



---

**PwC**  
**Costa Rica**

08 de Diciembre,  
2023

---

# Tax and Legal News

**Parámetros objetivos para valorar la sustancia económica de una entidad calificada y su pertenencia a grupo multinacional.**

Por medio de la resolución MH-DGT-RES-0030-2023 publicado el 29 de noviembre del 2023, se establecen los parámetros objetivos para valorar la sustancia económica de una entidad calificada y su pertenencia a un grupo multinacional, indicando que la determinación de entidad calificada y su consecuente valoración de adecuada sustancia económica debe realizarse para cada renta pasiva extraterritorial que se perciba, según los parámetros objetivos de valoración de la sustancia económica de una entidad calificada relacionadas con los costos y gastos, al recurso humano y a la toma de decisión.



Además, se indican los parámetros de pertenencia a un grupo multinacional y los medios de información de cumplimiento de las condiciones de entidad calificada y entidad perteneciente a un grupo económico.

La resolución rige a partir de su publicación.

Adjuntamos la resolución para su referencia.

Diario Oficial

# LA GACETA

Costa Rica

145 años

## ALCANCE N° 237 A LA GACETA N° 223



JORGE  
EMILIO  
CASTRO  
FONSECA  
(FIRMA)

Firmado  
digitalmente por  
JORGE EMILIO  
CASTRO FONSECA  
(FIRMA)  
Fecha: 2023.11.30  
13:31:33 -06'00'

Año CXLV

San José, Costa Rica, jueves 30 de noviembre del 2023

113 páginas

## PODER EJECUTIVO DECRETOS

## DOCUMENTOS VARIOS HACIENDA

## REGLAMENTOS JUNTA DE PROTECCIÓN SOCIAL AVISOS

## NOTIFICACIONES HACIENDA

Imprenta Nacional  
La Uruca, San José, C. R.

**DOCUMENTOS VARIOS**  
**HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN**

**Nº MH-DGT-RES-0030-2023**

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN, A LAS OCHO HORAS DEL  
VEINTINUEVE DE NOVIEMBRE DEL DOS MIL VEINTITRÉS.**

**CONSIDERANDO**

**I.-** Que, el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N°4755 del 3 de mayo de 1971 y sus reformas, faculta a la Administración Tributaria para dictar normas generales tendientes a la correcta aplicación de las leyes tributarias, dentro de los límites que fijen 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, el ordinal 11 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios enuncia que la obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el hecho generador previsto en la ley; y constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

**III.-** Que, conforme el artículo 31 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, el hecho generador de la obligación tributaria es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.

**IV.-** Que, a tenor del numeral 7 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en las situaciones que no puedan resolverse por las disposiciones de este Código o de las leyes específicas sobre cada materia, se deben aplicar supletoriamente los principios generales de derecho tributario y, en su defecto, los de otras ramas jurídicas que más se avengan con su naturaleza y fines.

**V.-** Que, el artículo 1 de la Ley N°7092, Ley del Impuesto sobre la Renta, reformado recientemente mediante Ley N°10.381, Modificación a la Ley 7092, Ley de Impuesto sobre la Renta, de 21 de abril de 1988, para lograr la exclusión de Costa Rica de la lista de países no cooperantes en materia fiscal de la Unión Europea, publicada en La Gaceta N°180 del 2 de octubre del 2023, prevé el gravamen con el impuesto sobre rentas de capital establecido en el Capítulo XI de la ley en referencia, sobre las rentas de capital mobiliario e inmobiliario y ganancias de capital realizadas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27 ter de la ley, que provengan de bienes situados o derechos utilizados económicamente fuera del territorio nacional, y que sean obtenidos por una entidad no calificada que pertenezca a un grupo multinacional.

**VI.-** Que, la Ley N°10.381, Modificación a la Ley 7092, Ley de Impuesto sobre la Renta, de 21 de abril de 1988, para lograr la exclusión de Costa Rica de la lista de países no cooperantes en materia fiscal de la Unión Europea, incluyó nuevos artículos 2 bis y 2 ter en la Ley del Impuesto de Renta, donde se establece el concepto de entidad calificada y la necesidad de que ésta tenga una adecuada sustancia económica respecto de las rentas pasivas extraterritoriales que perciba.

**VII.-** Que, la Ley N°10.381, Modificación a la Ley 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta, de 21 de abril de 1988, para lograr la exclusión de Costa Rica de la lista de países no cooperantes en materia fiscal de la Unión Europea, incluyó el nuevo artículo 2 quater a la Ley del Impuesto de Renta, donde se establecen las condiciones para considerar que una entidad calificada pertenece a un grupo multinacional.

**VIII.-** Que, según lo dispuesto en el Decreto Ejecutivo N°44262, denominado: "Reforma al Decreto Ejecutivo N° 43.198-H para actualizarlo a la legislación vigente", publicado en el Alcance número 235 a La Gaceta número 221 del 28 de noviembre de 2023, de tal manera los artículos 38 bis y 38 ter delimitan que la Administración Tributaria deberá establecer vía resolución de alcance general los medios por los cuales el obligado tributario informe su condición de entidad calificada y entidad perteneciente a un grupo multinacional, debiendo mantener en custodia la información y documentación que se defina y deba ser aportada ante un posterior proceso de control.

