

Dirección General
de Tributación

DGT- 86 -07

San José, 22 de enero de 2007

Señor

Vr

San José.

Estimado señor:

Nos referimos a su consulta presentada en esta Dependencia el día 28 de noviembre del año en curso, con fundamento en el artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en la que expone lo siguiente:

I.- ANTECEDENTES

(en adelante "Compañías"), son sociedades costarricenses que operan amparadas al Régimen de Zona Franca. El 100% de su producción y los servicios que ofrecen, son exportados a otros países. Pertenecen a un grupo multinacional.

Manifiesta que, en algunos casos las Compañías requieren traer personal extranjero calificado, para que desempeñen temporalmente ciertas labores en sus instalaciones en Costa Rica. Los funcionarios laboran directamente para Inte. Corporation -casa matriz domiciliada en los Estados Unidos- o alguna de sus subsidiarias establecidas en otros países.

Que los funcionarios extranjeros realizan funciones para las Compañías en Costa Rica por periodos que van de seis meses a tres años, y son incluidos en la planilla de las empresas locales inmediatamente que inician labores, refiriéndoseles de sus salarios brutos las cargas sociales e impuesto al trabajo personal dependiente.

El salario bruto que perciben los funcionarios extranjeros en Costa Rica, corresponde al mismo que percibían en su país de origen, y si es necesario realizar algún ajuste por incremento del costo de vida, es considerado como parte del salario afecto, a cargas sociales e impuesto al salario.

Considera que, a los funcionarios extranjeros se les debe conceder ciertas facilidades para que mantengan condiciones similares a las que tenían antes de trasladarse a nuestro país, tales como: casa de habitación, vehículo para que se movilicen de sus casas a las instalaciones de las Compañías, seguros de vida y de gastos médicos, y la educación de sus hijos si fuera el caso. Lo anterior sería pagado por las Compañías directamente a los proveedores.

Concluidas las tareas en Costa Rica, los funcionarios regresan a la oficina de Intel Corporation, donde laboran antes de ser enviados a Costa Rica, y dejan de recibir las facilidades antes citadas, por ser únicamente por el traslado temporal a nuestro país.

II. - CONSULTAS

1. ¿Deben ser considerado los rubros de vivienda, vehículo, seguros y educación de los hijos, concedidos a los empleados extranjeros que vienen a trabajar temporalmente a Costa Rica, como salarios afectos al impuesto al trabajo personal dependiente?

2. ¿Son deducibles de la renta bruta para sus representadas, los gastos en los que incurre para proveer los rubros mencionados a los funcionarios extranjeros durante su estadía temporal?

III. - CRITERIO DE LAS CONSULTANTES

Respecto a la primera interrogante, en criterio de las Compañías, los gastos en que incurren para colar al personal extranjero de casa de habitación, vehículo, seguro de vida y de gastos médicos, y educación de sus hijos, no corresponden a salarios afectos al impuesto por el trabajo personal dependiente, en virtud de que no son concedidos con carácter remunerativo, sino con el propósito de que dichos funcionarios conserven condiciones laborales y de vida similares a las que tenían antes de ser trasladados temporalmente a nuestro país.

Respecto a la segunda consulta, son del criterio, que pueden incluir como deducible para determinar la renta neta, los gastos incurridos para proporcionar a los funcionarios extranjeros las facilidades necesarias para que laboren temporalmente en el país, por ser gastos necesarios para poder desarrollar su actividad de negocios.

Exponen los siguientes fundamentos respecto a los criterios antes citados:

1. Impuesto al trabajo personal dependiente

Consideran las consultantes que, los gastos por las facilidades antes descritas no deben ser consideradas ingresos afectos al trabajo personal dependiente, en primer término por el carácter compensatorio o indemnizatorio, respaldando su dicho con cita textual del artículo 29 de la Ley del impuesto sobre la Renta, del que infieren que, para que el ingreso que un trabajador perciba por parte de su patrono sea considerado renta, deben ser rentas percibidas como retribución a una labor desempeñada para el patrono.

Consideran, que respecto a las facilidades que se les otorgan a las funcionarios extranjeros, no reúnen el carácter de remuneración por cuanto no le son concedidas directamente por el desempeño de sus funciones, sino que representan un gasto adicional que están dispuestas a incurrir sus representadas para traer al país funcionarios especializados para llevar a cabo su actividad de negocio.

