

Nº 4755

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

DECRETA:

**CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS
(CÓDIGO TRIBUTARIO)**

TÍTULO I

DISPOSICIONES PRELIMINARES

CAPÍTULO ÚNICO

Normas Tributarias

Artículo 1º.- *Campo de aplicación.* Las disposiciones de este Código son aplicables a todos los tributos y las relaciones jurídicas derivadas de ellos, excepto lo regulado por la legislación especial.

No obstante lo indicado en el párrafo anterior, las disposiciones del presente Código son de aplicación supletoria, en defecto de norma expresa.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley Nº 7900, de 3 de agosto de 1999)

Artículo 2º.- *Fuentes del Derecho Tributario.* Constituyen fuentes del Derecho Tributario, por orden de importancia jurídica:

- a) Las disposiciones constitucionales;
- b) Los tratados internacionales;
- c) Las leyes; y
- d) Las reglamentaciones y demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto.

Artículo 3º.- Resoluciones administrativas internas. Las órdenes e instrucciones internas de carácter general impartidas por los órganos administrativos o sus subordinados jerárquicos, no son de observancia obligatoria para los contribuyentes y responsables.

Artículo 4º.- Definiciones. Son tributos las prestaciones en dinero (impuestos, tasas y contribuciones especiales), que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye la razón de ser de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.

Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, ejercidas en forma descentralizada o no; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o de las actividades que constituyen la razón de ser de la obligación.

Artículo 5º.- Materia privativa de la ley. En cuestiones tributarias solo la ley puede:

- a) Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la relación tributaria; establecer las tarifas de los tributos y sus bases de cálculo; e indicar el sujeto pasivo:
- b) Otorgar exenciones, reducciones o beneficios;

- c) Tipificar las infracciones y establecer las respectivas sanciones;
- d) Establecer privilegios, preferencias y garantías para los créditos tributarios; y
- e) Regular los modos de extinción de los créditos tributarios por medios distintos del pago.

En relación a tasas, cuando la ley no la prohíba, el Reglamento de la misma puede variar su monto para que cumplan su destino en forma más idónea, previa intervención del organismo que por ley sea el encargado de regular las tarifas de los servicios públicos.

Artículo 6º.- Interpretación de las normas tributarias. Las normas tributarias se deben interpretar con arreglo a todos los métodos admitidos por el Derecho Común.

La analogía es procedimiento admisible para llenar los vacíos legales pero en virtud de ella no pueden crearse tributos ni exenciones.

Artículo 7º.- Principios aplicables. En las situaciones que no puedan resolverse por las disposiciones de este Código o de las leyes específicas sobre cada materia, se deben aplicar supletoriamente los principios generales de Derecho Tributario y, en su defecto, los de otras ramas jurídicas que más se avengan con su naturaleza y fines.

Artículo 8º.- Interpretación de la norma que regula el hecho generador de la obligación tributaria. Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente de ellas, el intérprete puede asignarle el significado que más se adapte a la realidad considerada por la ley al crear el tributo.

Las formas jurídicas adoptadas por los contribuyentes no obligan al intérprete, quien puede atribuir a las situaciones y actos ocurridos una significación acorde con los hechos, cuando de la ley tributaria surja que el hecho generador de la respectiva obligación fue definido atendiendo a la realidad y no a la forma jurídica.

Cuando las formas jurídicas sean manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados y ello se traduzca en una disminución de la cuantía de las obligaciones, la ley tributaria se debe aplicar prescindiendo de tales formas.

Artículo 9.- Vigencia de las leyes tributarias. Las leyes tributarias rigen desde la fecha que en ellas se indique; si no la establecen, se deben aplicar diez días después de su publicación en el Diario Oficial.

Las reglamentaciones y demás disposiciones administrativas de carácter general se deben aplicar desde la fecha de su publicación en el Diario Oficial, o desde la fecha posterior que en las mismas se indique. Cuando deban ser cumplidas exclusivamente por los funcionarios y empleados públicos, se deben aplicar desde la fecha de dicha publicación o desde su notificación a éstos.

Artículo 10.- Cómputo de los plazos. Los plazos legales y reglamentarios se deben contar de la siguiente manera:

- a) Los plazos por años o meses son continuos y terminan el día equivalente del año o mes respectivo;
- b) Los plazos establecidos por días se entienden referidos a días hábiles; y
- c) En todos los casos, los términos y plazos que venzan en día inhábil para la Administración Tributaria, se extienden hasta el primer día hábil siguiente.

Los plazos no son prorrogables, salvo que la ley indique que sí pueden serlo.

TÍTULO II OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

CAPÍTULO I Disposiciones Generales

Artículo 11.- *Concepto.* La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el hecho generador previsto en la ley; y constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Artículo 12.- *Convenios entre particulares.* Los convenios referentes a la materia tributaria celebrados entre particulares no son *aducibles en contra del Fisco*.

Artículo 13.- *No afectación de la obligación tributaria.* La obligación tributaria no se afecta por circunstancias relativas a la validez de los actos o a la naturaleza del objeto perseguido por las partes, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas del Derecho Positivo costarricense.

CAPÍTULO II Sujeto activo

Artículo 14.- *Concepto.* Es sujeto activo de la relación jurídica el ente acreedor del tributo.

CAPÍTULO III

Sujeto pasivo

SECCIÓN PRIMERA

Disposiciones generales

Artículo 15.- Concepto. Es sujeto pasivo la persona obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Artículo 16.- Solidaridad. Están solidariamente obligadas aquellas personas respecto de las cuales se verifique un mismo hecho generador de la obligación tributaria.

En los demás casos la solidaridad debe ser expresamente establecida por la ley.

Los efectos de la solidaridad son:

- a) La obligación puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores, a elección del sujeto activo;
- b) El pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás;
- c) El cumplimiento de un deber formal por parte de uno de los obligados no libera a los demás cuando sea de utilidad para el sujeto activo que los otros obligados lo cumplan;
- d) La exención o remisión de la obligación libera a todos los deudores, salvo que el beneficio haya sido concedido a determinada persona. En este caso el sujeto activo puede exigir el cumplimiento a los demás con deducción de la parte proporcional del beneficiado;
- e) Cualquier interrupción de la prescripción, en favor o en contra de uno de los deudores, favorece o perjudica a los demás; y

- f) En las relaciones privadas entre contribuyentes y responsables, la obligación se divide entre ellos; y quien haya efectuado el pago puede reclamar de los demás el total o una parte proporcional, según corresponda.

Si alguno fuere insolvente, su porción se debe distribuir a prorrata entre los otros.

SECCIÓN SEGUNDA

Contribuyentes

Artículo 17.- Obligados por deuda propia (contribuyentes). Son contribuyentes las personas respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

Dicha condición puede recaer:

- a) En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad, según el Derecho Civil o Comercial;
- b) En las personas jurídicas, en los fideicomisos y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho; y
- c) En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

Artículo 18.- Obligaciones. Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales establecidos por el presente Código o por normas especiales.

Artículo 19.- Sucesores. Los derechos y obligaciones del contribuyente fallecido deben ser ejercitados o, en su caso, cumplidos por su sucesión, o sus

sucesores, entendiéndose que la responsabilidad pecuniaria de estos últimos se encuentra limitada al monto de la porción hereditaria recibida.

SECCIÓN TERCERA

Responsables

Artículo 20.- Obligados por deuda ajena (responsables). Son responsables las personas obligadas por deuda tributaria ajena, o sea, que sin tener el carácter de contribuyentes deben, por disposición expresa de la ley, cumplir con las obligaciones correspondientes a éstos.

Artículo 21.- Obligaciones. Están obligados a pagar los tributos al Fisco, con los recursos que administren o de que dispongan, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria inherente a los contribuyentes, en la forma y oportunidad que rijan para éstos o que especialmente se fijen para tales responsables, las personas que a continuación se enumeran:

- a) Los padres, los tutores y los curadores de los incapaces;
- b) Los representantes legales de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad reconocida;
- c) Los fiduciarios de los fideicomisos y los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personalidad jurídica;
- d) Los mandatarios, respecto de los bienes que administren y dispongan;
y
- e) Los curadores de quiebras o concursos, los representantes de las sociedades en liquidación y los albaceas de las sucesiones.

Las personas mencionadas en los incisos precedentes están además obligadas a cumplir, a nombre de sus representados y de los titulares de los bienes que administren o liquiden, los deberes que este Código y las leyes

tributarias imponen a los contribuyentes, para los fines de la determinación, administración y fiscalización de los tributos.

Artículo 22.- Responsabilidad por adquisición. Son responsables solidarios en calidad de adquirentes:

- a) Los donatarios y los legatarios por el tributo correspondiente a la operación gravada.
- b) Los adquirentes de establecimientos mercantiles y los demás sucesores del activo, del pasivo o de ambos, de empresas o de entes colectivos, con personalidad jurídica o sin ella. Para estos efectos, los socios o los accionistas de las sociedades liquidadas también deben considerarse sucesores.

(Así reformado este inciso por el artículo 1 de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999.)

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995).

Artículo 23.- Agentes de retención y de percepción. Son agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Artículo 24.- Responsabilidad del agente de retención o de percepción. Efectuada la retención o percepción del tributo, el agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido; y si no realiza la retención o percepción, responde solidariamente, salvo que pruebe ante la Administración Tributaria que el contribuyente ha pagado el tributo. Si el agente, en cumplimiento

de esta solidaridad, satisface el tributo, puede repetir del contribuyente el monto pagado el Fisco.

El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen; y en tal caso el contribuyente puede repetir del agente las sumas retenidas indebidamente.

Artículo 25.- Responsabilidad del propietario de la empresa individual de responsabilidad limitada. No obstante el régimen especial establecido en el Código de Comercio y únicamente para los efectos de la responsabilidad en el cumplimiento de todas las obligaciones concernientes a los tributos reglados por este Código, el patrimonio de la empresa individual de responsabilidad limitada y el de su propietario se consideran uno solo.

SECCIÓN CUARTA

Domicilio fiscal

Artículo 26.- Personas naturales. Para todos los efectos tributarios, se presume que el domicilio en el país de las personas naturales es:

- a) El lugar de su residencia habitual, la cual se presume cuando permanezca en ella más de seis meses en el período fiscal;
- b) El lugar donde desarrollen sus actividades civiles o comerciales o tengan bienes que den lugar a obligaciones fiscales, en caso de no conocerse la residencia o de existir dificultad para determinarla;
- c) El lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria, a falta de los anteriores; y
- d) El que elija la Administración Tributaria, en caso de existir más de un domicilio de los contemplados en este artículo.

Artículo 27.- Personas jurídicas. Para todos los efectos tributarios, se presume que el domicilio en el país de las personas jurídicas es:

- a) El lugar donde se encuentre su dirección o su administración central;
- b) El lugar donde se halle el centro principal de su actividad en Costa Rica, en caso de no conocerse dicha dirección o administración;
- c) El lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria, a falta de los anteriores; y
- d) El que elija la Administración Tributaria, en caso de existir más de un domicilio de los contemplados en este artículo.

Las disposiciones de este artículo se aplican también a las sociedades de hecho, fideicomisos, sucesiones y entidades análogas que no sean personas naturales.

Artículo 28.- Personas domiciliadas en el extranjero. En cuanto a las personas domiciliadas en el extranjero, rigen las siguientes normas:

- a) Si tienen establecimiento permanente en el país, se deben aplicar a este las disposiciones de los artículos 26 y 27;
- b) En los demás casos, el domicilio es el de su representante legal; y
- c) A falta de dicho representante, se debe tener como domicilio el lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria.

Artículo 29.- Domicilio especial. Los contribuyentes y los responsables pueden fijar un domicilio especial para los efectos tributarios con la conformidad expresa de la Administración Tributaria, la cual solo puede negar su aceptación, mediante resolución fundada firme, si resulta inconveniente para el correcto desempeño de las tareas de terminación y recaudación de los tributos.

La aceptación de dicha Administración se presume si no manifiesta oposición dentro de los treinta días.

El domicilio especial así constituido es el único válido para todos los efectos tributarios.

La Administración Tributaria puede en cualquier momento exigir la constitución de un domicilio especial o el cambio del ya existente, cuando, a través de una resolución fundada firme, demuestre que ocurre la circunstancia prevista en la última parte del primer párrafo de este Artículo.

Artículo 30.- *Obligación de comunicar el domicilio.* Los contribuyentes y los responsables tienen la obligación de comunicar a la Administración Tributaria su domicilio fiscal, dando las referencias necesarias para su fácil y correcta localización.

Dicho domicilio se considera legal en tanto no fuere comunicado su cambio.

En caso de incumplimiento de la obligación que establece el presente Artículo, el domicilio se debe determinar aplicando las presunciones a que se refieren los Artículos precedentes, sin perjuicio de la sanción que corresponda de acuerdo con las disposiciones de este Código.

CAPÍTULO IV

Hecho Generador

Artículo 31.- *Concepto.* El hecho generador de la obligación tributaria es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.

Artículo 32.- *Momento en que ocurre el hecho generador.* Se considera ocurrido el hecho generador de la obligación tributaria y existentes sus resultados:

- a) En las situaciones de hecho, desde el momento en que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzca los efectos que normalmente le corresponden; y

- b) En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

Artículo 33.- Actos jurídicos condicionados. Si el hecho generador de la obligación tributaria es un acto jurídico condicionado, se le debe considerar perfeccionado:

- a) En el momento de su celebración, si la condición es resolutoria; y
b) Al producirse la condición, si ésta es suspensiva.

En caso de duda se debe entender que la condición es resolutoria.

Artículo 34.- Hecho generador condicionado. Si el hecho generador de la obligación tributaria está condicionado por la ley, se debe considerar perfeccionado en el momento de su acaecimiento y no en el del cumplimiento de la condición.

CAPÍTULO V

Extinción

SECCIÓN PRIMERA

Disposición general

Artículo 35.- Medios de extinción de la obligación tributaria. La obligación tributaria sólo se extingue por los siguientes medios:

- a) Pago;
b) Compensación.
c) Confusión;
d) Condonación o remisión; y
e) Prescripción.

La novación se admite únicamente cuando se mejoran las garantías a favor del sujeto activo, sin demérito de la efectividad en la recaudación.

SECCIÓN SEGUNDA

Pago

Artículo 36.- *Obligados al pago.* El pago de los tributos debe ser efectuado por los contribuyentes o por los responsables.

Artículo 37.- *Pago por terceros. Subrogación.* Los terceros extraños a la obligación tributaria, también pueden realizar el pago, en cuyo caso se opera la subrogación correspondiente; y la acción respectiva se debe ejercer por la vía ejecutiva. Para este efecto tiene carácter de título ejecutivo la certificación que expida la Administración Tributaria.

Artículo 38.- *Aplazamientos y fraccionamientos.* En los casos y la forma que determine el reglamento, la Administración Tributaria podrá aplazar o fraccionar el pago de las deudas tributarias, incluso por impuestos trasladables que no hayan sido cobrados al consumidor final, y siempre que la situación económico-financiera del deudor, debidamente comprobada ante aquella, le impida, de manera transitoria hacer frente al pago en tiempo.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999.)

Artículo 39.- *Lugar, fecha y forma de pago.* El pago debe efectuarse en el lugar, la fecha y la forma que indique la ley o, en su defecto, el reglamento respectivo. La Administración Tributaria estará obligada a recibir pagos parciales.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7535 de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 40.- Plazo para pago. Dentro de los plazos que fijen las leyes respectivas deben pagarse el tributo que se determine así como los pagos parciales establecidos en el artículo 22 de la Ley N.º 7092, Ley de Impuesto sobre la Renta, de 21 de abril de 1988, y sus reformas, de acuerdo con las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente o el responsable, o con base en cualquier otra forma de liquidación efectuada por uno u otro, o la liquidación correspondiente a pagos parciales o retenciones. Cuando la ley tributaria no fije plazo para pagar el tributo debe pagarse dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que ocurra el hecho generador de la obligación tributaria.

Todos los demás pagos por concepto de tributos resultantes de resoluciones dictadas por la Administración Tributaria, conforme al artículo 146 de este Código, deben efectuarse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que el sujeto pasivo quede legalmente notificado de su obligación.

No obstante, en todos los casos los intereses se calcularán a partir de la fecha en que los tributos debieron pagarse, según las leyes respectivas. En los casos en que la resolución determinativa de la obligación tributaria o la que resuelva recursos contra dichas resoluciones se dicte fuera de los plazos establecidos en los artículos 146 y 163 de este Código, el cómputo de los intereses se suspenderá durante el tiempo que se haya excedido para la emisión de dichos actos.

Cuando el exceso de dicho plazo se configure por conducta imputable a funcionarios, estos tendrán las responsabilidades señaladas en la Ley N.º 6227, Ley General de la Administración Pública.

(Este artículo 40, fue reformado por el artículo 1, de la Ley N° 8981, de 25 de agosto de 2011. Publicada en el Alcance N.º 58, de La Gaceta N.º 167, de 31 de agosto de 2011.)