**IX.-** Que, en atención a la nueva normativa implementada, por medio de esta resolución se hace necesario definir claramente los parámetros objetivos para delimitar la adecuada sustancia económica de una entidad calificada, los lineamientos para considerar que una entidad es perteneciente a un grupo multinacional y los medios por los cuales los obligados tributarios deben informar a la Administración Tributaria sobre estas condiciones.

**X.-** Que, de conformidad con lo establecido en el artículo 12 bis del Reglamento a la Ley de Protección al Ciudadano de Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos, Decreto Ejecutivo N°37045-MP-MEIC del 22 de febrero de 2012 y su reforma, esta regulación cumple con los principios de mejora regulatoria, de acuerdo con el informe N°DMR-DAR-INF-153-2023 del 13 de noviembre del 2023, emitido por la Dirección de Mejora Regulatoria del Ministerio de Economía, Industria y Comercio.

**XI.-** En acatamiento del artículo 174 del Código Tributario, el proyecto de reforma se publicó en el sitio Web <https://www.hacienda.go.cr/DocumentosInteres.htmlSeccionDocumentosdeinteres>, en la sección “Proyectos en Consulta Pública”; a efectos de que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos tuvieran conocimiento del proyecto y pudieran oponer sus observaciones, en el plazo de los diez días hábiles siguientes a la publicación del primer aviso en el Diario Oficial La Gaceta. Los avisos fueron publicados en el Alcance número 195 a La Gaceta número 184 del 6 de octubre de 2023 y en el Alcance número 196 a La Gaceta número 185 del 9 de octubre de 2023, respectivamente. Por lo que a la fecha de emisión de este decreto se recibieron y atendieron las observaciones a los proyectos indicados, siendo que el presente corresponde a la versión final aprobada.

**POR LO TANTO**  
**EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTACIÓN**  
**RESUELVE:**

**EMITIR LA RESOLUCIÓN DENOMINADA: PARÁMETROS OBJETIVOS DE MEDICIÓN PARA EFECTUAR LA CORRECTA VALORACIÓN DE LA ADECUADA SUSTANCIA ECONÓMICA DE UNA ENTIDAD CALIFICADA Y SU PERTENENCIA A UN GRUPO MULTINACIONAL, ASPECTOS REGULADOS EN LOS ARTÍCULOS 2 BIS, 2 TER Y 2 QUATER DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**Artículo 1. Valoración de adecuada sustancia económica de una entidad calificada.**

En atención a lo establecido en los artículos 2 bis y 2 ter de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 38 bis de su reglamento, la determinación de entidad calificada y su consecuente valoración de adecuada sustancia económica debe realizarse para cada renta pasiva extraterritorial que se perciba, según los parámetros objetivos de valoración que se delimitan en esta resolución.

**Artículo 2. Valoración de adecuada sustancia económica de una entidad calificada, respecto al recurso humano.**

De conformidad con lo establecido en el artículo 2 ter inciso a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera que existe una adecuada sustancia económica respecto de determinada renta pasiva extraterritorial, cuando:

1. El contribuyente, persona jurídica, se encuentre registrado como patrono ante la Caja Costarricense del Seguro Social, que tenga contratado por lo menos un empleado registrado con una ocupación de tipo profesional, relacionada con la gestión de los activos de inversión y las rentas que se obtienen en el exterior.
2. El contribuyente, persona jurídica, cuente con un local, oficina o centro de negocios propio o alquilado, con el mobiliario y equipo suficiente para el desarrollo de las tareas relacionadas con la gestión de las rentas que se obtienen en el exterior.
3. Los requisitos indicados en los incisos anteriores podrán gestionarse en forma directa por el contribuyente o podrá recurrir a la contratación de proveedores externos de servicios. En tal caso, dichos requisitos deben cumplirse por el proveedor de los servicios y el monto pagado por el contribuyente no podrá ser menor al 80% del costo que hubiese implicado para el contribuyente gestionar los servicios en forma directa.

**Artículo 3. Valoración de adecuada sustancia económica de una entidad calificada, respecto a la toma de decisiones.**

De conformidad con lo establecido en el artículo 2 ter inciso b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera que existe una adecuada sustancia económica respecto de determinada renta pasiva extraterritorial, cuando:

1. El contribuyente, persona jurídica, cuente con consejo de administración, junta directiva u órgano equivalente para la dirección y administración de los negocios sociales y gestión de riesgos. Dicho órgano deberá reunirse al menos dos veces al año en el territorio nacional.
2. El contribuyente, persona jurídica, realice la asamblea ordinaria de accionistas por lo menos una vez al año en el territorio nacional, de conformidad con los artículos 94, 155 o similares del Código de Comercio.