Manifiestan que, si bien el inciso c) del artículo 29 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta, es muy amplio al establecer que son gravables con el impuesto al trabajo personal dependiente, cualquiera otras rentas otorgadas por el patrono o empleador, y dentro del que enumeran algunas similares a las que versa la consulta. En el caso consultado el pago se realiza para resarcir al empleado por habersele cambiado las condiciones laborales, y no deben ser consideradas como un ingresos afectos al impuesto al salario, dado que, no constituye remuneración.

Estiman que, la doctrina ha considerado que los gastos tratados no deben ser considerados salario en especie por no ser su carácter remunerativo, citando al efecto del texto Derecho Laboral Costarricense: Cincuenta ensayos sobre temas usuales de los autores Carlos Carro Zúñiga y Adriana Carro Hernández, parte textual, cuando una subsidiaria incurre en pagos de alquiler de casa a funcionarios internacionales, para darle las mismas condiciones que tenía en su país, en cuyo caso el pago no corresponde a un salario en especie, sino a una facilidad laboral para mejorar el desempeño de su trabajo en el país designado.

Agregan que, el simple hecho de que sea el patrono el que incurra en los gastos, no es suficiente para calificarlos como salario en especie, sino que lo importante es la razón por la que fueron concedidos, y si tiene o no carácter de remuneración. Cita al respecto, parte textual del Fallo N° 2005-00356, referente a un beneficio otorgado por el patrono a uno de sus empleados, en el que la Sala Segunda de la Corte Suprema de Justicia, manifestó que, no pueden considerarse salario en especie los bienes o servicios que el empleador conceda a sus trabajadores por una razón diferente a la remuneración de la labor realizada.

Asimismo, transcribe parte de la Sentencia N° 02-00029, de fecha 1 de febrero de 2002 de la Sala Segunda de la Corte Suprema de Justicia, en cuanto al tema del reembolso de gastos incurridos por el trabajador para cumplir con sus funciones para la empresa para la que labora, resaltando que,

no toda retribución concedida por el empleador al trabajador, puede estimarse como salario, debido a que, existen pagos que no tiene el carácter de salario, sino que corresponden a otros devengos extrasalariales.

Además, incluye criterio externado por el Tribunal Fiscal Administrativo, en la resolución N° 315-2005, de fecha 9 de agosto de 2005, en el sentido de que el pago por kilometraje y depreciación no constituye salario en especie, dado que, lo que se pretende es compensar el perjuicio causado al empleado, por poner a disposición de la empresa su vehículo, siendo del criterio que, los gastos citados tiene similitud con los beneficios que se le dan a los empleados extranjeros en cuanto que, no se hubiera incurrido en ellos de no haberse trasladado a los funcionarios temporalmente, para que laboren para las Compañías. Siendo que, en ambos casos los gastos fueron incurridos por órdenes dadas por las empresas, lo justo es que se indemnice a los empleados para no causarle perjuicio en su patrimonio, y por lo tanto no constituyen remuneración, sino una compensación.

Realizan un análisis para reafirmar que, es una compensación y no un salario, al indicar que el empleado en su país posee su propia vivienda, sobre la que debe realizar pagos por amortización de préstamos, seguros e impuestos municipales y de bienes inmuebles, por lo que sería injusto y se le causaría un perjuicio económico, si tuviera que pagar el alquiler de la vivienda mientras viva en Costa Rica. El mismo análisis realiza sobre el vehículo. En cuanto a los seguros consideran que el empleado no debe asumir un costo por trasladarse a otro país, cuando fue decisión de la empresa reasignarlo a otro país. Así también, la educación debe ser cubierta por las Compañías por trasladar al funcionario a un país con un sistema de educación diferente, que no es justo castigarlo al pagar por una educación más onerosa para tratar de obtener la misma calidad que del país de origen.

Concluyen, en el sentido que los pagos tienen la finalidad de brindarles las mismas condiciones laborales y forma de vida que tenían en su país, que posteriormente, que concluyan sus labores y regresen a su país de origen, no pueden exigir que les sigan pagando los facilidades de vivienda, vehículo, seguros y educación de los hijos, lo que evidencia que los beneficios que reciben, no pueden considerarse como incremento al salario, ni se les ha cambiado su estructura de pago, para que parte del salario se le conceda con tales beneficios en vez de en efectivo, son facilidades durante el periodo de su asignación, para brindarles las mismas condiciones que disfrutaban antes de ser trasladados.

