



No. CCDCR-UTT-004-2019. San José, miércoles 9 de octubre del 2019

## OBLIGADOS TRIBUTARIOS DEL TIMBRE ODONTOLÓGICO

Estimados contribuyentes del Timbre Odontológico:

Reciban un cordial saludo del **COLEGIO DE CIRUJANOS DENTISTAS DE COSTA RICA** y sirva la presente resolución para comunicar lo siguiente:

### CONSIDERANDO

- I. De conformidad con la Ley No.3752 de *Reforma Ley Colegio Cirujanos Dentistas Para Crear Timbre Odontológico* y el Dictamen C-50-2002 de la Procuraduría General de la República, al Colegio de Cirujanos Dentistas de Costa Rica, en su condición de Administración Tributaria, le asisten las facultades de control, verificación, fiscalización, y recaudación del Timbre Odontológico.
- II. De conformidad con la Ley No.3752 de Reforma Ley Colegio Cirujanos Dentistas Para Crear Timbre Odontológico, el Timbre Odontológico tiene por hecho generador: la **venta de toda clase de materiales o instrumentos** para el ejercicio de la Odontología. De la redacción anterior se desprenden los dos elementos esenciales del hecho generador en su estructura, a saber, el elemento subjetivo y el objetivo, como se aprecia a continuación:
  - Elemento subjetivo: lo constituye quien esté en el ejercicio de la odontología, lo cual hemos analizado con amplitud en los criterios emitidos con anterioridad.
  - Elemento objetivo: es el comportamiento que origina la adhesión del timbre odontológico es la venta de toda clase de materiales o instrumentos para el ejercicio de la Odontología.



## COLEGIO DE CIRUJANOS DENTISTAS DE COSTA RICA

Central Telefónica (506) 2256-3100 Fax (506) 2257-3100 Apdo 698-1000

Email: [info@colegiodentistas.org](mailto:info@colegiodentistas.org), Web: [www.colegiodentistas.org](http://www.colegiodentistas.org)



III. Para esta interpretación partiremos del análisis del elemento objetivo del hecho generador y de los aspectos que conforman su estructura: material, temporal, espacial y cuantitativo. Respecto de estos, TORREALBA A<sup>1</sup>, ha indicado que:

- *“Aspecto material: Se refiere al comportamiento relativo al objeto sobre el que recae el tributo, normalmente una manifestación de riqueza o una actividad o servicio del ente público (...).*
- *Aspecto Temporal: Este aspecto tiene varias connotaciones. En primer lugar, alude al ámbito temporal que cubre un hecho generador, lo que da pie a la distinción entre tributos periódicos e instantáneos que hemos visto atrás y que también es determinante en la distinción entre hechos generadores simples y complejos (...) En segundo lugar, y fundamentalmente en relación con los tributos periódicos, alude al criterio introducido en la ley para determinar cuándo uno de los elementos que componen el aspecto material del hecho generador se puede considerar incorporado a dicho aspecto material y, en consecuencia, es atribuible a uno u otro período fiscal. El ejemplo típico es el del impuesto sobre la renta, en que se debe optar si se utiliza un criterio de devengo o de percibido, esto es, si basta con que el derecho a obtener la renta se haya consolidado, sin quedar sujeto a condición, aunque esté sujeto a término, o si, por el contrario, se requiere la percepción efectiva de la renta.*
- *En tercer lugar, este aspecto es relevante para fijar el momento del “devengo” del hecho generador, definido, por ejemplo, en el artículo 21 de la Ley General Tributaria española como “el momento en el que se entiende realizado el hecho generador y se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal.” El artículo 22,2 MCTCIAT señala en términos cercanos que el devengo “es el momento en que el hecho generador se entiende legalmente producido.” Así, en un tributo periódico el devengo puede ubicarse en el primer día, en el último o en cualquier otro dentro del período fiscal. Esto significa que el hecho generador se entiende realizado en dicho momento, aunque otros aspectos del hecho generador no se hayan completado. Por ejemplo, en los impuestos municipales de actividades económicas se suele gravar la actividad económica que se realiza entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de un año determinado, con lo cual el período fiscal es anual; no obstante, el hecho generador se devenga en el primer día del período fiscal, aunque la actividad recién empieza.*

---

<sup>1</sup> Torrealba A., *Derecho Tributario Iberoamericano. A la luz de la versión 2015 del Modelo de Código Tributario del CIAT*, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Bogotá, 2017, p.p. 256.



## COLEGIO DE CIRUJANOS DENTISTAS DE COSTA RICA

Central Telefónica (506) 2256-3100 Fax (506) 2257-3100 Apdo 698-1000

Email: [info@colegiodentistas.org](mailto:info@colegiodentistas.org), Web: [www.colegiodentistas.org](http://www.colegiodentistas.org)



- *El momento del devengo tiene como función determinar la legislación aplicable en el tiempo, tal como señala el mismo numeral 2 del artículo 22 MCTCIAT.*
- *Aspecto espacial: Alude al territorio en que ocurre el hecho generador. Así, se abre la disyuntiva de si los hechos deben realizarse únicamente en el territorio del ente impositor (territorio nacional, en el caso de un tributo estatal; territorio municipal en el caso de un tributo municipal) o, bien, si pueden ocurrir fuera de éste, a nivel mundial. En este sentido, el llamado criterio de territorialidad o de la fuente en los impuestos sobre la renta implican que la renta debe ser generada en el territorio del ente impositor, mientras que el criterio de la residencia o renta mundial implican que la renta se grava independientemente del lugar en que se produzca.*
- *Aspecto cuantitativo: En algunas ocasiones, el elemento objetivo del hecho generador puede ser acotado con un elemento cuantitativo. Es el caso, por ejemplo, de un impuesto sobre los activos de las empresas, en que el hecho generador quede condicionado a que el valor de los activos fuera de importe mínimo determinado. No debe confundirse este aspecto con la base imponible del tributo –que forma parte no del presupuesto de hecho sino de la consecuencia jurídica, esto es, la obligación tributaria nacida-, sin perjuicio de que pueda coincidir con ésta. Lo relevante es que el aspecto cuantitativo esté inserto en el hecho generador: es el caso, por ejemplo, de un impuesto de bienes inmuebles en que el valor registrado ante la Administración Tributaria opera tanto como base imponible como elemento cuantitativo, lo que significa que si el devengo de la obligación tributaria es a primero de enero de cada año, ésta nace con el valor registrado en ese momento, de modo que cualquier cambio del valor registrado ocurrido con posterioridad aplicaría hasta el siguiente período fiscal. (...)*



**POR TANTO  
RESUELVE**

- 1- Con base en lo expuesto debe adherirse el Timbre Odontológico en las ventas que se realizan a los estudiantes de la carrera, laboratorios dentales y técnicos en odontología partiendo más del aspecto material del elemento objetivo del hecho generador, entendido este como fue definido por Torrealba, A. en líneas anteriores, es decir, por el simple hecho de la **venta de toda clase de materiales o instrumentos para el ejercicio de Odontología.**

Con toda consideración y respeto.

Dr. Joseph Ulate Jiménez  
Tesorero Junta Directiva