

## Tema: Fideicomisos

### ¿ Los fideicomisos de administración, son contribuyentes?.

Francisco Villalobos

En la jerga tributaria se habla de sujetos pasivos más que de contribuyentes, pues no todos los que están en este juego de pagar impuestos, "juegan" con su dinero sino con el de los demás. Veamos: sujeto pasivo es quien le debe el impuesto al fisco, aunque no sea por su propia deuda y se es sujeto pasivo solo cuando la ley así lo ha determinado.

El legislador tributario puede definir ampliamente quienes sean sujetos pasivos. Pueden ser personas físicas o jurídicas, de derecho público o privado, entes nacidos para la administración de bienes como los fideicomisos, entes cuya configuración formal sea dada por el legislador no tributario como un ente sin fines de lucro pero tratado por el legislador tributario como contribuyente, cual es el caso en Costa Rica de las universidades privadas organizadas como fundaciones. Puede recaer la calidad de sujeto pasivo sobre el mismo Estado como cuando cancela una tasa a otro ente público por la prestación de un servicio. En general, el legislador contará con amplia facultad y discreción para definir quienes serán considerados sujetos pasivos. Claro está, deberá respetar que el nacimiento de esa condición se ligue a un hecho generador. No existiría sujeto pasivo sin obligación y no hay obligación si no hay definida y delimitada una conducta como generadora de obligaciones tributarias.

Las anteriores afirmaciones no serían ni completas ni precisas si se omitiera decir que, si bien el sujeto pasivo se liga en primera instancia con quien debe, siendo por antonomasia quien asume por mandato de la ley la posición de deudor frente a la Hacienda Pública, incumbiéndole asimismo otros deberes y prestaciones de carácter accesorio a la obligación tributaria, sea el contribuyente, lo cierto es que el mismo legislador ha creado otras categorías de sujetos pasivos que existen sea para asegurar el cumplimiento de la obligación jurídica tributaria, sea para facilitar las medidas de gestión y recaudación de los tributos. Estos, serían también sujetos pasivos, pero el nacimiento de su categorización como tales no responde a que ellos mismos hayan realizado un hecho generador sino que en virtud de su posición y su relación con entes o personas físicas cuyas capacidades económicas son afectas por la ley, la ley misma los convierte en sujetos pasivos.

Es particularmente importante este tema para los administradores de condominios o para los fiduciarios, muy de moda últimamente con el tema de los desarrollos inmobiliarios y con una figura que los abogados están recomendando: el fideicomiso de administración de propiedades. Si se adquiere una finca y se traspasa a un fideicomiso, este fideicomiso puede mantener en propiedad fiduciaria este inmueble y luego traspasarlo a un tercero, naciendo ahí y solo ahí el impuesto de traspaso. O sea la primera transmisión no sufrió impuesto alguno (ojo, de traspaso). Pero, si al Coyote se le ocurriera pensar que hay alguna renta gravable, el fiduciario (usualmente una empresa creada por el mismo abogado) sería contribuyente y ya el extranjero vendió el lote y se fue para la china.

La ley de renta dice, "Independientemente de la nacionalidad, del domicilio y del lugar de

la constitución de las personas jurídicas o de la reunión de sus juntas directivas o de la celebración de los contratos, son contribuyentes todas las empresas públicas o privadas que realicen actividades o negocios de carácter lucrativo en el país:.... Los fideicomisos y encargos de confianza constituidos conforme con la legislación costarricense. A mi me parece que hay que tener cuidado con este tema. No sabe uno por donde sala el Coyote.