2. Lo percibido por los funcionarios extranjeros no tiene carácter remunerativo

Manifiestan que, los gastos por concepto de vivienda y educación de los hijos, no están sujetas a cargas sociales por parte de las autoridades laborales y de seguridad social, por lo que junto con los gastos por vehículo y seguro de gastos médicos, no deben estar sujetos al impuesto al trabajo personal dependiente, citando partes textuales, del Oficio N° DI-1590-10-2003, de fecha 24 de octubre de 2003, de la Dirección de Inspección de la Caja Costarricense

de Seguro Social, y el Oficio N° 13.930, de fecha 10 de abril de 2003, de la Gerencia de la División Financiera, concluyendo que dichos oficios son claros que los pagos por vivienda y educación de los hijos, no corresponden a salario en especie, sino un gasto en que deben incurrir las Compañías, para compensar el traslado de los empleados, y que a pesar que el análisis es desde el punto de vista laboral y de seguridad social, tampoco para el impuesto al salario deben ser considerados, y que de igual forma, las conclusiones dadas para los rubros citados, son de aplicación para todos los pagos que las empresas hagan a favor de los funcionarios extranjeros.

3. Impuesto sobre las remesas al exterior

Al respecto manifiestan que, del análisis del inciso b) del artículo 5 del Reglamento a la Ley del impuesto sobre la Renta, el requerimiento para considerar como domiciliado a un empleado que está laborando temporalmente en nuestro país, es que haya permanecido en el país no menos de seis meses seguidos durante un mismo periodo fiscal, considerando que, los empleados extranjeros asignados temporalmente en Costa Rica, viajan frecuentemente al exterior, y nunca permanecen los seis meses en forma continua durante un mismo periodo fiscal, por lo que deben considerarse como no domiciliados para efectos tributarios, durante toda su asignación aunque supere los seis meses.

Como sustento de lo anterior, citan partes textuales de los Oficios Nos. 435-01 y el 810-2, de esta Dirección General, en los que se externó que, durante los primeros seis meses los ingresos obtenidos por funcionarios extranjeros, están gravados conforme el artículo 26 de la Ley del impuesto sobre la Renta, y el 29 de su Reglamento. Después de los seis meses, los ingresos estarán gravados con el impuesto al salario, según lo dispuesto en el artículo 32 de la Ley indicada. Del Oficio 810-2001, resaltan la aclaración que se hace en cuanto, que los ingresos estarán afectos al impuesto al salario siempre que la permanencia del funcionario en el territorio nacional sea de manera estable y las salidas del país no afecten su permanencia, pues de lo contrario tendrá que pagar el impuesto previsto en los artículos 26 y 29, antes citados.

Concluyen que, los empleados extranjeros no se encuentran sujetos al impuesto único sobre las rentas derivadas del trabajo personal dependiente, porque es un tributo que se aplica sólo a las personas domiciliadas en el país, requisito que no se cumple en la presente consulta, correspondiéndole por lo tanto el impuesto a las remesas al exterior. Sin embargo, por pertenecer sus representadas al régimen de zona franca, la renta pagada a esos funcionarios se encuentra exenta de dicho impuesto. Por lo tanto, aunque las facilidades de vivienda, vehículo, seguros y educación de los hijos, que sus representadas conceden a los empleados extranjeros que laboran temporalmente en el país, fueran consideradas como rentas del trabajo personal dependiente, aclarando que no lo son, no procedería sobre ellas ninguna retención por concepto del trabajo personal dependiente.

4. Deducibilidad del gasto

Sus representadas son del criterio que las facilidades concedidas a los empleados extranjeros son gastos deducibles de la renta bruta por ser útiles y necesarios para producir la renta bruta, conforme el artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y el 11 de su Reglamento, debido a que, las Compañías se van a ver beneficiadas al no tener que invertir tiempo y dinero entrenando y capacitando a un profesional, cuando los empleados extranjeros cuentan con un alto grado de experiencia laboral, de estudios, de conocimiento del negocio, y un elevado nivel del inglés, siendo por esas razones, difícil encontrar candidatos idóneos en nuestro país. Además, que, con esos funcionarios sus representadas no podrían operar eficientemente.