Artículo 41.- Retención o percepción por terceros. Existe pago por parte del contribuyente en los casos de percepción o retención en la fuente previstos en el artículo 23 de este Código.

La percepción de los tributos se debe hacer en la misma fuente que los origina, cuando así lo establezcan las leyes.

Artículo 42.- Facultad para disponer otras formas de pago. Cuando el Poder Ejecutivo considere, con base en la experiencia derivada de su aplicación, que las disposiciones relativas a las formas de pago de los tributos previstas por las leyes tributarias, no resultan adecuadas o eficaces para la recaudación, puede variarlas mediante decreto emitido por conducto del Ministerio de Hacienda.

Artículo 43.- Pagos en exceso y prescripción de la acción de repetición. Los contribuyentes y los responsables tendrán acción para reclamar la restitución de lo pagado indebidamente por concepto de tributos, pagos a cuenta, sanciones e intereses, aunque en el momento del pago no hayan formulado reserva alguna, salvo que la Administración opte por la compensación de oficio, en cuyo caso se restituirá el saldo remanente a favor, si existe. También tendrán acción para reclamar la restitución de los pagos debidos en virtud de las normas sustantivas de los distintos tributos que generen un derecho de crédito a su favor, siempre que no exista deber de acreditación para el pago de nuevas deudas, según la normativa propia de cada tributo y siempre que la Administración no opte por la compensación de oficio. En este caso, se restituirá el saldo remanente a favor, si existe.

En los pagos indebidos, el acreedor tendrá derecho al reconocimiento de un interés igual al establecido en el artículo 58 de este Código. Dicho interés correrá a partir del día natural siguiente a la fecha del pago efectuado por el contribuyente. En los pagos debidos en virtud de las normas sustantivas de los distintos tributos que generen un derecho de crédito a favor del contribuyente o

responsable, se reconocerá dicho interés a partir del día natural siguiente luego de tres meses de presentada la solicitud de compensación o devolución, siempre que al presentar la solicitud el crédito sea líquido y exigible y siempre que esta sea procedente de conformidad con la normativa propia de cada tributo.

(Así modificados estos párrafos primero y segundo por el inciso a) del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001.)

Igualmente procederá cuando se trate de un pago indebido que fuera inducido o forzado por la Administración Tributaria. En los pagos efectuados antes de la fecha de pago prevista por la ley, no procederá el reconocimiento de intereses durante el período comprendido entre el momento del pago y la fecha en que este efectivamente debió ser hecho.

Igualmente, no procederá el pago de intereses, cuando se produzca un pago voluntario por parte del sujeto pasivo, que no ha sido inducido o forzado por la administración, con el objeto de percibir un rendimiento financiero impropio.

La acción para solicitar la devolución prescribe transcurridos tres años, a partir del día siguiente a la fecha en que se efectuó cada pago, o desde la fecha de presentación de la declaración jurada de la cual surgió el crédito.

La Administración deberá proceder al pago respectivo a más tardar durante el ejercicio presupuestario siguiente al de la fecha del reclamo del contribuyente.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999.)

Artículo 44.- Imputación de pagos. Los contribuyentes y los responsables deben determinar a cuales de sus deudas deben imputarse los pagos que efectúen cuando éstos no se hagan por medio de los recibos emitidos por la Administración Tributaria. En su defecto ésta debe imputar los pagos a la deuda más antigua.

La Administración debe establecer la imputación, cuando le sea factible, sobre la base de que para cada impuesto haya una cuenta corriente. A ella se deben aplicar, asimismo, todos los pagos que se hagan sin recibos emitidos por la Administración, por orden de antigüedad de sumas insolutas.

SECCIÓN TERCERA

Compensación

Artículo 45.- Casos en que procede. El contribuyente o responsable que tenga a su favor créditos líquidos y exigibles por concepto de tributos y sus accesorios, podrá solicitar que se le compensen con deudas tributarias de igual naturaleza y sus accesorios, determinadas por él y no pagadas, o con determinaciones de oficio, referentes a períodos no prescritos, siempre que sean administrados por el mismo órgano administrativo. Asimismo, la Administración Tributaria quedará facultada para realizar la compensación de oficio.

(Así modificado este párrafo primero por el inciso b) del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001)

También son compensables los créditos por tributos con los recargos y multas firmes establecidos en este Código.

Artículo 46.- Procedimiento para la compensación. Para cumplir con lo dispuesto en los artículos 43 y 45 de este Código, la Administración Tributaria establecerá, reglamentariamente, los procedimientos necesarios, garantizando en todos sus extremos el derecho del acreedor.

(Así modificado este artículo por el inciso c), del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001.)

Artículo 47.- Devolución. La devolución podrá efectuarse de oficio o a petición de parte, siguiendo los trámites y procedimientos que reglamentariamente se establezcan.

(Así reformado el párrafo primero por el inciso d), del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001.)

Para garantizar la devolución indicada en este Artículo, en el Capítulo correspondiente a la Administración Tributaria de la Ley de Presupuesto Ordinario de la República, debe incluirse anualmente una partida, cuya estimación estará a cargo de la Administración Tributaria. El monto de dicha partida deberá depositarse en una cuenta especial de la Tesorería Nacional, contra la cual esta podrá girar en atención a las resoluciones que, para estos efectos, emitan los órganos de la Administración Tributaria.

Toda devolución por concepto de tributos, incluso los intereses respectivos, entre otros cargos, si existen, independientemente del ejercicio económico en que se generó el crédito, se efectuará con cargo a la partida de ingresos del ejercicio económico en que se ejecute la devolución.

(Este tercer párrafo, del artículo 47, fue reformado por el artículo 2, de la Ley N.º 8981, de 25 de agosto de 2011. Publicada en el Alcance N.º 58, de La Gaceta N.º 167, de 31 de agosto de 2011.)

Artículo 48.- Compensación por terceros cesionarios. Los créditos líquidos y exigibles del contribuyente por concepto de tributos pueden ser cedidos a otros contribuyentes y responsables, llenando las formalidades legales, para el sólo efecto de ser compensados con deudas tributarias que tuviere el cesionario con misma Oficina de la Administración Tributaria.

(Derogado por el artículo 5 de la Ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999.)

(Nota: De acuerdo a lo dispuesto en el Transitorio III de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999, este artículo conservará su vigencia hasta el 30 de

setiembre de 2000 y las solicitudes de cesión a terceros realizadas antes de la derogación del artículo 48 deberán tramitarse de conformidad con el mismo)

SECCIÓN CUARTA

Confusión

Artículo 49.- Cuando se opera. Hay extinción por confusión cuando el sujeto activo de la obligación tributaria, como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos afectos al tributo, quede colocado en la situación del deudor.

SECCIÓN QUINTA

Condonación o remisión

Artículo 50.- Procedimientos. La obligación de pagar los tributos solamente puede ser condonada o remitida por ley dictada con alcance general. Las obligaciones accesorias, como intereses, recargos y multas, solo pueden ser condonadas por resolución administrativa, dictada en la forma y las condiciones que se establezcan en la Ley.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

SECCIÓN SEXTA

Prescripción

Artículo 51.- Términos de prescripción. La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación prescribe a los tres años. Igual término rige para exigir el pago del tributo y sus intereses.

El término antes indicado se extiende a cinco años para los contribuyentes o responsables no registrados ante la Administración Tributaria o a los que estén registrados pero hayan presentado declaraciones calificadas como fraudulentas o

no hayan presentado las declaraciones juradas. Las disposiciones contenidas en este artículo deben aplicarse a cada tributo por separado.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900, del 3 de agosto de 1999)

Artículo 52.- Cómputo de los términos. El término de prescripción se debe contar desde el primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que el tributo debe pagarse.

Artículo 53.- Interrupción o suspensión de la prescripción. El curso de la prescripción se interrumpe por las siguientes causas:

- a) La notificación del inicio de actuaciones de comprobación del cumplimiento material de las obligaciones tributarias. Se entenderá no producida la interrupción del curso de la prescripción, si las actuaciones no se inician en el plazo máximo de un mes, contado a partir de la fecha de notificación o si, una vez iniciadas, se suspenden por más de dos meses. En los casos de liquidación previa en que no medie un procedimiento de comprobación, la interrupción de la prescripción se hará con la notificación del traslado de observaciones y cargos a que se refiere el artículo 144 de este Código.

(Así modificado este inciso a) por el inciso e) del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de 2001.)

- b) La determinación del tributo efectuada por el sujeto pasivo.
- c) El reconocimiento expreso de la obligación, por parte del deudor.
- d) El pedido de aplazamientos y fraccionamientos de pago.
- e) La notificación de los actos administrativos o jurisdiccionales tendentes a ejecutar el cobro de la deuda.
- f) La interposición de toda petición o reclamo, en los términos dispuestos en el artículo 102 del presente Código.

Interrumpida la prescripción, no se considera el tiempo transcurrido con anterioridad y el término comienza a computarse de nuevo a partir del 1° de enero del año calendario siguiente a aquel en el que se produjo la interrupción.

El cómputo de la prescripción para determinar la obligación tributaria, se suspende por la interposición de la denuncia por presuntos delitos de defraudación o retención, percepción o cobro indebido de impuestos, según los Artículos 92 y 93 del presente Código, hasta que dicho proceso se dé por terminado.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900 del 3 de agosto de 1999.)

Artículo 54.- Interrupción especial del término de prescripción. En los casos de interposición de recursos contra resoluciones de la Administración Tributaria se interrumpe la prescripción y el nuevo término se computa desde el 1 de enero siguiente al año calendario en que la respectiva resolución quede firme.

Artículo 55.- Prescripción de intereses. La prescripción de la obligación tributaria extingue el derecho al cobro de los intereses.

Artículo 56.- Repetición de lo pagado para satisfacer una obligación prescrita. Lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser materia de repetición, aunque el pago se hubiera efectuado con o sin conocimiento de la prescripción.

CAPITULO VI

Intereses

Artículo 57.- Intereses a cargo del sujeto pasivo. Sin necesidad de actuación alguna de la Administración Tributaria, el pago efectuado fuera de término produce la obligación de pagar un interés junto con el tributo adeudado.

Esta obligación también se produce cuando no se realicen pagos parciales conforme al artículo 22 de la Ley N.º 7092, Ley de Impuesto sobre la Renta, de 21 de abril de 1988, y sus reformas. Mediante resolución, la Administración Tributaria fijará la tasa del interés, la cual deberá ser equivalente al promedio simple de las tasas activas de los bancos estatales para créditos del sector comercial y, en ningún caso, no podrá exceder en más de diez puntos de la tasa básica pasiva fijada por el Banco Central de Costa Rica.

Dicha resolución deberá hacerse cada seis meses por lo menos. Los intereses deberán calcularse tomando como referencia las tasas vigentes desde el momento en que debió cancelarse el tributo hasta su pago efectivo. No procederá condonar el pago de estos intereses, excepto cuando se demuestre error de la Administración.

(Este artículo 57, fue reformado por el artículo 1, de la Ley N° 8981, de 25 de agosto de 2011. Publicada en el Alcance N.º 58, de La Gaceta N.º 167, de 31 de agosto de 2011.

Artículo 58.- *Intereses a cargo de la Administración Tributaria.* Los intereses sobre el principal de las deudas de la Administración Tributaria se calcularán con fundamento en la tasa de interés resultante de obtener el promedio simple de las tasas activas de los bancos comerciales del Estado para créditos al sector comercial. Dicha tasa no podrá exceder en ningún caso en más de diez puntos de la tasa básica pasiva fijada por el Banco Central de Costa Rica.”
(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999.)

CAPÍTULO VII

Privilegios

Artículo 59.- *Privilegio general.* Los créditos por tributos, intereses, recargos y sanciones pecuniarias, gozan de privilegio general sobre todos los bienes y las rentas del sujeto pasivo y, aún en caso de concurso, quiebra o

liquidación, tendrán prelación para el pago sobre los demás créditos, con excepción de:

- a) Los garantizados con derecho real, salvo cuando existiere, anotado o inscrito en el respectivo Registro Público, un gravamen o medida cautelar, decretado para garantizar el pago de los tributos adeudados o en discusión, según el caso, a la fecha de inscripción de la correspondiente garantía real.
- b) Las pensiones alimenticias, el preaviso, la cesantía, los salarios, los aportes de seguridad social y los demás derechos laborales.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7535 del 1 de agosto de 1995.)

Artículo 60.- Privilegio especial. En los casos de créditos por tributos con privilegio especial sobre determinados bienes, se deben aplicar las disposiciones de los Artículos conducentes del Código de Comercio, Código Civil y Código Procesal Civil.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7535 de 1 de agosto de 1995.)

CAPÍTULO VIII

Exenciones

Artículo 61.- Concepto. Exención es la dispensa legal de la obligación tributaria.

Artículo 62.- Condiciones y requisitos exigidos. La ley que contemple exenciones debe especificar las condiciones y los requisitos fijados para otorgarlas, los beneficiarios, las mercancías, los tributos que comprende, si es total o parcial, el plazo de su duración, y si al final o en el transcurso de dicho

período se pueden liberar las mercancías o si deben liquidar los impuestos, o bien si se puede autorizar el traspaso a terceros y bajo qué condiciones.

Serán nulos los contratos, las resoluciones o los acuerdos emitidos por las instituciones públicas a favor de las personas físicas o jurídicas, que les concedan, beneficios fiscales o exenciones tributarias, sin especificar que estas quedan sujetas a lo dispuesto en el Artículo 64 de la presente ley.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999.)

Artículo 63.- Límite de aplicación. Aunque haya disposición expresa de la ley tributaria, la exención no se extiende a los tributos establecidos posteriormente a su creación.

(Así reformado por el artículo 50 de la ley N° 7293, de 26 de marzo de 1992.)

Artículo 64.- Vigencia. La exención, aun cuando fuera concedida en función de determinadas condiciones de hecho, puede ser derogada o modificada por ley posterior, sin responsabilidad para el Estado.

(Así reformado por el artículo 52 de la Ley N° 7293, de 26 de marzo de 1992.)

TÍTULO III (*)

HECHOS ILÍCITOS TRIBUTARIOS

CAPÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

(*) NOTA: El presente título fue sustituido en su totalidad por la Ley N° 7900 del 3 de agosto de 1999 y comprende los artículo 65 a 98 inclusive.

Artículo 65.- Clasificación. Los hechos ilícitos tributarios se clasifican en infracciones administrativas y delitos tributarios.

La Administración Tributaria será el órgano competente para imponer las sanciones por infracciones administrativas, que consistirán en multas y cierre de negocios.

Al Poder Judicial le corresponderá conocer de los delitos tributarios por medio de los órganos designados para tal efecto.

Artículo 66.- *Comprobación de hechos ilícitos tributarios.* La comprobación de los hechos ilícitos tributarios deberá respetar el principio “non bis in idem”, de acuerdo con las siguientes reglas:

- a) En los supuestos en que las infracciones puedan constituir delitos tributarios, la Administración trasladará el asunto a la jurisdicción competente, según el Artículo 89, y se abstendrá de seguir el procedimiento sancionador mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme. La sanción de la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa por los mismos hechos.

De no haberse estimado la existencia del delito, la Administración continuará el expediente sancionador con base en los hechos considerados por los tribunales como probados.

- b) En los supuestos en que la Administración Tributaria ya haya establecido una sanción, ello no impedirá iniciar y desarrollar la acción judicial. Sin embargo, si esta resulta en una condenatoria del sujeto, las infracciones que puedan considerarse actos preparatorios del delito, sean acciones u omisiones incluidas en el tipo delictivo, se entenderán subsumidas en el delito. Por tanto, las sanciones administrativas impuestas deberán ser revocadas, si su naturaleza lo permite.

Artículo 67.- Responsabilidad en persona jurídica. Los representantes, apoderados, directores, agentes, funcionarios o los empleados de una persona jurídica, serán responsables por las acciones o las omisiones establecidas en la presente ley. Tal responsabilidad no se presume y, por tanto, está sujeta a la demostración debida.

Artículo 68.- Concepto de salario base. La denominación salario base utilizada en esta ley debe entenderse como la contenida en el artículo 2 de la Ley N° 7337.

Artículo 69.- Concepto de Administración Tributaria. Para efectos del presente título III, la frase Administración Tributaria debe entenderse como los órganos de la Administración Tributaria adscritos al Ministerio de Hacienda.

CAPÍTULO II

INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS

SECCIÓN I

Disposiciones Generales

Artículo 70.- Principios y normas aplicables. Las disposiciones de este Código se aplican a todas las infracciones tributarias, salvo disposición expresa de las normas propias de cada tributo.

Artículo 71.- Elemento subjetivo en las infracciones administrativas. Las infracciones administrativas son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios.

Artículo 72.- Elemento subjetivo en las infracciones de las personas jurídicas y que constituyan unidad económica o patrimonio afectado. Los sujetos pasivos indicados en los incisos b) y c) del artículo 17 de este Código serán responsables en el tanto se compruebe que, dentro de su organización interna, se ha faltado al deber de cuidado que habría impedido la infracción, sin necesidad de determinar las responsabilidades personales concretas de sus administradores, directores, albaceas, curadores, fiduciarios y demás personas físicas involucradas y sin perjuicio de ellas.