3. El contribuyente, persona jurídica, cuente con políticas de gobierno corporativo aprobadas por la Junta Directiva u órgano equivalente, que incluyan las disposiciones a que hace referencia el artículo 32 ter del Código de Comercio.
4. El contribuyente, persona jurídica, haya definido para todos los efectos legales, tributarios y de negocios, su domicilio en el territorio nacional.
5. El consejo de administración, junta directiva u órgano equivalente, así como la asamblea de accionista no puede ser tercerizado o subcontratado. Para el desarrollo de sus funciones estos órganos se apoyan en el personal contratado por el contribuyente, en forma directa o mediante la contratación de un proveedor de servicios.

#### **Artículo 4. Valoración de adecuada sustancia económica de una entidad calificada, respecto a gastos y costos.**

De conformidad con lo establecido en el artículo 2 ter inciso c) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera que existe una adecuada sustancia económica respecto de determinada renta pasiva extraterritorial, cuando el contribuyente, persona jurídica, adquiera bienes y servicios en el territorio nacional, necesarios para la gestión de sus activos de inversión, amparados en facturas electrónicas y por una cuantía no menor a tres salarios base.

#### **Artículo 5. Pertenencia a un grupo multinacional**

De conformidad con lo establecido en el artículo 2 quater de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera que una entidad pertenece a un grupo multinacional cuando cumpla los supuestos delimitados en la norma legal indicada, así como con los principios de contabilidad generalmente aplicados, dentro de los cuales deberá valorarse lo regulado en la Norma Internacional de Información Financiera número 10.

#### **Artículo 6. Medios de información de cumplimiento de las condiciones de entidad calificada y entidad perteneciente a un grupo económico.**

El contribuyente deberá utilizar el formulario de información y autoliquidación que, para los efectos, la Administración Tributaria pondrá a disposición mediante resolución general, de acuerdo con lo que establecen los artículos 2 ter y 2 quater de la ley.

Estos formularios se pondrán a disposición en el sistema ATV en la sección de Declaraciones.

#### **Artículo 7. Vigencia.**

La presente resolución regirá a partir de su publicación.

#### **Artículo 8. Disposiciones transitorias.**

En el tanto el formulario de información y autoliquidación definitivo no se encuentre disponible en el sistema ATV, se deberá presentar el formulario para casos especiales.

Cada tipo de renta deberá liquidarse por aparte, si la renta proviene de bienes inmuebles, deberá llenar el formulario denominado “710-1-Formulario de Pago para Rentas de Capital Inmobiliario Provenientes de Fuentes Extranjeras”, en el mismo deberá indicar el importe bruto grabado y el impuesto neto que debe cancelar. De la misma manera, si las rentas provienen de bienes muebles, deberá seleccionar el formulario “710-1-Formulario de Pago para Rentas de Capital Mobiliario

Provenientes de Fuentes Extranjeras”, y llenar las casillas de “Base imponible” e “Impuesto a cancelar”.

Por su parte, si lo que el contribuyente percibe es una ganancia de capital, deberá seleccionar y llenar el formulario con el nombre “710-1-Formulario de Pago para Ganancias de Capital Provenientes de Fuentes Extranjeras”, y deberá llenar las casillas correspondientes.

Publíquese.—Mario Ramos Martínez, Director General de Tributación.—1 vez.—O. C. N° 4600080681.—Solicitud N° 477949.—( IN2023829655 ).

# Contáctenos

---

## Nuestro equipo

### **Marisol Arcia**

Territory Senior Partner  
PwC Interaméricas

[marisol.arcia@pwc.com](mailto:marisol.arcia@pwc.com)

### **Elena Carazo**

Directora de Impuestos y Legal  
PwC Costa Rica

[elena.carazo@pwc.com](mailto:elena.carazo@pwc.com)

### **Francisco Barrios**

Socio Líder Regional de  
Impuestos, Legal y BPO  
PwC Interaméricas

[francisco.barrios@pwc.com](mailto:francisco.barrios@pwc.com)

### **Luis Barahona**

Director de Impuestos y Legal  
PwC Costa Rica

[luis.barahona@pwc.com](mailto:luis.barahona@pwc.com)

## Otros canales

[pwc.com/interamericas](http://pwc.com/interamericas)

- Facebook: <https://es-la.facebook.com/PwCIInteramericas/>
- Twitter: [https://twitter.com/PwC\\_Interamerica](https://twitter.com/PwC_Interamerica)
- LinkedIn: <https://pa.linkedin.com/company/pwc-interamericas>
- Instagram: <https://www.instagram.com/pwcinteramericas/?hl=es>
- YouTube: <https://www.youtube.com/channel/UC4bybIcAsC4gUIRKoFKgsMQ>



**pwc**

El contenido de este boletín es solo para fines de información general y no debe utilizarse como sustituto de una consulta con asesores profesionales.

© 2023 PricewaterhouseCoopers, S.R.L. Todos los derechos reservados. PwC se refiere a la red de PwC y/o una o más de sus firmas miembro, cada una de las cuales es una entidad legalmente separada. Ver [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) para más detalles.