Solicitan, conforme todos los elementos expuestos, se confirme el criterio de que los gastos en que incurren las Compañías, para dotar al personal extranjero que viene a laborar temporalmente a Costa Rica, de las facilidades de casa de habitación, vehículo, seguro de vida y de gastos médicos y educación de sus hijos, no corresponden a salarios afectos al impuesto al trabajo personal dependiente. Así como, se confirme que los gastos mencionados pueden incluirse como gastos deducibles de la renta bruta.

IV. - CRITERIO DE LA DIRECCIÓN GENERAL

Esta Dirección General le manifiesta que, difiere de los criterios externados por sus representadas, con respecto a las consultas planteadas sobre impuesto al trabajo personal dependiente, y la condición de domiciliado de los empleados extranjeros, por las razones que se exponen a continuación:

I- Impuesto al trabajo personal dependiente

El artículo 162, del Código de Trabajo define el salario así: "(...) *Salario o sueldo es la retribución que el patrono debe pagar al trabajador en virtud del contrato de trabajo (...)*".

El artículo 164, del mismo Código citado, establece que, "(...) *El salario puede pagarse por unidad de tiempo (mes, quincena, semana, día u hora); por pieza, por tarea o a destajo; en dinero; en dinero y en especie (...)*".

Así mismo en su artículo 166, define el salario en especie como se cita a continuación: "(...) *Por salario en especie se entiende únicamente lo que reciba el trabajador o su familia en alimentos, habitación, vestidos y demás artículos destinados a su consumo personal inmediato. (...)*"

Desde el punto de vista tributario, se tiene que, el párrafo primero del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece expresamente que los ingresos y beneficios afectos al Impuesto Único sobre las Rentas Percibidas

por el Trabajo Personal Dependiente, son aquellos cuya fuente sea "el trabajo personal dependiente", y conforme al inciso a), tienen la consideración de ingresos afectos al impuesto citado los sueldos, sobresueldos, salarios, premios, bonificaciones, gratificaciones, comisiones, regalías, etc.. Además, en el inciso c) están gravados, otros ingresos o beneficios similares a los mencionados en los incisos anteriores, - a) y b)- incluyendo el salario en especie.

Así mismo, el artículo 29 en su inciso a), del Reglamento a la Ley citada, incluye como renta del trabajo personal dependiente, los pagos por zonaje, y en el inciso c), cualesquiera otras rentas otorgadas por el patrón, entre los que incluye, los salarios en especie, asignación de vehículo para uso particular, asignación de vivienda o pago de ésta, gastos de colegiación del empleado o de familiares, y otros beneficios similares.

De la normativa expuesta se desprende que, los pagos que sus representadas realizan a los empleados extranjeros por concepto de casa de habitación, vehículo, seguros de vida y de gastos médicos, y por educación de los hijos, constituyen retribuciones bajo la modalidad de salario en especie, que perciben los funcionarios, producto del trabajo personal dependiente que realizan para las Compañías.

Desde esa perspectiva, no es posible que esta Dirección General coincida con el razonamiento, que sus representadas expusieron en el escrito de consulta, referente a que, los pagos hechos a los funcionarios extranjeros por los conceptos antes mencionados no corresponden a salarios afectos al impuesto por el trabajo personal dependiente, por no tener carácter remunerativo, en razón de que, no tiene relación directa por el desempeño de sus funciones, sino que, constituyen una compensación para garantizarle a los funcionarios las mismas condiciones laborales y forma de vida.

Al respecto debe recordarse que el artículo 29 citado, grava como renta del trabajo personal dependiente los pagos por zonaje, que son definidos mediante el Decreto N° 90-S.C., del 13 de diciembre de 1965 y sus reformas, Reglamento Para el Pago de Zonaje a los Servidores de la Administración Pública, en su artículo 1° como: "(...) *la compensación adicional que reciben los servidores del Poder Ejecutivo e instituciones semiautónomas que tengan que prestar sus servicios permanentemente en lugar distinto al de su domicilio legal, o que eventualmente permanezcan fuera de la circunscripción territorial de éste por más de un mes, en forma continua, siempre que la zona en donde realicen su trabajo justifique tal compensación, de acuerdo con lo que dispone el artículo siguiente (...)*".

El artículo 2, del reglamento citado, dispone que el reconocimiento del zonaje se hará cuando la zona en donde el servidor desempeñe sus labores se encuentre por lo menos en una de las siguientes condiciones:

"... a) Que el costo de la vida sea más alto que el de su domicilio, de acuerdo con los índices de la Dirección General de Estadística y Censos;

b) Que los medios de comunicación con el lugar de su vecindario sean caros y difíciles; o

c) Que no ofrezca facilidades de educación y de atención médica para la familia del servidor, o exista evidente riesgo para la salud de éste o de aquella.

