referencia tanto a personas físicas como a personas jurídicas (empresas o asociaciones de empresas). Tanto unos como otros son sujetos pasivos de la obligación tributaria".<sup>18</sup>

### **e.1.3. Objeto de la Obligación Tributaria.**

"Para evitar equívocos en esta materia, es menester establecer una distinción preliminar entre objeto de la obligación tributaria y objeto del tributo mismo. Teniendo en cuenta el planteamiento generalmente efectuado al tratar del concepto de obligación fiscal y su distinción de otros deberes conexos que pueden derivar de la relación jurídico-tributaria, "el objeto de aquella corresponde a la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, esto es, el pago de una suma de dinero en la generalidad de los casos, o en la entrega de cantidades de cosas en las situaciones especiales en que el tributo sea fijado en especie". El objeto del tributo, en cambio "es el presupuesto de hecho que la ley establece como determinante del gravamen; la posesión de riqueza (capital o renta), la realización de un acto, la condición de las personas mismas y cualquier otra situación jurídica o económica que el legislador elija como susceptible de generar un tributo".

Tal tipo de deberes puede consistir en un faceré (hacer) o un non faceré (no hacer). Generalmente se produce lo primero y se vincula con el cumplimiento de la obligación.





*"Los principales deberes de hacer, en nuestra legislación, consisten en la presentación de denuncias o declaraciones por parte del deudor o de terceros, con respecto a bienes, actos o hechos imponibles: exhibir libros, documentos y antecedentes relacionados con aquellos; otorgar comprobantes, proporcionar informes, etc.*

*Deberes de no hacer: no destruir libros y documentos por el tiempo que fijen leyes o reglamentos; tolerar inspecciones en libros y documentos y visitas domiciliarias en lugares y establecimientos donde se desarrollan actividades sujetas a obligaciones fiscales o a los bienes que constituyan materia imponible".*<sup>19</sup>

#### **e.1.4. Hecho Generador.**

*"El hecho generador, como lo dice su nombre, es el que genera una determinada obligación tributaria, y que abarca la razón del porqué fue creado un impuesto específico, como el hecho de hacer exigible tal obligación, además de incluir en el mismo, cuáles son los sujetos -activo y pasivo- que lo conforman, dentro de los cuales, es importante definir que quienes son sujetos pasivos, son necesariamente obligados con el impuesto, ya que no necesariamente el impuesto que se establece es general o directo por lo que no abarca a todos los posibles contribuyentes, sino solamente a unos en particular, como el impuesto a las personas".*<sup>20</sup>





## FUENTES CITADAS

- <sup>1</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 38. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).
- <sup>2</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 39. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).
- <sup>3</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 40. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).
- <sup>4</sup> VILLALOBOS QUIRÓS (Enrique), Derecho Tributario, 1era edición, Editorial Universidad Estatal a Distancia, San José, 1992, págs. 35-36. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura 343.8V716d)
- <sup>5</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 42. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).
- <sup>6</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 44. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).
- <sup>7</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 48. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).
- <sup>8</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad



---

de Costa Rica. 2003. Pág. 49. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).

- <sup>9</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 52. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).
- <sup>10</sup> VILLALOBOS QUIRÓS (Enrique), Derecho Tributario, 1era edición, Editorial Universidad Estatal a Distancia, San José, 1992, págs. 147-148. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura 343.8V716d)
- <sup>11</sup> GIULIANI FONROUGE citado por VILLALOBOS QUIRÓS (Enrique), Derecho Tributario, 1era edición, Editorial Universidad Estatal a Distancia, San José, 1992, pág. 59. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura 343.8V716d)
- <sup>12</sup> VILLALOBOS QUIRÓS (Enrique), Derecho Tributario, 1era edición, Editorial Universidad Estatal a Distancia, San José, 1992, pág. 59. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura 343.8V716d)
- <sup>13</sup> BERLIRI citado por ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 55. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).
- <sup>14</sup> GIULIANI FONROUGE citado por ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 52. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).
- <sup>15</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 59. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).
- <sup>16</sup> VILLALOBOS QUIRÓS (Enrique), Derecho Tributario, 1era edición, Editorial Universidad Estatal a Distancia, San José, 1992, pág. 65. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura 343.8V716d)
- <sup>17</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad



---

de Costa Rica. 2003. Pág. 60. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).

- <sup>18</sup> VILLALOBOS QUIRÓS (Enrique), Derecho Tributario, 1era edición, Editorial Universidad Estatal a Distancia, San José, 1992, pág. 67. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura 343.8V716d)
- <sup>19</sup> VILLALOBOS QUIRÓS (Enrique), Derecho Tributario, 1era edición, Editorial Universidad Estatal a Distancia, San José, 1992, pág. 71. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura 343.8V716d)
- <sup>20</sup> ROMERO CHACÓN (Mónica), VÁSQUEZ ROJAS (Karla). Sistema Tributario Costarricense: Necesidad de la Creación de la Dirección Nacional de Tributos como base para la eficiente recaudación de impuestos, Tesis de Grado para optar por el Título de Licenciada en Derecho. Facultad de Derecho Universidad de Costa Rica. 2003. Pág. 68-69. (Localización: Biblioteca de Derecho Universidad de Costa Rica. Signatura Tesis 4135).