

# Doctrina:

**Sociedades inactivas, su tratamiento tributario y contable.**

**Por Erik Ramírez, CPA, MAF, MFI  
Erik, es gerente de impuestos en  
Faycatax, la división de impuestos del  
Bufete Facio & Cañas en Costa Rica**

## **1. Breve reseña y normas aplicables**

Por varios años las sociedades que no tienen actividad económica (lucrativa) no debían cumplir con deberes formales o materiales de ningún tipo, sobre el ultimo está claro, porque no generaban ingresos sujetos a impuesto a utilidades y además con la excepción de la existencia del impuesto a las personas jurídicas.

Con la reforma al artículo 2 de la Ley del impuesto sobre la Renta (LISR) por medio de la ley 9635 (LF) se consideran contribuyentes a las personas jurídicas legalmente constituidas realicen actividad lucrativa o no.

Entonces con base a lo anterior las sociedades inactivas tendrán deberes formales de presentación de información a la Administración Tributaria tal y como lo indica el Reglamento a la LISR y la Resolución General DGT-R-075-2019:

- a. Inscripción en el impuesto sobre las utilidades -pese a no ser susceptibles de generación de renta gravable en dicho impuesto- y
- b. De declaración en régimen especial (convirtiéndose en una mera declaración patrimonial).

El último párrafo del artículo 4 del RLISR establece que las personas jurídicas inactivas:

***“...son aquellas sociedades constituidas en el país que no desarrollan actividad lucrativa de fuente costarricense, definida en el artículo 1 de este Reglamento. La Administración Tributaria determinará la forma en que las sociedades de cita **deberán de cumplir con sus obligaciones formales.*****

Originalmente se habló sobre el formulario D-135 en la resolución citada para cumplir con el deber de declarar, pero recientemente con la resolución DGT-R-38-2020 se mantiene el formulario D-101 mismo de las sociedades activas como único formulario para declarar.

Entonces tendríamos como fecha límite para declarar el 15 de marzo del 2021 y que además deben seguirse los lineamientos de las Normas Internacionales de Información Financiera para preparar la información contable a revelar.

## **2. Sobre las presunciones tributarias**

En la declaración del ISR se deberá presentar un balance general compuesto por activos, pasivos (de haberlos) y patrimonio, cumpliendo con las técnicas mínimas contables para mostrar los saldos patrimoniales de la sociedad inactiva.

Con la información presentada la AT y con base en sus potestades de fiscalización, la oficina fiscalizadora puede solicitar a los contribuyentes, mediante requerimiento individualizado o en un procedimiento de fiscalización formal, los soportes documentales y movimientos de los saldos de las cuentas contables que se declararían.

Tales soportes deberían revelar el origen de las transacciones; por ejemplo, si existen bienes inmuebles, los recursos con los que se adquirieron esos bienes, por lo que podría solicitar cheques, transferencias, comprobantes como la escritura pública con el precio del bien, así como la adecuada formalización en actas de asamblea general de socios sobre los aportes recibidos en la sociedades, sean en dinero o en especie para adquirir esos bienes, ya que en principio resulta claro que la sociedad no tiene recursos ni actividad económica que produzcan fondos propios.

En el caso de cuentas bancarias o inversiones permanentes o temporales deberá igualmente tenerse evidencia de la forma en que esas inversiones fueron realizadas y con qué recursos, estados de cuenta, ingresos por intereses si fueron capitalizados o consumidos por el socio persona física.

Los activos deben tener relación directa con la cuenta contable que los equilibra "aportes de capital", pudiéndose registrar como capital social o aportes extraordinarios, entiéndese que fueron adquiridos o recibidos como aportes del socio y que no provienen de una actividad lucrativa.

En el supuesto de que el contribuyente no lograra revelar y soportar documentalmente a satisfacción de la AT los saldos del activo y patrimonio, podría darse un eventual ajuste por incremento injustificado de patrimonio según el artículo 5 de la LISR.

Sin profundizar en la técnica a utilizar para la construcción de la presunción, me parece que el posible ajuste no seguiría reglas del impuesto a las utilidades puesto que si se demuestra que la actividad no tuvo relaciones con otras sociedades o personas, también podría pensarse que los activos que posee la entidad fueron provenientes de una única transacción por lo que podrían estar sujetos también al régimen del Capítulo XI.

Recordemos que si bien el ajuste puede presumirse, se dio en periodos anteriores y se detectó en el 2020 donde existen ahora dos regímenes diferentes -utilidades y rentas y ganancias de capital-, podría el contribuyente alegar en un escenario de eventual contingencia estar sujeto al 15% y no al 30%.

### **3. Preparación de la contabilidad**

La resolución citada establece que los contribuyentes deberán aplicar las NIIF para efectos de declarar los activos, pasivos y patrimonio y me parece comete un error técnico en el uso del marco normativo.

Para utilizar las NIIFs la entidad debe estar en negocio en marcha, si este no se da, el contribuyente no estaría obligado a utilizar las bases de preparación contables que obligan o recomiendan las NIIF, así la AT no podría alegar el incumplimiento de las NIIF para motivar una posible presunción.

Según lo anterior ante la pregunta de que cuál marco normativo deberemos utilizar estarían sin duda las NIIFs como una recomendación no como una obligación.

Como ejemplo se pueden utilizar guías para establecer el valor de un activo en un momento dado si hay pérdida de información original, pero revaluar que implica el aumento del activo para respaldar la existencia de este, me parece más bien contraproducente, ya que, ante la presunción tributaria, la AT podría utilizar este valor como la base imponible y así aplicar la tarifa.

Entonces ¿Por qué es importante defender que no se deben aplicar NIIF?

La AT como parte de sus argumentos para aplicar una posible presunción alegaría una contabilidad deficiente e irregular que no cumple NIIF, pero como ya vimos las entidades inactivas no deben seguir obligatoriamente el marco normativo, pero sí por recomendación de guías para un adecuado registro.

A continuación, recomiendo algunas guías básicas para mostrar información financiera en una contabilidad con principios básicos:

- a. Identificar la fecha y monto del capital social emitido en su constitución.

- b. Identificar los activos que controla la entidad, preparando un auxiliar contable con la fecha de compra, valor, descripción del bien, ubicación.
- c. Identificar la información del origen de la compra, transferencias, copias de cheques, etc.
- d. De no haber información en el caso de inmuebles realizar un peritaje para la fecha en que se muestra su adquisición según la escritura pública.
- e. En otros tipos de activos como inversiones, buscar los movimientos de compras ventas etc. con fechas y evidencia de terceros para efectos registrar estos.