Como puede verse, nuestra legislación grava bajo el concepto de zonaje aquellos beneficios que recibe el trabajador, en ocasión de ocupar un cargo ubicado en un lugar lejos y distinto de su residencia habitual, en el que existe un mayor costo de vida, difícil medio de comunicación, sin facilidades de educación y atención médica para él y su familia, dando lugar éste traslado a un cambio de domicilio.

Sobre el tema del zonaje la Procuraduría General de la República, ha externado el siguiente criterio¹:

"(...) el sobresueldo de zonaje se paga a aquellos funcionarios, que en cumplimiento de su trabajo, deben desplazarse en forma permanente a lugar distinto al de su domicilio legal, o bien que eventualmente permanezcan fuera de la circunscripción territorial de éste por más de un mes, siempre que la zona justifique tal compensación, por encontrarse en algunas de las condiciones previstas en el citado artículo 1. Esta circunstancia, imposibilita al servidor su traslado diario desde su domicilio legal al centro de trabajo y viceversa, lo que lo obliga a constituir un domicilio accidental, renunciando a las comodidades y a las ventajas propias o familiares. En este sentido, este Despacho, mediante el Dictamen Número C-131-93 de 29 de setiembre de 1993, señaló que "...de ahí que, es imperante que el funcionario constituya un domicilio accidental cerca del lugar donde prestará sus servicios, renunciando a las ventajas propias y familiares del sitio en el cual vive permanentemente(...)"

Si bien la jurisprudencia citada analiza casos particulares sobre los pagos de zonaje a servidores públicos, es de importancia su referencia, para visualizar como el legislador desde esa perspectiva, grava los pagos recibidos en relación de dependencia objeto de la presente consulta. Sin embargo, para el caso en análisis, esta expresamente regulado en el inciso c) del artículo 29, mencionado.

En este orden de ideas, a juicio de esta Dirección General, la intención del legislador, fue la de gravar con el impuesto previsto en el artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cualquier ingreso o beneficio, independientemente de la forma que éste adoptara para su retribución; es decir, que se incluye todo el conjunto de beneficios que una persona puede obtener por su labor o por estar a disposición del empleador, situación que

¹ Procuraduría General de la República, Dictamen N° 603 del 10 de enero de 1994.

queda demostrada con el contenido del artículo 29 de repetida cita. Por lo tanto, las retribuciones que las consultantes pagan a los funcionarios extranjeros, no pueden considerarse una indemnización o resarcimiento como se afirma en el escrito de consulta.

Es importante señalar que, de emitir esta Dirección General un criterio diferente al expuesto, caería en una desigualdad, al tratar de forma diferente un mismo ingreso, es decir, no gravando a los funcionarios extranjeros, y por otro lado sí a los nacionales, y más específicamente cuando se refiere al pago por zonaje.

Referente a la jurisprudencia señalada en la consulta de la Sala Segunda de la Corte Suprema de Justicia, esta Dirección General le manifiesta que, la misma trata sobre casos que la Sala consideró que no eran salario en especie, por no ser remuneraciones recibidas por la labor realizada, situación diferente a la de análisis, que como se indicó sí corresponden a salario en especie, conforme la normativa que rige la materia tributaria. De igual manera, se la hace saber que la jurisprudencia de la Caja Costarricense de Seguro Social no es vinculante para efectos tributarios, debido a que, en el caso nuestro existe normativa expresa que grava los conceptos planteados en la consulta.

En consecuencia, los beneficios que otorgan sus representadas a los funcionarios extranjeros, por concepto de vivienda, vehículo, seguros de vida y de gastos médicos, y educación de sus hijos, son rentas afectas al impuesto único sobre las rentas del trabajo personal dependiente, por constituir retribuciones que reciben por el trabajo personal dependiente que mantienen con las Compañías.

II- Funcionarios extranjeros en nuestro país, y su condición de domiciliado

Esta Dirección General no comparte el criterio expuesto por sus representadas, referente a que, los empleados extranjeros no pueden ser considerados domiciliados, por las constantes salidas que realizan al exterior, por las razones siguientes:

De conformidad con el inciso b) de artículo 5 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta al considerar domiciliados en el país: "(...) *Las personas naturales extranjeras que hayan residido o permanecido en el país, por lo menos seis meses en forma continua durante el periodo fiscal. No obstante, la Dirección está facultada para otorgar la condición de domiciliado, cuando se trate de personas que hayan trabajado un periodo menor al citado, exclusivamente en relación de dependencia, con patronos domiciliados o residentes en Costa Rica (...)*".