Artículo 73.- Concurrencia formal. Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa.

Artículo 74.- Plazo de prescripción. El derecho de aplicar sanciones prescribe en el plazo de cuatro años, contado a partir del 1° de enero del año siguiente a la fecha en que se cometió la infracción.

La prescripción de la acción para aplicar sanciones se interrumpe por la notificación de las infracciones que se presumen, y el nuevo término comienza a correr a partir del 1° de enero del año siguiente a aquel en que la respectiva resolución quede firme.

El cómputo de la prescripción de la acción para aplicar sanciones se suspende por la interposición de la denuncia de presuntos delitos de defraudación o retención, percepción o cobro indebido de impuestos, establecidos en los Artículos 92 y 93 del presente Código, hasta que se dé por terminado dicho proceso.

Artículo 75.- Pago de intereses. Las sanciones pecuniarias establecidas devengarán los intereses citados en el artículo 57 de este Código, a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fije.

(Así adicionado este artículo por el inciso f) del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001.)

Artículo 76.- Autoliquidación de sanciones. El contribuyente podrá autodeterminar la multa correspondiente. En este caso, utilizando los medios que defina la Administración Tributaria, podrá fijar el importe que corresponda de acuerdo con la sanción de que se trate y, una vez realizada la autoliquidación, podrá pagar el monto determinado. La Administración Tributaria deberá verificar la aplicación correcta de la sanción.

Artículo 77.- Normativa supletoria. La Administración Tributaria deberá imponer las sanciones dispuestas en este capítulo, con apego a los principios de legalidad y al debido proceso. En materia de procedimientos, a falta de norma expresa en este Código, deberán aplicarse las disposiciones generales del procedimiento administrativo de la Ley General de la Administración Pública.

SECCIÓN II

INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS

Artículo 78.- Omisión de la declaración de inscripción, modificación o desinscripción. Los contribuyentes, responsables y demás declarantes que omitan presentar a la Administración Tributaria la declaración de inscripción, desinscripción o modificación de información relevante sobre el representante legal o su domicilio fiscal, en los plazos establecidos en los respectivos reglamentos o leyes de los diferentes impuestos, deberán liquidar y pagar una sanción equivalente al cincuenta por ciento (50%) de un salario base por cada mes o fracción de mes, sin que la sanción total supere el monto equivalente a tres salarios base.

Artículo 79.- Omisión de la presentación de las declaraciones tributarias. Los sujetos pasivos que omitan presentar las declaraciones de autoliquidación de obligaciones tributarias dentro del plazo legal establecido, tendrán una multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del salario base.

Artículo 80.- Morosidad en el pago del tributo determinado por la Administración Tributaria. Los sujetos pasivos que paguen los tributos determinados por la Administración Tributaria mediante el procedimiento ordenado en los artículos 144 a 147 de este Código, después del plazo de quince días dispuesto en el artículo 40 de este Código, deberán liquidar y pagar una multa equivalente al uno por ciento (1%) por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el vencimiento de dicho plazo.

Esta sanción se calculará sobre la suma sin pagar a tiempo y, en ningún caso, superará al veinte por ciento (20%) de esta suma. No se aplicará la sanción ni se interrumpirá su cómputo cuando se concedan los aplazamientos o fraccionamientos establecidos en el Artículo 38 del presente Código.

Artículo 80 bis.- Morosidad en el pago del tributo. Los sujetos pasivos que paguen los tributos determinados por ellos mismos, después del plazo fijado legalmente, deberán liquidar y pagar una multa equivalente al uno por ciento (1%) por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el momento en que debió satisfacerse la obligación hasta la fecha del pago efectivo del tributo. Esta sanción se aplicará, también, en los casos en que la Administración Tributaria deba determinar los tributos por disposición de la ley correspondiente.

Esta sanción se calculará sobre la suma sin pagar a tiempo y, en ningún caso, superará el veinte por ciento (20%) de esta suma. No se aplicará la sanción ni se interrumpirá su cómputo cuando se concedan los aplazamientos o fraccionamientos indicados en el artículo 38 del presente Código.

Artículo 81.- Falta de ingreso por omisión o inexactitud. Serán sancionables los sujetos pasivos que, mediante la omisión de la declaración o la presentación de declaraciones inexactas, dejen de ingresar, dentro de los plazos legalmente establecidos, los impuestos que correspondan.

Para esos fines se entiende por inexactitud la omisión de los ingresos generados por las operaciones gravadas, las de bienes o las actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, pagos a cuenta de impuestos, créditos, retenciones, pagos parciales o beneficios fiscales inexistentes o mayores que los correspondientes y, en general, en las declaraciones tributarias presentadas por los sujetos pasivos a la Administración Tributaria, el empleo de datos falsos, incompletos o inexactos, de los cuales se derive un menor impuesto o un saldo menor a pagar o un mayor saldo a favor del contribuyente o responsable, incluidas las diferencias aritméticas que contengan las declaraciones presentadas por los sujetos pasivos.

Estas diferencias se presentan cuando, al efectuar cualquier operación aritmética, resulte un valor equivocado o se apliquen tarifas distintas de las fijadas legalmente que impliquen, en uno u otro caso, valores de impuestos menores o saldos a favor superiores a los que debían corresponder.

Igualmente, constituirá inexactitud toda solicitud de compensación o devolución sobre sumas inexistentes.

Esta sanción también se aplicará cuando la Administración Tributaria determine la obligación, en los casos en que el sujeto pasivo, previamente requerido, persista en el incumplimiento de presentar su declaración.

Esta sanción será equivalente al veinticinco por ciento (25%) de la diferencia entre el monto del impuesto por pagar o el saldo a favor, según el caso, liquidado en la determinación de oficio, y el monto declarado por el contribuyente o responsable o el del impuesto determinado cuando no se haya presentado

declaración. Si la solicitud de compensación o devolución resulta improcedente, la sanción será del veinticinco por ciento (25%) del crédito solicitado.

Asimismo, constituye inexactitud en la declaración de retención en la fuente, el hecho de no incluir, en la declaración, la totalidad de las retenciones que debieron haberse efectuado o las efectuadas y no declararlas, o las declaradas por un valor inferior al que correspondía. En estos casos, la sanción será equivalente al veinticinco por ciento (25%) del valor de la retención no efectuada o no declarada.

No procede aplicar esta sanción en las diferencias del valor de los pagos parciales, que se originen por la modificación, mediante determinación de oficio del impuesto sobre la renta que los generó.

En los casos descritos en este artículo en que la Administración Tributaria determine que se le ha inducido a error, mediante simulación de datos, deformación u ocultamiento de información verdadera o cualquier otra forma idónea de engaño, por un monto inferior a doscientos salarios base, la sanción será del setenta y cinco por ciento (75%).

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, debe entenderse que:

- a) El monto omitido no incluirá los intereses ni las multas o los recargos de carácter sancionatorio.
- b) Para determinar el monto mencionado cuando se trate de tributos cuyo período es anual, se considerará la cuota defraudada en ese período y para los impuestos cuyos períodos sean inferiores a doce meses, se adicionarán los montos omitidos durante el lapso comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre del mismo año.

En los demás tributos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los conceptos por los que un hecho generador sea susceptible de determinación.

Artículo 82.- Hechos irregulares en la contabilidad. Serán sancionados con una multa equivalente a un salario base, quienes incurran en las siguientes infracciones:

- a) No llevar libros de contabilidad, si existe obligación de llevarlos.
- b) No tener legalizados los libros de contabilidad, cuando sea obligatorio.
- c) No exhibir los libros de contabilidad o los justificantes de las operaciones cuando las autoridades tributarias lo exijan.
- d) Mantener los libros con un atraso superior a los tres meses.

Impuesta una sanción en virtud de alguna de las causales anteriores, no podrá volverse a sancionar por la misma causal en un plazo de dos meses.

Artículo 83.- Incumplimiento en el suministro de información. En caso de incumplimiento en el suministro de información, se aplicarán las siguientes sanciones:

- a) Sanción equivalente a dos salarios base, cuando se incumpla la obligación de suministrar la información dentro del plazo determinado por la ley, el reglamento o la Administración Tributaria.
- b) Sanción de un salario base cuando la información se presente con errores de contenido o no corresponda a lo solicitado.

Nota: por Resolución de la Sala de la Jurisdicción Constitucional, Voto N° 5171-93 de las 14 horas con 30 minutos del diecinueve de octubre de 1993 que señaló: “Se declara con lugar la acción, y en consecuencia se anulan por inconstitucionales:

- a) **el artículo 90 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios en su totalidad.-**
- b) **el plazo de 24 horas establecido en el artículo 83 del mismo Código.**

De conformidad con el artículo 91 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, esta sentencia es declarativa y retroactiva a la fecha de promulgación de las normas anuladas.-

No obstante, se dimensionan esos efectos retroactivos en el sentido de que la nulidad declarada no se aplica a los condenados por sentencia firme, salvo en la parte de la pena no cumplida a la fecha de esta sentencia y a las demás consecuencias pendientes de la condenatoria.”

Artículo 84.- No concurrencia a las oficinas de la Administración Tributaria. Se sancionará con multa equivalente a un salario base, a quienes no concurren a las oficinas de la Administración Tributaria cuando se requiera su presencia, en los términos del Artículo 112 del presente Código.

Artículo 85.- No emisión de facturas. Se sancionará con multa equivalente a un salario base, a los sujetos pasivos y declarantes que no emitan las facturas ni los comprobantes, debidamente autorizados por la Administración Tributaria o no los entreguen al cliente en el acto de compra, venta o prestación del servicio.

Artículo 86.- Infracciones que dan lugar al cierre de negocios. La Administración Tributaria queda facultada para ordenar el cierre, por un plazo de cinco días naturales, del establecimiento de comercio, industria, oficina o sitio donde se ejerzan la actividad o el oficio, en el cual se cometió la infracción, para los sujetos pasivos o declarantes que reincidan en no emitir facturas ni comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria o en no entregárselos al cliente en el acto de compra, venta o prestación del servicio.

Se considerará que se configura la reincidencia cuando se incurra, por segunda vez, en una de las causales indicadas en el párrafo anterior, dentro del plazo de prescripción. Podrá aplicarse la sanción de cierre una vez que exista

resolución firme de la Administración Tributaria o resolución del Tribunal Fiscal Administrativo que impone la sanción prevista en el artículo 85 de este Código a la primera infracción y, una vez que tal resolución firme exista respecto de la segunda infracción, pero sí podrán iniciarse los procedimientos por la segunda infracción, aun cuando no haya concluido el de la primera. Aplicado el cierre por reincidencia, el hecho anterior no será idóneo para configurar un nuevo supuesto de reincidencia.

También se aplicará la sanción de cierre por cinco días naturales de todos los establecimientos de comercio, industria, oficina o sitio donde se ejerza la actividad o el oficio, de los sujetos pasivos que, previamente requeridos por la Administración Tributaria para que presenten las declaraciones que hayan omitido, o ingresen las sumas que hayan retenido, percibido o cobrado; en este último caso, cuando se trate de los contribuyentes del impuesto general sobre las ventas y del impuesto selectivo de consumo, que no lo hagan dentro del plazo concedido al efecto.

La imposición de la sanción de cierre de negocio no impedirá aplicar las sanciones penales.

La sanción de cierre de un establecimiento se hará constar por medio de sellos oficiales colocados en puertas, ventanas u otros lugares del negocio.

En todos los casos de cierre, el sujeto pasivo deberá asumir siempre la totalidad de las obligaciones laborales con sus empleados, así como los demás beneficios sociales a cargo del patrono.

La sanción de cierre de negocio se aplicará según el procedimiento ordenado en el artículo 150 de este Código.

La Administración, a la hora de aplicar el cierre, desconocerá cualquier traspaso, por cualquier título, del negocio o del establecimiento que se perfeccione luego de iniciado el procedimiento de cierre del negocio, por lo que el local podrá ser cerrado si llega a ordenarse la sanción, con independencia del traspaso.

Quien adquiera un negocio o establecimiento podrá solicitar a la Administración Tributaria una certificación sobre la existencia de un procedimiento abierto de cierre de negocios, el cual deberá extenderse en un plazo de quince días. Transcurrido tal plazo sin haberse emitido la certificación, se entenderá que no existe ningún procedimiento de cierre incoado salvo que el negocio sea calificado de simulado en aplicación del artículo 8 de este Código.

(Este artículo 86, fue reformado por el artículo 75, de la Ley N° 8343, de 18 de diciembre de 2002. Publicada en La Gaceta N° 250, de 27 de diciembre de 2002.)

Artículo 87.- *Destrucción o alteración de sellos.* Constituyen infracciones tributarias la ruptura, la destrucción o la alteración de los sellos colocados con motivo del cierre de negocios, provocadas o instigadas por el propio contribuyente, sus representantes, los administradores, los socios o su personal.

Esta sanción será equivalente a dos salarios base.

Artículo 88.- *Reducción de sanciones.* Las sanciones indicadas en los artículos 78, 79, 81 y 83 se reducirán cuando se cumplan los supuestos y las condiciones que se enumeran a continuación:

- a) Cuando el infractor subsane, en forma espontánea, su incumplimiento sin que medie ninguna actuación de la Administración para obtener la reparación, la sanción será rebajada en un setenta y cinco por ciento (75%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar el incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del ochenta por ciento (80%).

- b) Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la Administración Tributaria, pero antes de la notificación del traslado de cargos, la sanción se rebajará en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).
- c) Cuando, notificado el traslado de cargos y dentro del plazo establecido para impugnarlo, el infractor acepte los hechos planteados en ese traslado y subsane el incumplimiento, la sanción será rebajada en un veinticinco por ciento (25%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de reparar el incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la Administración Tributaria, en el formulario que ella defina, los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago o arreglo de pago de los tributos y sanciones que correspondan.

Para los efectos de los párrafos anteriores, se entenderá como actuación de la Administración toda acción realizada con la notificación al sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y período de que se trate.

También se concederán las rebajas citadas en los incisos b) y c) de este artículo a las sanciones dispuestas en el artículo 82. En estos casos y en el artículo 83, la rebaja de sanciones operará siempre y cuando los infractores comuniquen a la Administración Tributaria, en el formulario que ella defina, haber subsanado las infracciones cometidas y aporten, además, las pruebas correspondientes.

(Nota: Para efectos de este artículo ver Transitorio II de la Ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999)

CAPITULO III
DELITOS

SECCIÓN I

Disposiciones Generales

Artículo 89.- Principios y normas aplicables. Los delitos tributarios serán de conocimiento de la justicia penal, mediante el procedimiento estatuido en el Código Procesal Penal; en igual forma, les serán aplicables las disposiciones generales contenidas en el Código Penal. Si en las leyes tributarias existen disposiciones especiales, estas prevalecerán sobre las generales.

Artículo 90.- Anulado por Resolución de la Sala de la Jurisdicción Constitucional, Voto N° 5171-93 de las 14 horas con 30 minutos del diecinueve de octubre de 1993 que señaló: “Se declara con lugar la acción, y en consecuencia se anulan por inconstitucionales:

a) el artículo 90 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios en su totalidad.

b) el plazo de 24 horas establecido en el artículo 83 del mismo Código.

De conformidad con el artículo 91 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, esta sentencia es declarativa y retroactiva a la fecha de promulgación de las normas anuladas.

No obstante, se dimensionan esos efectos retroactivos en el sentido de que la nulidad declarada no se aplica a los condenados por sentencia firme, salvo en la parte de la pena no cumplida a la fecha de esta sentencia y a las demás consecuencias pendientes de la condenatoria.”

Artículo 91.- Reglas de prescripción. La prescripción de los delitos tributarios se regirá por las disposiciones generales del Código Penal y las del Código Procesal Penal.

SECCIÓN II

DELITOS

Artículo 92.- *Inducción a error a la Administración Tributaria.* Cuando la cuantía del monto defraudado exceda de doscientos salarios base, será sancionado con prisión de cinco a diez años quien induzca a error a la Administración Tributaria, mediante simulación de datos, deformación u ocultamiento de información verdadera o cualquier otra forma de engaño idónea para inducirla a error, con el propósito de obtener, para sí o para un tercero, un beneficio patrimonial, una exención o una devolución en perjuicio de la Hacienda Pública.

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior debe entenderse que:

- a) El monto defraudado no incluirá los intereses, las multas ni los recargos de carácter sancionatorio.
- b) Para determinar el monto mencionado, si se trata de tributos cuyo período es anual, se considerará la cuota defraudada en ese período; para los impuestos cuyos períodos sean inferiores a doce meses, se adicionarán los montos defraudados durante el lapso comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre del mismo año.

En los demás tributos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los conceptos por los que un hecho generador es susceptible de determinación.

Se considerará excusa legal absoluta el hecho de que el sujeto repare su incumplimiento, sin que medie requerimiento ni actuación alguna de la Administración Tributaria para obtener la reparación.

