

**MH-DGT-RES-0012-2023. Agréguese un Transitorio VII a la resolución MH-DGT-RES-0007-2023 de las 08:05 horas del 27 de marzo del 2023, publicada en el Alcance No. 55 a La Gaceta No. 58, del 29 de marzo de 2023**

Publicado en El Alcance No. 95 a La Gaceta No. 92 del 25 de mayo de 2023

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN, A LAS OCHO HORAS Y TREINTA Y CINCO MINUTOS DEL VEINTIDOS DE MAYO DE DOS MIL VEINTITRES.

CONSIDERANDO

I. Que, el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley nº4755 del 3 de mayo de 1971 y sus reformas, faculta a la Dirección General de Tributación, 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.

II. Que, el artículo 103 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, faculta a la Dirección General de Tributación a verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por todos los medios y procedimientos legales; y el numeral 128 del mismo cuerpo normativo, exige de los contribuyentes y responsables facilitar las tareas de determinación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria, por lo que los obligados tributarios tienen el deber formal de brindarle a la Dirección General de Tributación toda la información que requiera para la correcta fiscalización y recaudación de los tributos.

III. Que, mediante la resolución nºMH-DGT-RES-0007-2023 de las 08:05 horas del 27 de marzo del 2023, publicada en el Alcance nº55 a La Gaceta nº58, del 29 de marzo de 2023, la Dirección General de Tributación estableció el formulario específico D-195 para la presentación de la "Declaración Informativa de las Personas Jurídicas Inactivas;" y señaló, como plazo máximo para cumplir este deber formal el 30 de abril de cada año calendario. No obstante lo anterior, prorrogó, por una única vez, para el 31 de mayo del 2023, el plazo para la presentación de esta declaración informativa en el año 2023, correspondiente a los períodos fiscales ordinarios 2020, 2021 y 2022; que estén pendientes de declarar.

IV. Que, el artículo 7º de la resolución MH-DGT-RES-0007-2023 de las 08:05 horas del 27 de marzo del 2023, establece que "la Administración Tributaria desinscribirá de oficio las personas jurídicas legalmente liquidadas con la sola constatación de su estado de liquidación jurídica

debidamente inscrito ante el Registro Mercantil del Registro Nacional o ante el organismo donde se tramitó su constitución.” (El subrayado no es del original).

V. Que, en la aplicación del Derecho Mercantil, muchas veces los sujetos privados confunden el concepto jurídico de disolución con el de liquidación de la sociedad mercantil, considerando que con la inscripción de la disolución de la sociedad en el Registro Mercantil del Registro Nacional se produce su “muerte”, es decir, deja de existir como persona jurídica. Lo anterior, riñe con lo que regula el Código de Comercio, Ley n°3284 del 30 de abril de 1964 y sus reformas, por cuanto, dicho cuerpo legal, distingue en sus numerales 201 y 209 la fase de disolución y la fase de liquidación de la sociedad mercantil como requisito sine qua non para su extinción o muerte jurídica. Por lo que conforme con el ordenamiento jurídico costarricense que regula esta materia, la sola disolución de la sociedad mercantil no produce la extinción de la misma, en el mismo sentido, el numeral 209 del Código de Comercio dispone expresamente que “disuelta la sociedad, entrará en liquidación, conservando su personalidad jurídica para los efectos de ésta;” es decir, la extinción de la sociedad no es un efecto de la disolución. La doctrina sobre el tema, incluso se refiere al ABC de la muerte de una persona jurídica (A. Disolución, B. Liquidación, C. Extinción (Desinscripción o cancelación del asiento registral).<sup>1</sup> (El subrayado es propio).

VI. Que, la Administración Tributaria detectó en el Registro Único Tributario (RUT), que muchas de las sociedades mercantiles inscritas como inactivas y obligadas a presentar la Declaración Informativa mediante el formulario D-195 no tienen registrado un representante legal, porque disolvieron su sociedad y no iniciaron el proceso de liquidación como lo exige el artículo 209 del Código de Comercio, para que se produzca la extinción jurídica de la sociedad mercantil; y opere por parte de la Administración Tributaria, la desinscripción de oficio en aplicación del artículo 7° de la resolución MH- DGT-RES-0007-2023 del 27 de marzo del 2023. Lo anterior, ha impedido que estas personas jurídicas disueltas, pero no liquidadas, cumplan con la obligación tributaria formal de presentar la declaración Informativa mediante el formulario D-195, — ya que no pueden cumplir con la actualización de datos en el RUT mediante la plataforma digital denominada “Administración Tributaria Virtual (ATV) a efectos de que pueda acreditar un autorizado que cumpla con la presentación de la declaración D-195” que exige el artículo 3 de la resolución MH-DGT-RES-0007-2023 de cita —; toda vez, que en el acto de disolución no nombraron liquidador, quien conforme con el numeral 210 del Código de Comercio es el administrador y representante legal de la sociedad en liquidación.<sup>2</sup>