En el caso de análisis, los empleados extranjeros son enviados por periodos que van de seis meses a tres años, teniendo que establecer su nuevo domicilio en Costa Rica durante el lapso que presten sus servicios a las Compañías. Desde que inician sus funciones en nuestro país son incluidos en

planillas, y es en el territorio nacional donde mantienen sus intereses vitales; perciben su salario, radica su familia y realizan pagos de seguros². Todos éstos elementos hacen que el trabajador tenga una permanencia estable y que las salidas al exterior no afecten la condición o estatus de domiciliado en el país.

Por su parte, el inciso b) del artículo 5 citado, le otorga la facultad a esta Dirección, para darle la condición de domiciliado a las personas, que trabajen menos de seis meses, exclusivamente, en relación de dependencia, con patronos domiciliados en Costa Rica. Situación que, en el presente caso es aplicable, considerando que, los funcionarios desde un inicio son destacados en el país a laborar en relación de dependencia.

Por lo expuesto, los funcionarios extranjeros se consideran como domiciliados desde que empiezan sus funciones o relación laboral con las consultantes.

En conclusión, de los puntos I y II anteriores, esta Dirección General considera que, los ingresos que otorgan las Compañías a los funcionarios extranjeros, por concepto de vivienda, vehículo, seguros de vida y gastos médicos, y gastos de educación a sus hijos, corresponden a salarios en especie, provenientes del trabajo personal dependiente, gravados con el impuesto al salario, según lo dispuesto en el artículo 32, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establece: "(...) A las personas físicas con domicilio en el país se les aplicará, calculará y cobrará un impuesto mensual, de conformidad con la escala que se señalará sobre las rentas que se detallan a continuación y cuya fuente sea el trabajo personal dependiente, la jubilación o la pensión (...)". Así como, con el inciso c) del artículo citado, y el inciso c) del artículo 29 del Reglamento a la Ley mencionada. Las tarifas de impuesto que les corresponde es de un quince por ciento (15%), conforme lo establece el inciso ch) del artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, e inciso c) del artículo 33 de su Reglamento.

III- Gastos deducibles de la renta bruta

Con respecto a la segunda consulta, esta Dirección General comparte el criterio de sus representadas, en cuanto que, los gastos en que incurran, por concepto de vivienda, vehículo, seguros de vida y gastos médicos, y la educación de los hijos, concedidas a los empleados extranjeros son gastos deducibles de la renta bruta por ser útiles y necesarios para producir la renta bruta, conforme el artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y el 11 de su Reglamento.

Se advierte a sus representadas que, la opinión externada por esta Dirección, se fundamenta en la información suministrada en el escrito de consulta, con respecto a la situación planteada y que en el caso de una eventual fiscalización de sus actividades, si se llegara a determinar que la

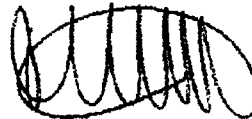
² Según lo manifestado en el escrito de consulta los funcionarios para que tengan condiciones similares al país en el que viven, se les proporcionará casa de habitación, vehículo, seguros de vida y gastos médicos, y la educación de sus hijos. Por tanto es en nuestro país que van a tener su centro de trabajo, vivienda, vehículo, seguros y centros de educación para sus hijos.

realidad difiere de la expuesta, este oficio quedaría insubsistente, debiendo aplicarse la normativa que corresponda

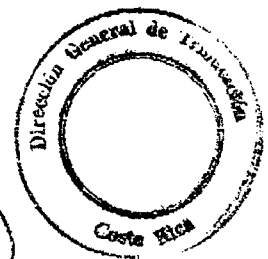
De conformidad con el artículo 156 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, contra el presente oficio, proceden los recursos de revocatoria y apelación en subsidio para ante el Tribuna Fiscal Administrativo, los cuales deben interponerse dentro de los quince días hábiles siguientes a la notificación de este oficio.


Damos así respuesta a sus consultas.

Atentamente,



Francisco Fonseca Montero
Director General




D^o B^a DIVISIÓN NORMATIVA


MFA

C: Digesto Tributario, Archivo, División Normativa.