Para los efectos del párrafo anterior, se entenderá como actuación de la Administración toda acción realizada con la notificación al sujeto pasivo,

conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y período de que se trate.

Artículo 93.- No entrega de tributos retenidos o percibidos. El agente retenedor o perceptor de tributos o el contribuyente del impuesto general sobre las ventas y del impuesto selectivo de consumo que, tras haberlos retenido o percibido o cobrado no los entregue al Fisco dentro del plazo debido, será sancionado con prisión de cinco a diez años, siempre que la suma supere doscientos salarios base.

Para determinar el monto mencionado, se considerarán las sumas percibidas, retenidas o cobradas, pero no enteradas en el lapso del año calendario.

Se considera excusa legal absolutoria el hecho de que el sujeto pasivo repare su incumplimiento sin que medie requerimiento ni acción alguna de la Administración Tributaria para obtener la reparación.

Para los efectos del párrafo anterior, se entenderá como actuación de la Administración toda acción realizada con la notificación al sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y período de que se trate.

Artículo 94.- Acceso desautorizado a la información. Será sancionado con prisión de uno a tres años quien, por cualquier medio tecnológico, acceda a los sistemas de información o bases de datos de la Administración Tributaria, sin la autorización correspondiente.

Artículo 95.- Manejo indebido de programas de cómputo. Será sancionado con pena de tres a diez años de prisión, quien sin autorización de la Administración Tributaria, se apodere de cualquier programa de cómputo, utilizado por ella para administrar la información tributaria y sus bases de datos, lo copie,

destruya, inutilice, altere, transfiera, o lo conserve en su poder, siempre que la Administración Tributaria los haya declarado de uso restringido, mediante resolución.

Artículo 96.- *Facilitación del código y la clave de acceso.* Será sancionado con prisión de tres a cinco años, quien facilite su código y clave de acceso, asignados para ingresar a los sistemas de información tributarios, para que otra persona los use.

Artículo 97.- *Préstamo de código y clave de acceso.* Será sancionado con prisión de seis meses a un año quien, culposamente, permita que su código o clave de acceso, asignados para ingresar a los sistemas de información tributarios, sean utilizados por otra persona.

Artículo 98.- *Responsabilidad penal del funcionario público por acción u omisión dolosa.* Será sancionado con prisión de tres a diez años, y con inhabilitación, de diez a quince años, para el ejercicio de cargos y empleos públicos, cualquier servidor público que, directa o indirectamente, por acción u omisión dolosa, colabore o facilite en cualquier forma, el incumplimiento de la obligación tributaria y la inobservancia de los deberes formales del sujeto pasivo.

La misma pena se le impondrá al servidor público que, sin promesa anterior al delito, ayude de cualquier modo a eludir las investigaciones de la autoridad sobre el incumplimiento o la evasión de las obligaciones tributarias, a substraerse de la acción de estas, u omite denunciar el hecho cuando esté obligado a hacerlo. Asimismo, será reprimido con prisión de ocho a quince años, y con inhabilitación de quince a veinticinco años para ejercer cargos y empleos públicos, el servidor público que, por sí o por persona física o jurídica interpuesta, reciba dádivas, cualquier ventaja o beneficios indebidos, de carácter patrimonial o no, o acepte la promesa de una retribución de cualquier naturaleza, para hacer, no hacer o para

un acto propio de sus funciones, en perjuicio directo o indirecto del cumplimiento oportuno y adecuado de las obligaciones tributarias.

(Así reformado este artículo por el inciso g) del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001.)

Artículo 98 bis.- Responsabilidad penal del funcionario público por acción u omisión culposa. Será sancionado con prisión de uno a tres años y con inhabilitación de diez a veinte años para ejercer cargos y empleos públicos, el servidor público que por imprudencia, negligencia o descuido inexcusable en el ejercicio de sus funciones, posibilite o favorezca en cualquier forma, el incumplimiento de las obligaciones tributarias, o entorpezca las investigaciones en torno a dicho incumplimiento.

(Así adicionado este artículo por el inciso h), del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001.)

TÍTULO IV

PROCEDIMIENTOS ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

CAPÍTULO I

Facultades y deberes de la Administración

Artículo 99.- Concepto y facultades. Se entiende por Administración Tributaria el órgano administrativo encargado de percibir y fiscalizar los tributos, se trate del Fisco o de otros entes públicos que sean sujetos activos, conforme a los artículos 11 y 14 del presente Código.

Dicho órgano puede dictar normas generales para los efectos de la aplicación correcta de las leyes tributarias, dentro de los límites fijados por las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.

Tratándose de la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda, cuando el presente Código otorga una potestad o facultad a la Dirección General de Tributación, se entenderá que también es aplicable a la Dirección General de Aduanas y a la Dirección General de Hacienda, en sus ámbitos de competencia.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999.)

(Nota: La Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, en su artículo 3 derogó los artículos 99 a 104 del texto original y corrigió la numeración de los artículos 105 a 110 del mismo, pasando estos a ocupar los numerales 99 a 104 actuales)

Artículo 100.- *Revisión por el superior jerárquico.* Las normas a que se refiere el Artículo precedente pueden ser modificadas o derogadas por el superior jerárquico, por medio de resoluciones razonadas.

(Nota: La Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, en su artículo 3 derogó los artículos 99 a 104 del texto original y corrigió la numeración de los artículos 105 a 110 del mismo, pasando estos a ocupar los numerales 99 a 104 actuales)

Artículo 101.- *Publicidad de las normas y jurisprudencia tributarias.* Sin perjuicio de la publicidad de las leyes, reglamentaciones y demás disposiciones de carácter general dictadas por la Administración Tributaria en uso de sus facultades legales, la dependencia que tenga a su cargo la aplicación de los tributos debe dar a conocer de inmediato, por medio del Diario Oficial y de otros medios publicitarios adecuados a las circunstancias, las resoluciones o sentencias recaídas en casos particulares que a su juicio ofrezcan interés general, omitiendo las referencias que puedan lesionar intereses particulares o la garantía del carácter confidencial de las informaciones que instituye el Artículo 112 (*) de este Código.

(Nota: La Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995 en su artículo 3 derogó los artículos 99 a 104 del texto original y corrigió la numeración de los artículos 105 a 110 del mismo, pasando estos a ocupar los numerales 99 a 104 actuales)

() (Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 112, siendo ahora 117)*

Artículo 102.- Plazo para resolver. El director general de la Administración Tributaria o los gerentes de las administraciones tributarias y de grandes contribuyentes en quienes él delegue, total o parcialmente, están obligados a resolver toda petición o recurso planteado por los interesados dentro de un plazo de dos meses, contado desde la fecha de presentación o interposición de una u otro.

(Así modificado este párrafo primero por el inciso i) del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001)

Por petición se debe entender la reclamación sobre un caso real, fundado en razones de legalidad.

Vencido el plazo que determina el párrafo primero de este artículo sin que la administración Tributaria dicte resolución, se presume que ésta es denegatoria, para que los interesados puedan interponer los recursos y acciones que correspondan.

En los casos de consultas se debe aplicar lo dispuesto en el artículo 114 (*) de este Código.

(Nota: La Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, en su artículo 3 derogó los artículos 99 a 104 del texto original y corrigió la numeración de los artículos 105 a 110 del mismo, pasando estos a ocupar los numerales 99 a 104 actuales)

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 114, siendo ahora 119)

Artículo 103.- Fiscalización. La Administración Tributaria está facultada para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por todos los medios y procedimientos legales.

A ese efecto dicha Administración queda específicamente autorizada para:

- a) Requerir a cualquier persona natural o jurídica, esté o no inscrita para el pago de los tributos, que declare sus obligaciones tributarias dentro del plazo que al efecto le señale;
- b) Cerciorarse de la veracidad del contenido de las declaraciones juradas por los medios y procedimientos de análisis e investigación legales que estime convenientes, a efecto de determinar la verdadera magnitud del hecho imponible y el tributo correspondiente;
- c) Requerir el pago y percibir de los contribuyentes y los responsables los tributos adeudados y, en su caso, el interés, los recargos y las multas previstos en este Código y las leyes tributarias respectivas. El titular de la Dirección General de Tributación está facultado para fijar mediante resolución con carácter general, los límites para disponer el archivo de deudas tributarias en gestión administrativa o judicial, las cuales en razón de su bajo monto o incobrabilidad no impliquen créditos de cierta, oportuna o económica concreción.

Decretado el archivo por incobrabilidad, en caso de pago voluntario o cuando se ubiquen bienes suficientes del deudor sobre los cuales se pueda hacer efectivo el cobro, se emitirá una resolución del titular de la Administración que revalidará la deuda.

Los titulares de las administraciones territoriales y de grandes contribuyentes ordenarán archivar las deudas y, en casos concretos, revalidarlas.

(Así reformado este inciso por el artículo 1 de la Ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999.)

- d) Organizar y gestionar el cobro administrativo de los tributos, intereses y recargos que aplique y para solicitar la intervención de la dependencia que tenga a su cargo el cobro de los créditos a favor del Estado; y
- e) Interpretar administrativamente las disposiciones de este Código, las de las leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, y para evacuar consultas en los casos particulares fijando en cada caso la posición de la Administración, sin perjuicio de la interpretación auténtica que la Constitución Política le otorga a la Asamblea Legislativa y la de los organismos jurisdiccionales competentes.

(Nota: La Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, en su artículo 3 derogó los artículos 99 a 104 del texto original y corrigió la numeración de los artículos 105 a 110 del mismo, pasando estos a ocupar los numerales 99 a 104 actuales)

Artículo 104.- *Requerimientos de información al contribuyente.* Para facilitar la verificación oportuna de la situación tributaria de los contribuyentes, la Administración Tributaria podrá requerirles la presentación de los libros, los archivos, los registros contables y toda otra información de trascendencia tributaria, que se encuentre impresa en forma de documento, en soporte técnico o registrada por cualquier otro medio tecnológico.

Sin perjuicio de estas facultades generales, la Administración podrá solicitar a los contribuyentes y los responsables:

- a) Copia de los libros, los archivos y los registros contables.
- b) Información relativa al equipo de cómputo utilizado y a las aplicaciones desarrolladas.
- c) Copia de los soportes magnéticos que contengan información tributaria.

Los gastos por la aplicación de los incisos anteriores correrán por parte de la Administración Tributaria.

(Así modificado por el artículo 4 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

(Nota: La Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, en su artículo 3 derogó los artículos 99 a 104 del texto original y corrigió la numeración de los artículos 105 a 110 del mismo, pasando estos a ocupar los numerales 99 a 104 actuales)

Artículo 105.- Información de terceros. Toda persona, física o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar, a la Administración Tributaria, la información de trascendencia tributaria, deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas. La proporcionará como la Administración lo indique por medio de reglamento o requerimiento individualizado. Este requerimiento de información deberá ser justificado, debida y expresamente, en cuanto a la relevancia tributaria.

La Administración no podrá exigir información a:

- a) Los ministros del culto, en cuanto a los asuntos relativos al ejercicio de su ministerio.
- b) Las personas que, por disposición legal expresa, pueden invocar el secreto profesional, en cuanto a la información amparada por el. Sin embargo, los profesionales no podrán alegar el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

- c) Los funcionarios que, por disposición legal, están obligados a guardar secreto de datos, correspondencia o comunicaciones en general.
- d) Los ascendientes o los descendientes hasta el tercer grado de consanguinidad o afinidad; tampoco el cónyuge del fiscalizado.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535, del 1 de agosto de 1995.)

Artículo 106.- Deberes específicos de terceros. Los deberes estipulados en este Artículo se cumplirán sin perjuicio de la obligación general establecida en el Artículo anterior, de la siguiente manera:

- a) Los retenedores estarán obligados a presentar los documentos informativos de las cantidades satisfechas a otras personas, por concepto de rentas del trabajo, capital mobiliario y actividades profesionales.
- b) Las sociedades, las asociaciones, las fundaciones y los colegios profesionales deberán suministrar la información de trascendencia tributaria que conste en sus registros, respecto de sus socios, asociados, miembros y colegiados.
- c) Las personas o las entidades, incluidas las bancarias, las crediticias o las de intermediación financiera en general que, legal, estatutaria o habitualmente, realicen la gestión o la intervención en el cobro de honorarios profesionales o de comisiones, deberán informar sobre los rendimientos obtenidos en sus actividades de captación, colocación, cesión o intermediación en el mercado de capitales.
- d) Las personas o las entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuenta, valores u otros bienes de deudores de la hacienda pública, en el período de cobro judicial, están obligadas a informar a los órganos y a los agentes de recaudación ejecutiva, así como a cumplir con los requerimientos que ellos les formulen en el ejercicio de sus funciones legales.

- e) Los bancos, las instituciones de crédito y las financieras, públicas o privadas, deberán proporcionar información relativa a las operaciones financieras y económicas de sus clientes o usuarios. En este caso, el Director General de la Tributación Directa, mediante resolución fundada, solicitará a la autoridad judicial competente que ordene entregar esa información, siempre que se cumpla con lo establecido en los párrafos siguientes de este Artículo.

Únicamente podrá solicitarse información sobre contribuyentes o sujetos pasivos previamente escogidos, mediante los criterios objetivos de selección para auditoría, debidamente publicados por la Administración Tributaria e incluidos en el Plan Anual de Auditoría vigente a la fecha de la solicitud.

Asimismo, deberá demostrarse, en la solicitud, la existencia de evidencias sólidas de la configuración potencial de un acto ilícito tributario.

Además, en la solicitud podrá incluirse información sobre terceros contribuyentes cuando, a raíz de la investigación de uno de los contribuyentes que cumpla con los requisitos anteriores, se determine que estos terceros podrían estar vinculados con actos ilícitos tributarios.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 107.- Deberes de información de los funcionarios públicos y otros. Los funcionarios públicos de cualquier dependencia u oficina pública, los de las instituciones autónomas, semiautónomas, empresas públicas y las demás instituciones descentralizadas del Estado y los de las municipalidades, estarán obligados a suministrar, a la Administración Tributaria, cuantos datos y antecedentes de trascendencia tributaria recaben en el ejercicio de sus funciones.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535 de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 108.- *Requerimientos de información.* La Administración Tributaria podrá exigir, a los beneficiarios de incentivos fiscales, información sobre el cumplimiento de los requisitos y los hechos legitimadores de los incentivos recibidos.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 109.- *Directrices para consignar la información tributaria.* La Administración Tributaria podrá establecer directrices respecto de la forma como deberá consignarse la información tributaria.

Asimismo, podrá exigir que los sujetos pasivos y los responsables lleven los libros, los archivos o los registros de sus negociaciones, necesarios para la fiscalización y la determinación correctas de las obligaciones tributarias y los comprobantes, como facturas, boletas u otros documentos, que faciliten la verificación. Los contribuyentes o los responsables deberán conservar los duplicados de estos documentos, por un plazo de cuatro años.

La Administración podrá exigir que los registros contables estén respaldados por los comprobantes correspondientes.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 110.- *Contabilidad en el domicilio fiscal.* Los sujetos pasivos deberán mantener toda la documentación contable y los respectivos comprobantes, en el domicilio fiscal o en el lugar que expresamente les autorice la Administración Tributaria.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535 de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 111.- *Inventarios.* La Administración Tributaria podrá realizar inventarios, fiscalizar su levantamiento o confrontarlos, con las existencias reales, procurando en lo posible no afectar las operaciones del sujeto pasivo. De estas diligencias, deberá levantarse un acta y entregar copia al sujeto pasivo.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 112.- Facultad para citar a sujetos pasivos y a terceros. La Administración Tributaria podrá citar a los sujetos pasivos y a terceros relacionados con la obligación tributaria correspondiente, para que comparezcan en las oficinas de la Administración Tributaria, con el fin de contestar, oralmente o por escrito, las preguntas o los requerimientos de información necesarios para verificar y fiscalizar las obligaciones tributarias respectivas, con apego al debido proceso. De toda comparecencia, deberá levantarse acta.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 113.- Inspección de locales. Cuando sea necesario para determinar o fiscalizar la situación tributaria de los sujetos pasivos, la Administración Tributaria podrá inspeccionar locales ocupados, por cualquier título, por el sujeto pasivo respectivo. En caso de negativa o resistencia, la Administración, mediante resolución fundada, deberá solicitar a la autoridad judicial competente, la autorización para proceder al allanamiento, el cual quedará sujeto a las formalidades establecidas en el Código de Procedimientos Penales.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 114.- Secuestro. La Administración Tributaria podrá solicitar, mediante resolución fundada, a la autoridad judicial competente, autorización para el secuestro de documentos o bienes cuya preservación se requiera para determinar la obligación tributaria o, en su caso, para asegurar las pruebas de la comisión de una infracción o un acto ilícito tributario.

Esta medida tiene el propósito de garantizar la conservación de tales documentos o bienes y no podrá exceder de treinta días naturales prorrogables por igual plazo.

Al practicarse esta diligencia, deberán levantarse un acta y un inventario de los bienes secuestrados y nombrarse un depositario judicial.