VII. Que, conforme con el numeral 208 del Código de Comercio “los administradores serán solidariamente responsables de las operaciones que efectúen con posterioridad al vencimiento del plazo de la sociedad, al acuerdo de disolución o a la declaración de haberse producido alguna de las causas de disolución.” La doctrina sobre la materia en interpretación de los alcances de este artículo, expone que hasta tanto no se inscriba el nombramiento del liquidador en el Registro Mercantil del Registro Nacional, los administradores continuarán desempeñando su cargo, restringido a la conservación de los bienes sociales<sup>3</sup>, lo cual, implicaría realizar cualquier acción urgente en representación de la sociedad. En consideración de lo anteriormente expuesto, hasta que el nombramiento del liquidador de la sociedad esté inscrito en el Registro Mercantil, los administradores permanecerán en su cargo, toda vez, que la sociedad no puede quedar acéfala.<sup>4</sup> Lo anterior, también, en concordancia con el principio societario de la continuidad de la representación contenido en el numeral 186 del Código de Comercio que reza “concluido el plazo para el que hubieren sido designados, los consejeros continuarán en el desempeño de sus funciones hasta el momento en que sus sucesores puedan ejercer legalmente sus cargos.”<sup>5</sup>

VIII. Que, se debe incorporar en la resolución n°MH-DGT-RES-0007-2023 de las 08:05 horas del 27 de marzo del 2023 un Transitorio VII, a fin de orientar a los responsables de las sociedades mercantiles inscritas como inactivas en el Registro Único Tributario (RUT) de la Dirección General de Tributación de cómo proceder conforme con el ordenamiento jurídico costarricense que regula esta materia, en aquellos casos en que la sociedad esté disuelta y no tenga registrado un representante legal ante la Administración Tributaria, a fin de que cumplan con la acreditación de su último representante legal como un tercero autorizado para que realice la presentación de la declaración denominada “Declaración Informativa para las Personas Jurídicas Inactivas D-195,” dentro del plazo (31 de mayo del 2023) que señala el Transitorio III de la resolución anteriormente citada.

IX. Que, de conformidad con lo que se establece en el artículo 12 del Decreto Ejecutivo n°37045-MP- MEIC del 22 de febrero de 2012 y sus reformas, “Reglamento a la Ley de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos”, se aclara que la presente resolución no requiere del criterio técnico de la Dirección de Mejora Regulatoria, toda vez, que esta resolución no establece trámites, requisitos ni procedimientos nuevos a cargo del administrado, sino que la presente resolución modifica la resolución n°MH-DGT-RES-0007-2023 de las 08:05 horas del 27 de marzo del 2023, a fin de incorporar un

transitorio VII, para orientar a los responsables de las sociedades mercantiles inscritas como inactivas en el Registro Único Tributario (RUT) de la Dirección General de Tributación, como proceder conforme con el ordenamiento jurídico costarricense que regula la materia, en aquellos casos en que la sociedad está disuelta y no tiene registrado un representante legal, a fin de que cumplan con la presentación de la declaración informativa mediante el formulario específico (D.195) dentro del plazo establecido en el Transitorio III de la de la resolución MH-DGT-RES-0007-2023 del 27 de marzo del 2023.

X. Que, el artículo 4 de la “Ley de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos”, Ley nº8220 del 4 de marzo de 2002 y sus reformas, publicada en el Alcance nº22 a La Gaceta nº49 del 11 de marzo de 2002, establece que todo trámite o requisito con independencia de su fuente normativa, deberá publicarse en el Diario Oficial La Gaceta, y la presente Resolución cumple con los objetivos de la ley de cita.

POR TANTO

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTACION RESUELVE:

**Artículo 1º-** Agréguese un Transitorio VII a la resolución nºMH-DGT-RES-0007-2023 de las 08:05 horas del 27 de marzo del 2023, publicada en el Alcance nº55 a La Gaceta nº58, del 29 de marzo de 2023, que se leerá así:

“Transitorio VII. Aquellas sociedades mercantiles que a la fecha de vigencia de esta resolución estén inscritas ante la Administración Tributaria únicamente bajo los códigos de actividad económica “960113 Persona jurídica legalmente constituida” y/o “960105 Actividad Preoperativa”, y estén jurídicamente bajo el estado de “disueltas” deberán de presentar la Declaración Informativa de Personas Jurídicas Inactivas D-195 por medio del liquidador debidamente acreditado en el Registro Nacional.

En caso de no tener inscrito un liquidador ante el Registro Mercantil del Registro Nacional deberán de acreditar como un tercero autorizado ante la Administración Tributaria al último representante legal inscrito en el Registro Mercantil del Registro Nacional de la sociedad mercantil disuelta. Este tercero autorizado solo podrá realizar en nombre de la sociedad mercantil disuelta la presentación de la Declaración Informativa de Personas Jurídicas Inactivas D-195. Para tal efecto, dicho representante legal deberá de apersonarse ante la Administración Tributaria y aportar

la respectiva certificación o copia certificada del asiento registral correspondiente expedida por el Registro Nacional o por Notario Público, en la cual demuestre ser el último representante legal inscrito de dicha sociedad mercantil disuelta.

La acreditación del tercero autorizado referida en el párrafo sólo tendrá vigencia por una única vez, para las declaraciones Informativas de Personas Jurídicas Inactivas D-195 cuyo período de presentación vencen el 31 de mayo del 2023 conforme lo dicta el Transitorio III.

La declaración informativa D-195 que deba de realizarse a partir del año 2024 y siguientes, - sea períodos fiscal 2023 y siguientes a declarar-, conforme con las etapas para la extinción de la persona jurídica que regula el Código de Comercio (Ley n°3284 del 30 de abril de 1964 y sus reformas), solo podrán presentarse por medio del liquidador de la sociedad en liquidación debidamente inscrito ante el Registro Mercantil del Registro Nacional, hasta la debida extinción de la sociedad mercantil.”

**Artículo 2° - Vigencia.** Rige a partir de su publicación. Publíquese.

Juan Carlos Gómez Sánchez, Director General a.i.—1 vez.—O.C.N° 4600072511.— Solicitud N° 433456.—( IN2023772454 ).

---

1 MSc. Meicer Magaly Araya Espinoza, MSc. Mario Felipe Marín Cascante, y MSc. Misanillas Reyes de Orellana. La Extinción de la Sociedad Mercantil a la Luz de la Ley Impuesto a la Persona Jurídica n°9428 Sociedades mercantiles. Artículo publicado en la Revista Judicial, Poder Judicial de Costa Rica, n°130, págs 207 - 228 ISSN 2215-2385 / Junio 2021.

2 Sobre los conceptos de accionista, representante y administrador, el Tribunal Primero de Apelación Civil de San José, Sección Extraordinaria, en la resolución n°1515-3C de las 17:06 horas del 11 de noviembre del 2022, indicó: “3. Confunde la asesora legal del Ente actor los conceptos de accionista, representante y administrador. Los primeros son los titulares de las acciones que componen a una sociedad de capital, siendo estas los títulos que representan la parte o división de capital de la sociedad, así como la participación que su titular ostenta en ella. Los representantes, resultan ser las personas por medio de las cuales una persona jurídica actúa por carecer de capacidad como entes abstractos que son. Los administradores, son los encargados de la gestión de la moral. Los tres pueden, o no, tener la facultad de representar a la sociedad. (El destacado no es del original).

3 Informe de Investigación del Centro de Información Jurídica en Línea (CIJUL). TEMA: Liquidación y Disolución de Sociedades. Fuente: <https://cijulenlinea.ucr.ac.cr/condicion.htm>.

4 MSc. Meicer Magaly Araya Espinoza, MSc. Mario Felipe Marín Cascante, y MSc. Misanillas Reyes de Orellana. La Extinción de la Sociedad Mercantil a la Luz de la Ley Impuesto a la Persona Jurídica nº9428 Sociedades mercantiles . Artículo publicado en la Revista Judicial, Poder Judicial de Costa Rica, nº130, págs 207 - 228 ISSN 2215-2385 / Junio 2021.

5 Carlos Andrés D' Alolio Jiménez. El principio societario de la continuidad de la representación frente a la sociedad acéfala, Artículo publicado en la Revista Judicial, Poder Judicial de Costa Rica, nº88, Abril/ 2008.