El secuestro de bienes estará sujeto a las formalidades establecidas en el Código de Procedimientos Penales.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 115.- Uso de la información. La información obtenida o recabada sólo podrá usarse para fines tributarios de la propia Administración Tributaria, la cual está impedida para trasladarla o remitirla a otras oficinas, dependencias o instituciones públicas o privadas. El incumplimiento de esta disposición constituirá el delito de divulgación de secretos, tipificado en el artículo 337 del Código Penal.

La prohibición indicada en este Artículo no impide trasladar ni utilizar toda la información necesaria requerida por los tribunales comunes.

La información y la prueba general obtenidas o recabadas como resultado de actos ilegales realizados por la Administración Tributaria, no producirán ningún efecto jurídico contra el sujeto fiscalizado.

(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 116.- Elementos para verificar y determinar la obligación tributaria. En sus funciones de fiscalización, la Administración Tributaria puede utilizar como elementos para la verificación y en su caso, para la determinación de la obligación tributaria de los contribuyentes y de los responsables:

- a) Los libros y registros de contabilidad y la documentación que compruebe las operaciones efectuadas; y
- b) A falta de libros y registros, de documentación o de ambos, o cuando a juicio de la Administración los mismos fueran insuficientes o contradictorios, se deben tener en cuenta los indicios que permitan estimar la existencia y medida de la obligación tributaria.

Sirven especialmente como indicios: el capital invertido en la explotación; el volumen de las transacciones de toda clase e ingresos de otros períodos; la existencia de mercaderías y productos; el monto de las compras y ventas efectuadas; el rendimiento normal del negocio o explotación objeto de la investigación o el de empresas similares ubicadas en la misma plaza; los salarios, alquiler del negocio, combustibles, energía eléctrica y otros gastos generales; el alquiler de la casa de habitación; los gastos particulares del contribuyente y de su familia; el monto de su patrimonio y cualesquiera otros elementos de juicio que obren en poder de la Administración Tributaria o que ésta reciba o requiera de terceros.

(NOTA: En virtud de la adición de los artículos 105 a 115 dispuesta por el artículo 5 de la Ley Nº 7535, de 1 de agosto de 1995, se dispuso en el artículo 6 de la misma ley corregir la numeración de forma tal que los artículos 111 a 145 pasaron a ser los numerales 116 a 150 actuales)

Artículo 117.- *Carácter confidencial de las informaciones.* Las informaciones que la Administración Tributaria obtenga de los contribuyentes, responsables y terceros, por cualquier medio, tienen carácter confidencial; y sus funcionarios y empleados no pueden divulgar en forma alguna la cuantía u origen de las rentas, ni ningún otro dato que figure en las declaraciones, ni deben permitir que estas o sus copias, libros o documentos, que contengan extractos o referencia de ellas sean vistos por otras personas que las encargadas en la Administración de velar por el cumplimiento de las disposiciones legales reguladoras de los tributos a su cargo.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente, su representante legal, o cualquier otra persona debidamente autorizada por aquel, pueden examinar los datos y anexos consignados en sus respectivas declaraciones juradas, lo mismo que cualquier expediente que contemple ajustes o reclamaciones formuladas sobre dichas declaraciones.

La prohibición que señala este Artículo no impide la inspección de las declaraciones por los Tribunales Comunes. Tampoco impide el secreto de las declaraciones, la publicación de datos estadísticos o del registro de valores de los bienes inmuebles, así como de la jurisprudencia tributaria conforme a lo previsto en el artículo 107(*) de este Código, o el suministro de informes a los personeros de los Poderes Públicos, siempre que se hagan en tal forma que no pueda identificarse a las personas.

Las prohibiciones y las limitaciones establecidas en este Artículo alcanzan también a los miembros y empleados del Tribunal Fiscal Administrativo, así como a los servidores de los bancos del Sistema Bancario Nacional, las sociedades financieras de inversión y crédito especial de carácter no bancario y las demás entidades reguladas por la Auditoría General de Entidades Financieras.

(Así reformado este último párrafo por el artículo 7 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 3 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración del antiguo artículo 107, siendo ahora 101)

Artículo 118.- Prohibición para el personal de la Administración Tributaria. Los Directores Generales, los Subdirectores, los Jefes o Subjefes de Departamento y de Sección, de las dependencias de la Administración Tributaria, así como los miembros propietarios del Tribunal Fiscal Administrativo y los suplentes en funciones, no pueden ejercer otros puestos públicos con o sin relación de dependencia, excepción hecha de la docencia o de funciones desempeñadas con autorización de su respectivo superior jerárquico, cuyos cargos están sólo remunerados con dietas.

En general queda prohibido al personal de los entes precedentemente citados, con la única excepción de la docencia, desempeñar en la empresa

privada actividades relativas a materias tributarias. Asimismo está prohibido a dicho personal hacer reclamos a favor de los contribuyentes o asesorarlos en sus alegatos o presentaciones en cualesquiera de las instancias, salvo que se trate de sus intereses personales, los de su cónyuge, ascendientes, descendientes, hermanos, suegros, yernos y cuñados.

En los casos de excepción a que se refiere este Artículo, para acogerse a ellos, debe comunicarse al superior de la dependencia su decisión de hacer uso de las excepciones previstas en este Código.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley Nº 5179, de 27 de febrero de 1973.)

Artículo 119.- Consultas. Quien tenga un interés personal y directo, puede consultar a la Administración Tributaria sobre la aplicación del derecho a una situación de hecho concreta y actual. A ese efecto, el consultante debe exponer en escrito especial, con claridad y precisión, todos los elementos constitutivos de la situación que motiva la consulta y puede asimismo expresar su opinión fundada. La nota o escrito en que se formule la consulta debe ser presentada con copia fiel de su original, la que debidamente sellada y con indicación de la fecha de su presentación, debe ser devuelta como constancia al interesado.

La consulta presentada antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada o, en su caso, dentro del término para el pago del tributo, exime de sanciones al consultante por el excedente que resulte de la resolución administrativa, si es pagado dicho excedente dentro de los treinta días siguientes a la fecha de notificada la respectiva resolución.

Para evacuar la consulta la Administración dispone de cuarenta y cinco días y si al vencimiento de dicho término, no dicta resolución, se debe entender aprobada la interpretación del consultante, si éste la ha expuesto.

Dicha aprobación se limita al caso concreto consultado y no afecta a los hechos generadores que ocurran con posterioridad a la notificación de la resolución que en el futuro dicte la Administración.

Es nula la consulta evacuada sobre la base de datos inexactos proporcionados por el consultante.

CAPÍTULO II

Determinación

Artículo 120.- *Deber de iniciativa.* Ocurredos los hechos previstos en la ley como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y demás responsables deben cumplir dicha obligación por sí mismos, cuando no proceda la intervención de la Administración Tributaria. Si esta intervención correspondiere, deben indicar los hechos y proporcionar la información necesaria para la determinación del tributo.

Artículo 121.- *Determinación por la Administración Tributaria.* La determinación por la Administración Tributaria es el acto que declara la existencia y cuantía de un crédito tributario o su inexistencia.

Artículo 122.- *Determinación por los contribuyentes y declaración jurada.* La determinación debe efectuarse de acuerdo con las declaraciones juradas que presenten los contribuyentes y responsables en el tiempo y las condiciones establecidas por la Administración Tributaria, salvo cuando este Código o las leyes particulares fijen otro procedimiento. La declaración debe presentarse en los formularios oficiales aprobados por la Administración.

Mediante resolución general, la Administración podrá disponer el empleo de otros medios según el desarrollo tecnológico existente. Cuando se utilicen medios electrónicos, se usarán elementos de seguridad tales como la clave de acceso, la

tarjeta inteligente u otros que la Administración le autorice al sujeto pasivo y equivaldrán a su firma autógrafa.

Sin perjuicio de que la Administración pueda disponer el uso obligatorio de estos medios, estará autorizada para otorgar, a su discreción, incentivos a quienes los utilicen dentro de una escala de porcentajes de descuento del impuesto por pagar, diferenciada por rangos de contribuyentes, cuyo porcentaje máximo de descuento no podrá exceder del cinco por ciento (5%).

(Así modificados estos dos párrafos anteriores por el inciso j) del artículo 27 de la Ley Nº 8114, de 04 de julio de 2001.)

Debe entenderse por declaración jurada, la determinación de la obligación tributaria efectuada por los contribuyentes y responsables, bajo juramento, en los medios aludidos en los párrafos anteriores, con los efectos y las responsabilidades que determina este Código.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley Nº 7865, de 22 de febrero de 1999.)

Los agentes de retención y percepción señalados en las leyes tributarias respectivas deberán presentar una declaración jurada en los medios que para tal efecto disponga la Administración Tributaria, por las retenciones o percepciones realizadas. El plazo para presentar la declaración jurada e ingresar los valores retenidos o percibidos será el que establezcan las leyes respectivas.

(Así adicionado este párrafo por el artículo 3 de la ley Nº 7900, de 3 de agosto de 1999.)

Artículo 123.- Verificación de las declaraciones, libros y demás documentos. Las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes y responsables y cualesquiera libros, escrituras y demás documentos, en cuanto en ello deba constar la información relativa a la liquidación o el pago de los tributos, están sujetos a la comprobación de la Administración Tributaria. Para tal efecto ésta puede practicar, dentro de la ley y por intermedio de los funcionarios

debidamente autorizados, todas las investigaciones, diligencias y exámenes que considere necesarios y útiles para comprobar dichas declaraciones juradas y los datos contenidos en los libros, escrituras y demás documentos antes mencionados.

Efectuada la verificación se debe cobrar la diferencia de tributo que resulte a cargo del contribuyente o responsable declarante; o, en su caso, de oficio se le debe devolver el exceso que haya pagado.

Artículo 124.- Determinación de oficio. Cuando no se haya presentado declaraciones juradas, o cuando las presentadas sean objetadas por la Administración Tributaria por considerarlas falsas, ilegales o incompletas, dicha Administración puede determinar de oficio la obligación tributaria del contribuyente o responsable, sea en forma directa, por el conocimiento cierto de la materia imponible, o mediante estimación, si los elementos conocidos solo permiten presumir la existencia y magnitud de aquella.

Asimismo, aunque se haya presentado la declaración jurada, la Administración Tributaria puede proceder a la estimación de oficio si ocurre alguna de las circunstancias siguientes:

- a) Que el contribuyente no lleve los libros de contabilidad y registros a que alude el inciso a) del Artículo 110(*) de este Código;
- b) Que no se presenten los documentos justificativos de las operaciones contables, o no se proporcionen los datos e informaciones que se soliciten; y
- c) Que la contabilidad sea llevada en forma irregular o defectuosa, o que los libros tengan un atraso mayor de seis meses.

Para los efectos de las disposiciones anteriores, se consideran indicios reveladores de la existencia y cuantía de la obligación tributaria, los señalados en el inciso b) del Artículo 116 (**) de este Código.

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 3 de la indicada Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración del antiguo artículo 110, que es ahora 104.

() (Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración del antiguo artículo 111, que es ahora 116.**

Artículo 125.- Formas de determinación. La determinación por la Administración Tributaria se debe realizar aplicando los siguientes sistemas:

- a) Como tesis general sobre base cierta, tomando en cuenta los elementos que permitan conocer en forma directa los hechos generadores de la obligación tributaria; y
- b) Si no fuere posible, sobre base presunta, tomando en cuenta los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan determinar la existencia y cuantía de dicha obligación.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los anteriores incisos, la determinación puede hacerse en forma provisional en los casos que señala el Artículo 122 (*) de este Código.

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración del antiguo artículo 122, siendo ahora 127)

Artículo 126.- Efectos de las liquidaciones o determinaciones tributarias de oficio. Las liquidaciones o determinaciones tributarias de oficio serán previas o definitivas. Tendrán consideración de definitivas todas las practicadas mediante la comprobación por parte de los órganos de la fiscalización,

de los hechos imponible y su valoración, exista o no liquidación previa. Todas las demás tendrán carácter de determinaciones o liquidaciones previas.

Las obligaciones de los contribuyentes, determinadas de oficio por la Administración Tributaria, solo podrán modificarse en contra del sujeto pasivo, cuando correspondan a determinaciones o liquidaciones previas. En estos casos deberá dejarse constancia expresa del carácter previo de la liquidación practicada, los elementos comprobados y los medios de prueba concretos que se utilizaron.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999.)

Artículo 127.- *Determinación provisional de tributos vencidos.* Cuando los contribuyentes o responsables no presenten declaraciones juradas por uno o más períodos fiscales y la Administración Tributaria conozca por declaraciones o determinación de oficio la medida en que les ha correspondido tributar en períodos anteriores, los debe emplazar para que dentro de un término de treinta días presenten las declaraciones juradas y paguen el impuesto correspondiente.

Si dentro de dicho plazo los contribuyentes o responsables no regularizan su situación, la Administración Tributaria, sin otro trámite, puede iniciar el procedimiento de ejecución para que paguen, a cuenta del tributo que en definitiva les corresponda enterar, una suma equivalente a tantas veces el total del tributo declarado o determinado por el último período fiscal, cuantos sean los períodos por los cuales dejaron de presentar declaraciones juradas. En este caso solo proceden las excepciones previstas en el Artículo 35 del presente Código, o la presentación de la o las declaraciones juradas juntamente con el pago del impuesto conforme a las mismas.

CAPÍTULO III

Deberes formales de los contribuyentes y responsables

Artículo 128.- Obligaciones de los particulares. Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deben:

- a) Cuando lo requieran las leyes o los reglamentos o lo exija dicha Administración en virtud de las facultades que le otorga este Código:
 - i) Llevar los libros y registros especiales a que alude el inciso a) del Artículo 110 (*) de este Código.
(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 3 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración del antiguo artículo 110, siendo ahora 104)
 - ii) Inscribirse en los registros pertinentes, a los que deben aportar los datos necesarios y comunicar oportunamente sus modificaciones.
 - iii) Presentar las declaraciones que correspondan.
- b) Conservar, en forma ordenada, los libros de comercio, los libros, los registros, los documentos y los antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos gravados.

(Así reformado este inciso por el artículo 7 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

- c) Dar facilidades a los funcionarios fiscales autorizados para que realicen las inspecciones o verificaciones en sus establecimientos comerciales o industriales, inmuebles, oficinas, depósitos o en cualquier otro lugar.
- d) Presentar o exhibir en las oficinas de la Administración Tributaria o ante los funcionarios autorizados las declaraciones, informes, documentos y demás comprobantes, relacionados con hechos

generadores de sus obligaciones tributarias y formular las aplicaciones o aclaraciones que se les soliciten.

e) Comunicar, a la Administración, el cambio del domicilio fiscal.

(Así reformado este inciso por el artículo 7 de la Ley Nº 7535, de 1 de agosto de 1995.)

f) Concurrir personalmente o por medio de sus representantes debidamente autorizados, a las oficinas de la Administración Tributaria, cuando su presencia sea requerida.

Artículo 128 bis.- Venta de formularios. Facúltase a la Administración Tributaria para vender los formularios utilizados para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto formales como sustanciales, de los sujetos pasivos, cuando así lo determine mediante resolución general.

La Administración queda facultada para adoptar convenios con entidades públicas y privadas para que emitan, distribuyan y vendan los formularios. Las entidades autorizadas deberán cumplir con las condiciones y los requisitos dispuestos en la resolución general de la Administración, de manera que se garanticen el control tributario y la distribución correcta de los formularios.

La Administración fijará, por medio de resolución general, el precio público de tales formularios, los cuales estarán exentos del impuesto de ventas.

La suma que los sujetos pasivos paguen por los formularios citados se considerará gasto deducible de la renta bruta para calcular el impuesto sobre las utilidades.

(Así adicionado por el artículo 2 de la Ley Nº 7865, de 22 de febrero de 1999.)

Artículo 129.- Entes colectivos. Los deberes formales de los entes colectivos han de ser cumplidos:

- a) En el caso de personas jurídicas, por sus representantes legales o convencionales;
- b) En el caso de entidades previstas en el Artículo 17, inciso c), de este Código, por la persona que administre los bienes o, en su defecto, por cualquiera de los integrantes de la entidad; y
- c) En el caso de sucesiones y fideicomisos, por sus albaceas y fiduciarios o, en su defecto, por cualquiera de los interesados.

Artículo 130.- Responsabilidad de los declarantes. Las declaraciones juradas o manifestaciones que formulen los sujetos pasivos se presumen fiel reflejo de la verdad y responsabilizan al declarante por los tributos que de ellas resulten, así como por la exactitud de los demás datos contenidos en tales declaraciones.

Asimismo, los sujetos pasivos podrán rectificar sus declaraciones tributarias, teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

- a) Cuando los sujetos pasivos, rectifiquen sus declaraciones tributarias, deberán presentar en los lugares habilitados para este fin, una nueva declaración en los medios que defina la Administración Tributaria, y deberán cancelar un tributo, mayor cuando corresponda, junto con sus accesorios, tales como intereses fijados para el pago fuera de plazo.
- b) Toda declaración que el sujeto pasivo presente con posterioridad a la inicial, será considerada rectificación de la inicial o de la última declaración rectificadora, según el caso.
- c) En los casos de determinaciones por parte de la Administración Tributaria, el contribuyente podrá rectificar incluso su declaración después de comunicada la conclusión de la actuación fiscalizadora y hasta la notificación de la resolución que resuelve el recurso de revocatoria en contra de la resolución determinativa. Solo en estas fases procesales la rectificación tendrá el carácter de petición sujeta a

la aprobación por parte de la Administración Tributaria. La consecuente aprobación o denegatoria será incorporada directamente en la resolución determinativa o en la resolución en que se defina el recurso de revocatoria contra la resolución determinativa, so pena de nulidad de la resolución respectiva. A esta petición, no se le aplicará el régimen del silencio negativo descrito en el artículo 102.

- d)** La rectificación de la declaración tributaria podrá abarcar cualquier rubro que incida en la base imponible del tributo o en las formas de extinción de la obligación tributaria correspondiente.

(Así adicionado estos incisos c) y d) por el inciso k) del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001.)

Si en el momento de presentarse una declaración rectificativa se ha notificado el inicio de un procedimiento fiscalizador sobre el impuesto y período objeto de esta, automáticamente dicha declaración formará parte del procedimiento, siempre que este no haya concluido. Para estos efectos, el sujeto fiscalizado deberá poner en conocimiento de los funcionarios actuantes la existencia de la declaración rectificativa, la cual será considerada para la liquidación definitiva de la obligación tributaria.

Una vez emitida el acta de conclusión de actuación fiscalizadora, no procederá presentar declaraciones rectificativas referidas a los períodos e impuestos objeto de dicha actuación fiscalizadora.

(Así adicionados los dos anteriores párrafos por el inciso l) del artículo 27 de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001.)

La rectificación de las declaraciones a que se hace referencia en los párrafos anteriores, no impide el ejercicio posterior de las facultades de la Administración Tributaria para fiscalizar o verificar.”

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999.)

Artículo 131.- *Obligación de los organismos que expiden patentes.* Los Tesoreros Municipales deben enviar mensualmente a la oficina respectiva de la Administración Tributaria la nómina de las patentes comerciales otorgadas y el Ministerio de Industria y Comercio, por medio de la Oficina que corresponda, lo concerniente a las patentes industriales.

Artículo 132.- *Colaboración de los funcionarios y empleados públicos.*

Cuando la colaboración que la Administración Tributaria requiera de los funcionarios y empleados públicos sólo implique el cumplimiento de los deberes establecidos en este Código, en las leyes tributarias respectivas o en sus reglamentos, dicha Administración debe dirigirse directamente a la oficina pública cuya información o actuación le interese, inclusive cuando se trate de entidades descentralizadas.

Solo es necesario seguir la vía jerárquica correspondiente cuando la cooperación perdida exija la adopción de medidas de excepción.

Es también obligatorio seguir esta última vía, cuando los funcionarios o empleados públicos directamente requeridos por la Administración Tributaria no presten en un plazo prudencial la colaboración debida.

La Administración Tributaria no debe requerir informaciones, ni los funcionarios y empleados públicos están obligados a suministrarlas, cuando en virtud de las disposiciones de este Código o de leyes especiales, las informaciones respectivas están amparadas por la garantía de la confidencialidad.

CAPÍTULO IV**Tramitación****SECCIÓN PRIMERA****Comparecencia**

Artículo 133.- *Personería.* En todas las actuaciones los interesados pueden actuar personalmente o por medio de sus representantes debidamente autorizados por ellos. Quien invoque una representación debe acreditar su personería en forma legal, sea por medio de un poder suficiente o una autorización escrita debidamente autenticada, extendida por el representado.

Artículo 134.- *Constitución de domicilio.* Los interesados están obligados a indicar su domicilio fiscal en el primer escrito o audiencia, siempre que no lo tengan registrado en la oficina correspondiente de la Administración Tributaria.

Artículo 135.- *Fecha de presentación de escritos.* La fecha de presentación de un escrito se debe anotar en el mismo y entregarse en el acto constancia oficial al interesado, si éste la solicita.

Artículo 136.- *Exención del papel sellado y timbres.* Todos los trámites y actuaciones que se relacionen con la aplicación de los tributos a cargo de la Administración Tributaria, incluso los que correspondan a recursos interpuestos para ante el Tribunal Fiscal Administrativo, están exentos de los impuestos de papel sellado y timbres.

SECCIÓN SEGUNDA

Notificaciones

Artículo 137.- Formas de notificación. La Administración Tributaria puede utilizar las siguientes formas de notificación:

- a) Personalmente, cuando el interesado concurra a las oficinas de la Administración, en cuyo caso se debe dejar constancia de su notificación en el respectivo expediente;
- b) Por correspondencia efectuada mediante correo público o privado o por sistemas de comunicación telegráficos, electrónicos, facsímiles y similares, siempre que tales medios permitan confirmar la recepción.

(Así reformado este inciso por el artículo 1 de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999)

- c) Por medio de carta que entreguen los funcionarios o empleados de la Administración o de las oficinas públicas o autoridades de policía a las que se encomiende tal diligencia. En estos casos, los notificadores deben dejar constancia de la entrega de la carta al interesado, requiriéndole su firma. Si el interesado no supiere o no le fuere posible hacerlo, puede firmar a su ruego un tercero mayor de edad. Si el interesado se negare a firmar o a recibir la notificación o no se encontrare en su domicilio, se debe entregar la carta a cualquier persona mayor de quince años que se encuentre en el domicilio del interesado, requiriéndole que firme el acta respectiva. En todo caso, el acta de la diligencia debe expresar la entrega de la carta o cédula y nombre de la persona que la reciba; si ésta no sabe o no quiere o no puede firmar, el notificador lo debe hacer constar así bajo su responsabilidad. El notificador, al entregar la carta o cédula, debe indicar al pie de la misma la fecha y hora de su entrega; y

- d) Por medio de un solo edicto publicado en el Diario Oficial o en un diario privado de los de mayor circulación en el país, cuando no se conozca el domicilio del interesado o, tratándose de personas no domiciliadas en el país, no fuera del conocimiento de la Administración la existencia de un apoderado en la República.

En estos casos se considera notificado el interesado a partir del tercer día hábil siguiente a la fecha de publicación del edicto.

Para futuras notificaciones el contribuyente o responsable debe señalar lugar para recibirlas y, en caso de que no lo haga, las resoluciones que recaigan quedan firmes veinticuatro horas después de dictadas.

Artículo 138.- Copia de resoluciones. Cuando se haga la notificación de una resolución, debe acompañarse copia literal de esta última.

Artículo 139.- Fecha de notificación y cómputo de términos. Las notificaciones se deben practicar en día hábil. Si los documentos fueran entregados en día inhábil, la notificación se debe entender realizada el primer día hábil siguiente. Salvo disposición especial en contrario, los términos comienzan a correr al empezar el día inmediato siguiente a aquel en que se haya notificado la respectiva resolución a los interesados.

SECCIÓN TERCERA

Prueba

Artículo 140.- Medios de prueba. Pueden invocarse todos los medios de prueba admitidos en Derecho Civil, con excepción de la confesión de funcionarios y empleados públicos.

Artículo 141.- Acceso a las actuaciones. Los interesados o sus representantes y sus abogados tienen acceso a las actuaciones relativas a aquellos, inclusive a las actas donde conste la investigación de las infracciones y pueden consultarlas sin más exigencia que la justificación de su identidad o personería.

Artículo 142.- Término de prueba. El término de prueba se rige por los artículos 231, 234 y 235 del Código de Procedimientos Civiles, así como por las demás disposiciones de este cuerpo legal, en lo que fueran aplicables supletoriamente.

En los asuntos de puro Derecho se debe prescindir de ese término de prueba, de oficio o a petición de parte.

Artículo 143.- Pruebas para mejor proveer. La autoridad administrativa debe impulsar de oficio el procedimiento.

En cualquier estado del trámite, antes de dictar la resolución a que se refiere el artículo 141 (*) de este Código, puede disponer la evacuación de pruebas para mejor proveer.

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración del antiguo artículo 141, siendo ahora 146)

SECCIÓN CUARTA

Determinación por la Administración Tributaria

Artículo 144.- Vista inicial. Para realizar la determinación citada en el artículo 124 de este Código, deberán efectuarse las actuaciones fiscalizadoras o de comprobación abreviada que se entiendan necesarias. Concluidas estas actuaciones, los órganos actuantes de la Administración deberán proponerle al sujeto pasivo, mediante el procedimiento definido por reglamento, la

regularización que corresponda. En el supuesto de que este sujeto pasivo no regularice su situación, se continuará el procedimiento trasladándole las observaciones o los cargos que se le formulen.

(Así modificado este párrafo primero por el inciso m) de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001)

El contribuyente podrá pagar, bajo protesta, el monto del tributo y sus intereses determinados en el traslado de cargos u observaciones. Por ninguna circunstancia, dicho pago se considerará como una rectificación de la declaración ni como una aceptación de los hechos imputados en el traslado. En este caso, el contribuyente podrá impugnar el traslado de cargos en los términos de los Artículos 145 y 146 de este Código. En el evento de que la impugnación del contribuyente sea declarada, total o parcialmente, con lugar en sede administrativa o jurisdiccional, la Administración deberá reintegrar al contribuyente las sumas pagadas bajo protesta, junto con los intereses generados por estas desde la fecha del pago hasta la fecha del crédito, o desde el día en que se ponga a disposición del sujeto pasivo. La tasa de interés que deberá reconocer la Administración será la establecida en el artículo 57 de este Código.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999.)

(Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 119, siendo ahora 124)

(Nota: Para efectos de este artículo debía tenerse presente el Transitorio I de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999, el cual fue declarado inconstitucional por Sentencia de la Sala Constitucional, N° 2001-00618 de las 15:15 horas del 17 de enero de 2001)

Artículo 145.- Impugnación por el contribuyente o responsable. Dentro de los treinta días siguientes a la fecha de notificación del traslado que menciona el artículo anterior, el contribuyente o responsable puede impugnar por escrito las observaciones o cargos formulados por los departamentos u oficinas a que alude el mismo Artículo, debiendo en tal caso especificar los hechos y las normas legales en que fundamenta su reclamo y alegar las defensas que considere pertinentes con respecto a las infracciones que se le atribuyan, proporcionando u ofreciendo las pruebas respectivas.

Vencido el plazo de treinta días a que se refiere este artículo, no cabe ningún recurso.

(Nota: Para efectos de este artículo debía tenerse presente el Transitorio I de la Ley Nº 7900, de 3 de agosto de 1999, el cual fue declarado inconstitucional por Sentencia de la Sala Constitucional, Nº 2001-00618 de las 15:15 horas del 17 de enero de 2001)

Artículo 146.- Resolución de la Administración Tributaria. Interpuesta o no la impugnación dentro del plazo de treinta días referido en el artículo anterior, el director general de la Administración Tributaria o los gerentes de las administraciones tributarias en quienes él delegue, total o parcialmente, deberán resolver el reclamo, así como dictar y firmar la resolución que corresponda, sobre las cuestiones debatidas.

La resolución determinativa deberá dictarse dentro de los tres meses siguientes al vencimiento del plazo para interponer el reclamo. Cuando no se interponga impugnación, la resolución deberán dictarla el director general de la Administración Tributaria o los funcionarios en quienes él delegue, total o parcialmente, dentro de los tres meses siguientes al vencimiento del plazo indicado.

Para efectos de la Administración Tributaria y de la responsabilidad de los funcionarios, este plazo será ordenatorio.

(Así reformado por el artículo 27 inciso n) de la Ley Nº 8114, de 04 de julio de 2001.)

Artículo 147.- Requisitos de la resolución. Toda resolución administrativa debe llenar los siguientes requisitos:

- a) Enunciación del lugar y fecha;
- b) Indicación del tributo, del período fiscal correspondiente y, en su caso, del avalúo practicado;
- c) Apreciación de las pruebas y de las defensas alegadas;
- d) Fundamentos de la decisión;
- e) Elementos de determinación aplicados, en caso de estimación sobre la base presunta;
- f) Determinación de los montos exigibles por tributos.

(Así reformado este inciso por el artículo 1 de la Ley Nº 7900, de 3 de agosto de 1999)

- g) Firma del funcionario legalmente autorizado para resolver.

(Así reformado este inciso por el artículo 1 de la Ley Nº 7900, del 3 de agosto de 1999)

- h) **DEROGADO por el artículo 5 de la Ley Nº 7900, de 3 de agosto de 1999.**

En los casos en que el sujeto pasivo no impugne el traslado de los cargos aludidos en el artículo 144, bastará que la resolución se refiera a ese traslado para que se tengan por satisfechos los requisitos indicados en los incisos c), d) y e) de este artículo.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley Nº 7900, de 3 de agosto de 1999.)

(Nota: Para efectos de este artículo debía tenerse presente el Transitorio I de la Ley Nº 7900, de 3 de agosto de 1999, el cual fue declarado

inconstitucional por Sentencia de la Sala Constitucional, Nº 2001-00618 de las 15:15 horas del 17 de enero de 2001)

SECCIÓN QUINTA (*)

Capítulo IV del Título IV del Código de Normas y Procedimientos Tributarios

Procedimiento para aplicar sanciones administrativas

() Esta Sección fue sustituida por el artículo 8 de la Ley Nº 7535, de 1 de agosto de 1995, y comprende los artículos 148, 149 y 150)*

Artículo 148.- Principios generales. En todos los casos, a la Administración Tributaria le corresponde acreditar, según el principio de libre valoración de la prueba y mediante el procedimiento sancionador referido en esta sección, que el sujeto pasivo es el autor de las infracciones. Siempre deberá respetarse el derecho de defensa.

Artículo 149.- Órganos competentes para sancionar. Las sanciones administrativas tributarias serán impuestas por los órganos de la Administración Tributaria que dicten los actos administrativos mediante los cuales se determinen los tributos o, en su caso, los ingresos por retenciones a cuenta de ellos.

Artículo 150.- Procedimientos para sancionar. El expediente sancionador se iniciará mediante una propuesta motivada del funcionario competente o del titular de la unidad administrativa donde se tramite el expediente, o bien, con la propuesta motivada de los funcionarios de la Administración Tributaria, cuando en las actas o las diligencias consten las acciones o las omisiones constitutivas de infracciones tributarias.

En aquellos casos en que el infractor haya liquidado la sanción según el artículo 76, la Administración Tributaria dictará una resolución resumida en los términos del párrafo final del artículo 147 de este Código. Cuando no haya

autodeterminación de la sanción, se pondrán en conocimiento del eventual infractor los cargos que se le imputan y se le concederá un plazo de diez días hábiles para expresar lo que desee y aportar la prueba correspondiente. Agotado este procedimiento, la Administración Tributaria dictará la resolución respectiva, dentro de los quince días hábiles siguientes.

La resolución tendrá recurso de revocatoria ante el órgano que dictó el acto, con apelación en subsidio para ante el Tribunal Fiscal Administrativo. Ambos recursos deberán interponerse dentro del plazo de tres días hábiles, contados a partir de la notificación. Este Tribunal deberá resolver dentro del término máximo de un año.

Contra la resolución cabrá recurso de revocatoria ante el órgano que dictó el acto, con apelación en subsidio para ante el Tribunal Fiscal Administrativo, sin perjuicio de que el interesado pueda acudir directamente a la vía jurisdiccional. Ambos recursos deberán interponerse dentro del plazo de tres días hábiles, contados a partir de la notificación. Este Tribunal deberá resolver dentro del plazo máximo de un año.

La interposición del proceso contencioso-administrativo, se regirá conforme a lo dispuesto en el Código Procesal Contencioso-Administrativo, incluso para el dictado y la aplicación de las medidas cautelares, las cuales también serán procedentes para el procedimiento sancionatorio tributario.

(Reformado el cuarto párrafo de este artículo 150 mediante el artículo 201 inciso 1) de la Ley Nº 8508 Código Procesal Contencioso-Administrativo, de 28 de abril de 2006, publicada en el Alcance Nº 38, a La Gaceta Nº 120, de 22 de junio de 2006; entendiéndose que no solo reformó el cuarto párrafo sino que además adicionó uno nuevo)

Artículo 151.- Caso especial. Cuando la infracción se relacione con el disfrute indebido de beneficios fiscales, previamente, deberá agotarse el procedimiento previsto en el Capítulo IX de la Ley reguladora de todas las

exoneraciones vigentes, su derogatoria y excepciones, N° 7293, del 31 de marzo de 1992.

(Así adicionado por el artículo 9 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 152.- Resolución del órgano competente. En todos los casos, la imposición de sanciones requerirá la resolución expresa del órgano competente y surtirá efecto a partir del día siguiente a la fecha de la notificación al sujeto infractor.

(Así adicionado por el artículo 9 de la Ley de N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 153.- Inicio de causa. Para iniciar la causa, no será necesario que el procedimiento de determinación de los tributos haya agotado la vía administrativa.

(Así adicionado por el artículo 9 de la Ley de N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 154.- Actas de inspección. En los informes o las actas de inspección, deben consignarse las circunstancias de la infracción que se imputa. El interesado debe firmar el acta y en ella puede dejar las constancias que estime conveniente. Cuando se niegue a firmarla o no pueda, el funcionario actuante debe dejar constancia de ello.

(Así adicionado por el artículo 9 de la Ley de N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

SECCIÓN SEXTA

Normas supletorias

Artículo 155.- Orden de aplicación. En materia de procedimiento, a falta de norma expresa en este Código, se deben aplicar las disposiciones generales de procedimiento administrativo y en su defecto, las de los Códigos de Procedimientos Civiles o Penales, según el caso de que se trate.

(NOTA: En virtud de la adición de los artículos 151 a 154 dispuesta por el artículo 9 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, se dispuso en el artículo 10 de la misma ley corregir la numeración de forma tal que los artículos 146 y siguientes pasaron a ser los numerales 155 y siguientes)

CAPÍTULO V

Recursos

Artículo 156.- Recurso de apelación. Contra las resoluciones administrativas mencionadas en los artículos 29, 40, 43, 102, 119, 146, y en el párrafo final del artículo 168 de este Código, los interesados pueden interponer recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que fueron notificados. Igual recurso procede si, dentro del plazo de dos meses indicado en el segundo párrafo del artículo 46 de esta ley, la Administración Tributaria no dicta la resolución respectiva.

La Administración Tributaria que conozca del asunto emplazará a las partes para que, dentro del plazo de quince días se apersonen ante el Tribunal Fiscal Administrativo, con el propósito de que presenten, si lo tienen a bien, los alegatos y las pruebas pertinentes en defensa de sus derechos.

(Así modificado este párrafo segundo por el inciso ñ) de la Ley N° 8114, de 04 de julio de 2001.)

Artículo 157.- *Apelación de hecho.* Denegada una apelación por la Administración Tributaria, el interesado puede acudir ante el Tribunal Fiscal Administrativo y apelar de hecho. En la substanciación y trámite de dicha apelación se deben aplicar en lo pertinente las disposiciones de los artículos 877 a 882, ambos inclusive, del Código de Procedimientos Civiles.

TÍTULO V CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

CAPÍTULO I Tribunal Fiscal Administrativo

Artículo 158.- *Jurisdicción y competencia.* Las controversias tributarias administrativas deberán ser decididas por el Tribunal Fiscal Administrativo, el que en adelante deberá regirse por las disposiciones de este capítulo.

Dicho Tribunal será un órgano de plena jurisdicción e independiente en su organización, funcionamiento y competencia, del Poder Ejecutivo y sus fallos agotan la vía administrativa. Su sede estará en la ciudad de San José, sin perjuicio de que establezca oficinas en otros lugares del territorio nacional, y tendrá competencia en toda la República, para conocer de lo siguiente:

1. Los recursos de apelación de que trata el artículo 156 de este Código.
2. Las apelaciones de hecho previstas por el artículo 157 de este Código.
3. Las otras funciones que le encomienden leyes especiales.

El Poder Ejecutivo está facultado para que aumente el número de salas, conforme lo justifiquen el desarrollo económico y las necesidades reales del país.

(Este artículo 158, fue reformado por el artículo 76, de la Ley N° 8343, de 18 de diciembre de 2002. Publicada en La Gaceta N° 250, de 27 de diciembre de 2002)

Artículo 159.- Facultades disciplinarias del Tribunal. El Tribunal Fiscal Administrativo está facultado para corregir disciplinariamente, en definitiva y de conformidad con las disposiciones del Capítulo I, Título X, de la Ley Orgánica del Poder Judicial, en lo que sean aplicables:

- a) A los particulares y funcionarios o empleados públicos que no sean del Tribunal, que falten al respecto y al orden debidos en los actos de su competencia; y
- b) A las partes, profesionales, peritos, testigos o personas que intervengan en los negocios sometidos a su conocimiento, con motivo de las faltas que cometan en agravio del Tribunal, de cualquiera de sus miembros, o de cualquier funcionario o empleado público que haya intervenido en el asunto, por razón de su cargo.

Las multas se deben imponer de acuerdo con los Artículos 946 y siguientes el Código de Procedimientos Civiles.

Artículo 160.- Integración del Tribunal y requisitos de sus miembros. El Tribunal Fiscal Administrativo está conformado por las salas especializadas que sean establecidas por parte del Poder Ejecutivo, las cuales estarán integradas por tres propietarios; entre ellos se elegirá al presidente. El presidente de cada sala deberá ser abogado y los restantes miembros propietarios podrán ser abogados, ingenieros civiles, ingenieros agrónomos, contadores públicos u otros profesionales según la materia de especialización de la sala respectiva, de conformidad con el Reglamento de Organización, Funciones y Procedimientos del Tribunal Fiscal Administrativo que se emitirá por parte del Poder Ejecutivo, previa

consulta al Tribunal Fiscal Administrativo, que deberá dictarse en el plazo máximo de dos meses. Este Reglamento será de acatamiento obligatorio para el Tribunal y sus miembros no podrán desaplicar sus normas.

Los propietarios de las salas del Tribunal deberán trabajar a tiempo completo y ser personas que, en razón de sus antecedentes, títulos profesionales y reconocida competencia en la materia, sean garantía de imparcialidad y acierto en el desempeño de sus funciones. La creación de cada sala requerirá una solicitud razonada por parte del Tribunal Fiscal Administrativo que justifique su creación.

Para ser miembro del Tribunal deberán reunirse los siguientes requisitos:

1. Ser costarricense por nacimiento o naturalización, con domicilio en el país por un mínimo de diez años después de obtenida la carta respectiva.
2. Ser ciudadano en ejercicio y pertenecer al estado seglar.
3. Ser mayor de treinta años y tener cinco años o más en el ejercicio profesional.
4. Ser de conocida solvencia moral y contar con experiencia en materia tributaria de dos años.
5. No hallarse ligado por parentesco de consanguinidad ni afinidad, incluso hasta el tercer grado, con un miembro de dicho Tribunal, con las autoridades superiores de los organismos de la Administración Tributaria o con los jefes de los departamentos del Ministerio de Hacienda que intervienen en la determinación de las obligaciones tributarias, a la fecha de integrarse al Tribunal. De surgir un impedimento de esta índole con posterioridad al nombramiento, perderá el puesto el miembro nombrado en último término; si el impedimento entre los miembros es simultáneo, deberá ser repuesto el de menor edad.

El Reglamento de Organización, Funciones y Procedimientos del Tribunal Fiscal Administrativo determinará la organización interna del Tribunal y los procedimientos aplicables a la tramitación de los recursos de apelación y otras funciones señaladas en este Código u otras leyes especiales. El Poder Ejecutivo nombrará una lista de abogados, ingenieros civiles, ingenieros agrónomos, contadores públicos u otros profesionales que reúnan los mismos requisitos de los propietarios, para que suplan a estos en caso de ausencias temporales, de impedimentos o excusas, de conformidad con los procedimientos regulados en el Reglamento arriba citado. Asimismo, el Tribunal contará con un presidente que se nombrará entre los presidentes de cada sala y por ellos mismos, y el personal administrativo necesario para su buen funcionamiento, nombrados por aquel de acuerdo con las regulaciones del Estatuto de Servicio Civil.

(Este artículo 160, fue reformado por el artículo 77, de la Ley N° 8343, de 18 de diciembre de 2002. Publicada en La Gaceta N° 250, de 27 de diciembre de 2002.)

Artículo 161.- Integración del Tribunal Fiscal Administrativo. El Poder Ejecutivo deberá designar, individualmente, a los propietarios y a los suplentes del Tribunal Fiscal Administrativo, previo concurso de antecedentes, que ha de efectuarse formalmente, con la intervención de las autoridades que establece el Estatuto de Servicio Civil. Las formalidades y las disposiciones sustantivas fijadas en ese ordenamiento se observarán igualmente para la remoción de los miembros de este Tribunal.

(Este primer párrafo del artículo 161, fue reformado por el artículo 78, de la Ley N° 8343, de 18 de diciembre de 2002. Publicada en La Gaceta N° 250, de 27 de diciembre de 2002.)

Las formalidades y las disposiciones sustantivas fijadas en ese ordenamiento se observarán igualmente para la remoción de los miembros de este Tribunal.

La retribución de los integrantes del Tribunal debe ser igual al sueldo de los miembros de los tribunales superiores del Poder Judicial, la del resto del personal deberá equipararse, según el caso, a la de los cargos equivalentes del personal de esos tribunales o de otros órganos del Poder Judicial donde se desempeñen cargos iguales o similares.

(Así reformado por el artículo 11 de la Ley Nº 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Artículo 162.- Estabilidad, remoción y reelección de los miembros del Tribunal. Son causas de remoción de los miembros del Tribunal:

- a) Desempeño ineficiente de sus funciones;
- b) Mala conducta en el desempeño de sus cargos;
- c) Negligencia reiterada que dilate la substanciación de los procesos;
- d) Comisión de delitos, incluso tentativa y frustración, cuyas penas afectan su buen nombre y honorabilidad; y
- e) Falta de excusa en los casos previstos en el artículo 155(*) de este Código, o la violación de las prohibiciones establecidas en el mismo.

El Poder Ejecutivo, una vez finalizado el período de nombramiento, procederá a reelegir a los miembros en funciones, salvo que declare a alguno no elegible en virtud de que haya incurrido en alguna causa que amerite su remoción.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley Nº 5179, de 27 de febrero de 1973.)

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 10 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 155, siendo ahora 164)

Artículo 163.- Actuación del Tribunal Fiscal Administrativo. El Tribunal Fiscal Administrativo debe ajustar su actuación al procedimiento y a las normas de funcionamiento establecidas en el presente Código, así como en la Ley General

de Administración Pública, Código Procesal Contencioso-Administrativo y la Ley Orgánica del Poder Judicial, en lo que sean aplicables supletoriamente.

Para tramitar los asuntos a su cargo, el Tribunal establecerá plazos comunes e improrrogables a las partes para que presenten sus alegaciones y pruebas de descargo, dentro del espíritu de la búsqueda de la verdad real de los hechos y la necesaria celeridad del procedimiento. Para desvirtuar las afirmaciones y los cargos hechos por la Administración Tributaria, los administrados podrán acudir a cualquier medio de prueba aceptado por el ordenamiento jurídico positivo aplicable. Los informes y certificaciones de los contadores públicos autorizados, de otros profesionales que tengan fe pública, o de las autoridades públicas competentes, designadas en forma independiente por el Tribunal Fiscal Administrativo, hacen plena prueba y, en tal caso, la carga de la prueba para desvirtuarlos correrá a cargo de la Administración Tributaria.

(Así reformado por el artículo 11 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995.)

Los actos que resuelvan recursos interpuestos contra resoluciones determinativas de tributos, deben dictarse dentro de los seis meses siguientes al vencimiento del plazo para interponerlos, cuando se presenten los alegatos y las pruebas dentro del plazo señalado por el Artículo 156 del presente Código. En los casos en que los sujetos pasivos presenten pruebas de descargo fuera de dicho plazo, se dictará la resolución determinativa dentro de los seis meses posteriores a la recepción de estas.

(Así adicionado este párrafo por el artículo 3 de la Ley N° 7900, de 3 de agosto de 1999.)

(Reformado este artículo 163, mediante el artículo 201 inciso 2) de la Ley N° 8508 Código Procesal Contencioso-Administrativo, de 28 de abril de 2006, publicada en el Alcance N° 38, a La Gaceta N° 120, de 22 de junio de 2006.)

Artículo 164.- Impedimento y excusas de los miembros del Tribunal.

Todo miembro del Tribunal Fiscal Administrativo está impedido y debe excusarse de conocer de los reclamos de los contribuyentes, cuando:

- a) Tenga interés directo o indirecto en el reclamo venido en alzada al Tribunal;
- b) En el reclamo o asunto tenga interés su cónyuge, sus ascendientes o descendientes, hermanos, cuñados, tíos y sobrinos carnales, suegros, yernos, padrastros, hijastros, padres o hijos adoptivos;
- c) Sea o hubiere sido en los seis meses anteriores, tutor, abogado, curador, apoderado, auditor, contador, empleado, representante, administrador, o gerente de la persona o empresa interesada en el reclamo.

Asimismo está prohibido a los miembros del Tribunal:

- i) Aplicar decretos, reglamentos, acuerdos u otras disposiciones que sean contrarios a la ley;
- ii) Ejercer la profesión por la que fueron nombrados, con la salvedad establecida en el Artículo 113(*) de este Código; y
- iii) Expresar y aun insinuar privadamente su opinión respecto de los negocios que están llamados a fallar. El funcionario que contraviniera esta prohibición se hará acreedor a la pena prevista para el prevaricato.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 5179, de 27 de febrero de 1973.)

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley N° 7535 del 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración del antiguo artículo 113, siendo ahora 118.)

CAPÍTULO II

Juicio Contencioso Administrativo

Artículo 165.- Trámite. Contra los fallos del Tribunal Fiscal Administrativo, el interesado podrá iniciar un juicio contencioso-administrativo, de acuerdo con las disposiciones del Código Procesal Contencioso-Administrativo.

Cuando la dependencia o institución encargada de aplicar el tributo estime que la resolución dictada por el Tribunal Fiscal Administrativo no se ajusta al ordenamiento jurídico, podrá impugnarla de acuerdo con las disposiciones del Código Procesal Contencioso-Administrativo; para ello, deberá adjuntar la autorización escrita emanada del Ministerio de Hacienda, si se trata de la Administración Tributaria.

Para lo anterior, el órgano o la entidad encargada de aplicar el tributo deberá presentar, al referido Ministerio o autoridad, un informe motivado que indique las razones por las que estima conveniente impugnar la respectiva resolución administrativa. El Ministerio o la entidad competente deberá decidir sobre la procedencia de la impugnación, previo dictamen del órgano legal correspondiente.

(Reformado este artículo 165 mediante el artículo 201 inciso 3) de la Ley N° 8508 Código Procesal Contencioso-Administrativo, de 28 de abril de 2006, publicada en el Alcance N° 38, a La Gaceta N° 120, de 22 de junio de 2006)

TÍTULO VI

Cobro Judicial y Extrajudicial

CAPÍTULO I

Disposiciones Generales

Artículo 166.- Oficina de Cobros. La Oficina de Cobros del Ministerio de Hacienda debe cobrar los impuestos, tasas, contribuciones, derechos fiscales, rentas por arrendamiento de bienes del Poder Central no sujetos a leyes

especiales, y de toda clase de créditos a favor de éste, mediante el procedimiento instituido por la Ley N° 2393, de 11 de julio de 1959, reformada por Ley N° 3493 de 29 de enero de 1965 y por las disposiciones de este Título.

Artículo 167.- Integración de la Oficina de Cobros. Para el cobro judicial o extrajudicial que le compete, la Oficina de Cobros debe estar integrada por:

- a) Un jefe, quien debe ser abogado, cuyas funciones son atender todo lo referente a la dirección, coordinación, supervisión y ejecución de las actividades y programas de la dependencia y ejercer las demás atribuciones que para tales efectos le correspondan;
- b) Un cuerpo de abogados que debe integrar la planta estable de la Oficina; y
- c) Un cuerpo de fiscales específicos, integrado también por abogados, que puede designar el Ministerio de Hacienda en el número que considere apropiado. El Poder Ejecutivo podrá reducir o aumentar el número de fiscales específicos, cuando así lo considere necesario el Ministerio de Hacienda. El nombramiento de ellos se hará mediante Decreto Ejecutivo, previa realización de un concurso de antecedentes.

(Así reformado este inciso por el artículo 49 de la Ley N° 7293, de 26 de marzo de 1992.)

El Jefe de la Oficina y los abogados del cuerpo a que se refiere el inciso b) deben ser nombrados por el Ministerio de Hacienda, de acuerdo con las regulaciones del Estatuto de Servicio Civil.

También debe contar dicha Oficina con el personal administrativo que requieran las necesidades del servicio a su cargo.

Artículo 168.- Facultades de la Oficina de Cobros. Para atender el cobro de los créditos a favor del Poder Central a que se refiere el Artículo anterior, la Oficina de Cobros está específicamente facultada para:

- a) Disponer el ejercicio de la acción de cobro;
- b) Decretar las medidas cautelares contenidas en este Título, cuando se trate de créditos a favor del Poder Central originados en tributos regulados por el presente Código, sus intereses, recargos y multas, y solicitar esas medidas a los órganos jurisdiccionales en los casos de otros créditos; y
- c) Ejercer la inmediata vigilancia sobre la gestión cobratoria del Cuerpo de Abogados de la Oficina y de los Fiscales Específicos.

Asimismo, la Oficina de Cobros puede disponer, de oficio o a petición de parte, la cancelación de los créditos indicados en el artículo 157* de este código, cuando los términos de prescripción correspondientes estén vencidos o se trate de cuentas o créditos incobrables. La resolución que así lo disponga deberá contar con la aprobación de la Dirección General de Hacienda y deberá ponerse en conocimiento de la Contabilidad Nacional y los organismos correspondientes para que cancelen, en sus registros o libros, las cuentas o los créditos respectivos. Contra la resolución que deniegue la cancelación, cabrá recurso ante el Tribunal Fiscal Administrativo.

(*) Reformado tácitamente por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 157, siendo ahora 166.)

(Este último párrafo del artículo 168, fue reformado por el inciso c) del artículo 126, de la Ley N° 8131, de 18 de setiembre de 2001.)

Artículo 169.- Créditos insolutos y emisión de certificaciones. Las oficinas que controlen, a favor del Poder Central, ingresos o créditos de la naturaleza indicada en el Artículo 166 de este Código, dentro de los nueve meses siguientes a la expiración del término legal de pago, deben preparar las certificaciones de lo pendiente de cobro y ordenar, en su caso, el retiro de los respectivos recibos de los bancos y las demás oficinas recaudadoras.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999.)

No deben certificarse los créditos fiscales originados en tributos regulados por el presente Código, sus intereses y recargos que hayan sido objeto de impugnación por el interesado en el trámite administrativo, hasta tanto el Tribunal Fiscal Administrativo no haya dictado resolución y, en tratándose de multas, no exista sentencia ejecutoria.

Antes de remitir las certificaciones a la Oficina de Cobros, las oficinas que controlen los ingresos o créditos a que se alude en el párrafo primero de este Artículo, deben notificar al deudor por cualesquiera de los medios que autoriza el Artículo 132 (*) de este Código, al domicilio que conste en sus registros, que se le concede un plazo de quince días, contado a partir de su notificación, para que proceda a la cancelación del crédito fiscal impago.

Si vencido el plazo señalado el deudor no regulariza su situación, dichas certificaciones deben ser enviadas de inmediato a la Oficina de Cobros para los efectos de ejercer la respectiva acción judicial o extrajudicial de cobro.

Las certificaciones de adeudo expedidas por las oficinas señaladas en este artículo, deberán ser firmadas por los gerentes de las administraciones tributarias y de grandes contribuyentes. Tendrán el carácter de título ejecutivo suficiente para iniciar el cobro judicial.

(Así modificado este último párrafo por el inciso o) de la Ley N° 8114, de 4 de julio de 2001)

() (Así reformado tácitamente por el artículo 10 de la indicada Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración del antiguo artículo 157, siendo ahora 166; y el artículo 6, que modificó la numeración del 132, siendo ahora 137)*

Artículo 170.- Responsabilidad de los titulares de las oficinas que controlen ingresos o créditos. Los titulares de las oficinas que controlen ingresos o créditos a favor del Poder Central, deben cumplir las obligaciones que le señala el artículo anterior, bajo pena de amonestación en caso de que incumplan por la sola vez; de suspensión de sus puestos sin goce de salario hasta por ocho días, cuando haya reincidencia, y de destitución en la hipótesis de multireincidencia. Estas sanciones deben aplicarse conforme a lo dispuesto en el Estatuto de Servicio Civil.

Artículo 171.- Intervención del Cuerpo de Abogados y de los Fiscales Específicos. Conforme la Oficina de Cobros reciba las certificaciones a que se refiere el Artículo 160 (*) de este Código, su Jefe las debe distribuir entre los abogados del cuerpo permanente respectivo y/o los Fiscales Específicos para que ejerzan la acción de cobro.

Dichos profesionales deben gestionar el pago de los créditos que se les encomienden mediante los trámites a que se refiere este Título, pero antes de iniciar la ejecución, deben dirigir al deudor una nota de cobro por medio del correo o bien entregársela personalmente, concediéndole un plazo de ocho días, para que proceda a la cancelación del crédito fiscal impago, bajo apercibimiento que de no hacerlo, se le van a embargar bienes suficientes para hacer efectivo dicho crédito y sus accesorios legales.

En todo caso, están obligados a iniciar los trámites respectivos, a más tardar, dentro del mes siguiente al recibo de los documentos correspondientes.

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 10 de la indicada Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración del antiguo artículo 160, siendo ahora 169)

Artículo 172.- Procedimiento en caso de responsabilidad solidaria.

Para iniciar el procedimiento de cobro en contra de un responsable solidario por un crédito fiscal, es necesario hacerle notificación, en la que debe expresarse:

- a) El nombre del deudor;
- b) La resolución o documento de que se derive el crédito fiscal y el monto de éste;
- c) Los motivos y fundamentos por los que se le considera responsable del crédito; y
- d) El plazo para el pago que debe ser el establecido en el Artículo 162(*) de este Código.

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 10 de la indicada Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración del antiguo artículo 162, siendo ahora 171.)

CAPÍTULO II

Medidas cautelares

Artículo 173.- Casos en que proceden. Con anterioridad a la interposición de la demanda, la Oficina de Cobros puede decretar las medidas cautelares que se indican en los Artículos 165 y 166 (*) siguientes para la percepción de los créditos a favor del Poder Central originados en tributos regulados por el presente Código, sus intereses, recargos y multas, en los casos siguientes:

- a) Cuando transcurre el plazo señalado en el artículo 162 (*) de este Código, si el deudor no ha cancelado totalmente el crédito fiscal, cuya certificación se hubiere emitido con base en documentos emanados del mismo deudor o en resolución que agote la vía administrativa;
- b) Cuando exista, en caso de multas, sentencia ejecutoria, y si transcurrido el plazo a que alude el inciso anterior no se hubiere pagado el importe de la multa correspondiente;
- c) Cuando lo pida el propio interesado, para garantizar su deuda fiscal; y
- d) Cuando éste en vías de determinación un crédito fiscal y, a juicio de la autoridad administrativa competente, exista peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice cualquier maniobra tendiente a dejar insoluto el crédito. En estos casos, dicha autoridad debe solicitar a la Oficina de Cobros que decrete la correspondiente medida cautelar, e iniciar seguidamente el procedimiento necesario para determinar y liquidar el crédito fiscal en un plazo que no debe exceder de treinta días. Si el crédito fiscal se cubre dentro del término de quince días siguientes a la notificación de dicha liquidación, el deudor no está obligado a pagar gastos de ejecución.

Si pasados treinta días de practicado el embargo, no se ha notificado la determinación y liquidación del crédito fiscal, la Oficina de Cobros debe proceder a levantar dicho embargo.

Cuando se trate de créditos fiscales no regulados por el presente Código, estas medidas cautelares deben solicitarse a los órganos jurisdiccionales competentes.

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 10 de la indicada Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración de los antiguos artículos 162, 165 y 166, siendo ahora 171, 174 y 175, respectivamente.)

Artículo 174.- Embargo de créditos al deudor y retención de las sumas que debe percibir. En los casos que autoriza el Artículo anterior, la Oficina de Cobros puede ordenar que el importe del crédito fiscal impago se retenga a favor del Fisco de los salarios, dietas, pensiones, jubilaciones, comisiones, y de cualquier otra remuneración o crédito en dinero efectivo que deba percibir o de que fuere acreedor el deudor.

Las retenciones antes dichas deben ser practicadas, a título de embargo, sobre los pagos parciales o totales que se efectúen después de recibida la comunicación, hasta cancelar la deuda que el moroso tenga con el Fisco, por los patronos, entidades u oficinas públicas o privadas que realicen los pagos.

Las personas o entidades a que se alude en el párrafo anterior deben depositar, dentro de los diez días siguientes al del pago total o de los pagos parciales, las sumas retenidas en una cuenta especial que en fondos de terceros debe llevar la Oficina de Cobros, con el contralor de la Tesorería Nacional.

Dichas sumas, una vez iniciada la ejecución judicial, deben trasladarse a la cuenta respectiva del Tribunal en el cual se encuentre en trámite la ejecución.

En caso de incumplimiento de las obligaciones que estatuye el presente artículo, se deben aplicar a tales personas o entidades las disposiciones que sobre responsabilidad solidaria determina el artículo 24 del presente Código y las sanciones previstas por el artículo 98 del mismo.

Artículo 175.- Embargo administrativo. En los casos que autoriza el Artículo 168(*) de este Código, la Oficina de Cobros puede, asimismo, decretar y practicar embargo administrativo sobre toda otra clase de bienes del deudor, el que debe comunicar para su anotación en los Registros Públicos o entidades públicas o privadas competentes, cuando proceda.

Tratándose de un decreto de embargo, su anotación tiene un término de validez de tres meses y si dentro de este lapso no se presenta al embargo

practicado para su inscripción, queda cancelada sin necesidad de declaratoria ni de asiento.

El embargo decretado y practicado por la Oficina de Cobros surte todos sus efectos en la acción judicial que llegue a establecerse contra el deudor, con la sola presentación de una copia simple del oficio de comunicación del embargo.

La práctica del embargo se debe efectuar aplicando en lo pertinente los procedimientos reglados por el Código de Procedimientos Civiles.

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 10 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 168, siendo ahora 177.)

Artículo 176.- Limitaciones al embargo administrativo y sustitución. El embargo administrativo que autorizan los artículos 165 y 166(*) de este Código se debe practicar observando las limitaciones que establecen los artículos 984 del Código Civil y 172 del Código de Trabajo, pudiendo ser sustituido por garantía suficiente a juicio de la Oficina de Cobros.

(*) (Así reformado tácitamente por el artículo 10 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración de los antiguos artículos 165 y 166, siendo ahora 174 y 175, respectivamente.)

Artículo 177.- Honorarios abogados de la Oficina de Cobros. Los honorarios de los abogados de la Oficina de Cobros se deben regir por lo que dispone el Artículo 100 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

TÍTULO VII
DISPOSICIONES DEROGATORIAS Y VIGENCIA

CAPÍTULO ÚNICO

Artículo 178.- Disposiciones derogatorias. Se derogan las siguientes disposiciones:

- a) De la Ley de Impuesto sobre la Renta (Ley N° 837 de 20 de diciembre de 1946 y sus reformas): el segundo párrafo del artículo 11; el segundo párrafo del artículo 16; el segundo párrafo del artículo 17; los artículos 18 y 24; el segundo párrafo del artículo 25; los artículos 26, 27 y 28; la parte final del párrafo tercero y los cuatro últimos párrafos del artículo 29; los artículos 30, 31, 33, 34, 37 y los artículos 40 a 58.
- b) De la Ley de Impuesto sobre las Ventas (Ley N° 3914 de 17 de julio de 1967): el artículo 18, con excepción de la norma que se refiere al cierre del negocio; el artículo 21, con excepción del literal a) del mismo y los artículos 22 a 32;
- c) De la Ley de Impuesto Territorial (Ley N° 27 de 2 de marzo de 1939 y sus reformas): los artículos 9, 12, 13, 14 y 22, el último párrafo del artículo 23; la parte final del artículo 25; los artículos 47 a 56; los artículos 58 y 59, y los artículos 61 a 68.
- d) El interés del 2% que establece el artículo 2 de la Ley N° 32 de 27 del junio de 1932 y los dos últimos párrafos del citado artículo;
- e) Los artículos 1 y 2 de la Ley N° 1880 del 7 de junio de 1955;
- f) El decreto N° 40 del 6 de diciembre de 1962; y
- g) Todas las disposiciones de las leyes y decretos que se opongan a lo dispuesto en este Código.

Artículo 179.- Vigencia. Las disposiciones de este Código son de orden público y excepción hecha de los casos especialmente mencionados en los artículos transitorios, rigen a partir del 1 de julio de 1971.

TÍTULO VIII DISPOSICIONES TRANSITORIAS

CAPÍTULO ÚNICO

Transitorio I.- El Presidente y los cuatro propietarios del actual Tribunal Fiscal Administrativo, deben pasar a integrar, hasta completar un período de ocho años, el nuevo Tribunal que instituye el Título V de este Código y deben desempeñar sus cargos conforme a la siguiente división de funciones:

- a) Presidente del Tribunal: El Presidente del actual Tribunal Fiscal Administrativo.
- b) Propietarios de la Sala Primera: Los dos miembros con títulos de abogado y contador público autorizado.
- c) Propietarios de la Sala Segunda: El Presidente del Tribunal y los dos miembros con título de ingeniero.

Al concluir dicho período se aplicara lo establecido por el párrafo final del artículo 153 (*), con aquellos miembros que reúnan los requisitos enunciados en el artículo 151(*) *ibidem*.

(Así reformado por el artículo 1 de la Ley N° 5179, de 27 de febrero de 1973.)

(*) La Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995, corrió la numeración de los artículos 151 y 153 de cita, los que actualmente llevan los números 160 y 162, respectivamente.

Transitorio II.- Responsabilidad de los donatarios o legatarios y del propietario de la empresa individual de responsabilidad limitada. Las disposiciones del inciso a) del artículo 22 y las del artículo 25, rigen en relación con las obligaciones tributarias generadas a partir de la fecha de vigencia del presente Código.

Transitorio III.- Modificación espontánea de declaraciones y sanción por no llevar libros o llevarlos atrasados. La disposición del párrafo segundo del Artículo 125(*), la sanción que corresponda por la infracción señalada en el inciso b) del Artículo 100(**) y la que proceda por no llevar los libros y registros a que se refiere el inciso a) del Artículo 110(*), todos de este Código, se deben comenzar a aplicar una vez transcurridos seis meses contados desde la fecha de vigencia del mismo.

(*) (Así reformado tácitamente por los Artículos 3 y 6 de la Ley N° 7535 del 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración de los antiguos Artículos 110 y 125, siendo ahora 104 y 130; respectivamente)

() (NOTA: el Artículo 100 original fue derogado por el Artículo 3 de la Ley de Justicia Tributaria. Su contenido actual es otro)**

Transitorio IV.- Intereses. El interés que establece el Artículo 57, se debe aplicar en relación con las obligaciones tributarias vencidas con posterioridad a la fecha de vigencia de este Código.

Transitorio V.- Sanciones. Las sanciones que establecen los Artículos 91, 94, 96, 98 y 101(*), y la que corresponda por aplicación de lo dispuesto en el Artículo 103(*) de este Código, se deben aplicar con relación con las infracciones cometidas a partir de la fecha de vigencia del mismo.

() (NOTA: los artículos 101 y 103 originales fueron derogados por el artículo 3 de la Ley N° 7535, de 1 de agosto de 1995. Su contenido actual es otro, al igual que el artículo 98 en mención)**

Transitorio VI.- Reincidencia y reiteración. Para efectos de la reincidencia y la reiteración previstas en el artículo 71, no deben considerarse las infracciones cometidas con anterioridad a la vigencia de este Código.

Transitorio VII.- Prescripción. El término de prescripción que establece el párrafo segundo del Artículo 51 para los contribuyentes o responsables no registrados ante la Administración Tributaria, o que estándolo, no hubieren presentado las declaraciones juradas a que estuvieren obligados, se debe aplicar en relación con las obligaciones tributarias cuya prescripción no se hubiere operado a la fecha de entrada en vigencia de este Código. En los demás casos, el término de tres años de la prescripción que esté en curso, se empieza a contar desde la vigencia del presente Código.

Transitorio VIII.- Derogado.

(Derogado este Transitorio VIII mediante el artículo 51 de la Ley N° 8823 de 5 de mayo de 2010, publicada en La Gaceta N° 105 de 1 de junio de 2010)

Transitorio IX.- Normas sobre prórrogas o facilidades. Las normas del Artículo 38 de este Código, deben aplicarse con relación a las obligaciones tributarias cuyos vencimientos no se hubieren operado con anterioridad a la fecha de vigencia de este Código.

Transitorio X.- Reclamos contra avalúos inmobiliarios pendientes en el Tribunal Fiscal Administrativo. Los reclamos contra avalúos inmobiliarios que están en trámite en el Tribunal Fiscal Administrativo a la fecha de entrada en

vigencia de este Código, deben pasar a conocimiento de la Sala Segunda del nuevo Tribunal, para su resolución definitiva.

Transitorio XI.- Aplicación de normas anteriores. En los casos contemplados en los Transitorios que anteceden, en que no corresponda la aplicación de las normas a que en ellos se alude, deben aplicarse las disposiciones contenidas en las leyes tributarias respectivas, que se derogan por el presente Código.

Comuníquese al Poder Ejecutivo

Asamblea Legislativa.- San José, a los veintinueve días del mes de abril de mil novecientos setenta y uno.

DANIEL ODUBER QUIRÓS

Presidente

EDGAR ARROYO CORDERO,

Primer Secretario.

JORGE SOLANO CHACÓN,

Segundo Secretario.

Casa Presidencial.- San José, a los tres días del mes de mayo de mil novecientos setenta y uno.

Ejecútese y Publíquese

JOSÉ FIGUERES

**El Ministro de Hacienda,
CLAUDIO ALPÍZAR VARGAS.**

Actualizada al:	31-07-2012		
Sanción:	03-05-1971		
Publicación:	04-06-1971	La Gaceta N° 117	Alcance N° 56
Rige:	01-07-1971	(Ver artículo 179)	
LPCP	21-06-2010		
LMRF.- 	31-07-2012		