



Sustento del uso justo
de Materiales Protegidos
derechos de autor para
fines educativos



UCI

Universidad para la
Cooperación Internacional

UCI
Sustento del uso justo de materiales protegidos por
derechos de autor para fines educativos

El siguiente material ha sido reproducido, con fines estrictamente didácticos e ilustrativos de los temas en cuestión, se utilizan en el campus virtual de la Universidad para la Cooperación Internacional – UCI – para ser usados exclusivamente para la función docente y el estudio privado de los estudiantes pertenecientes a los programas académicos.

La UCI desea dejar constancia de su estricto respeto a las legislaciones relacionadas con la propiedad intelectual. Todo material digital disponible para un curso y sus estudiantes tiene fines educativos y de investigación. No media en el uso de estos materiales fines de lucro, se entiende como casos especiales para fines educativos a distancia y en lugares donde no atenta contra la normal explotación de la obra y no afecta los intereses legítimos de ningún actor.

La UCI hace un USO JUSTO del material, sustentado en las excepciones a las leyes de derechos de autor establecidas en las siguientes normativas:

- a- Legislación costarricense: Ley sobre Derechos de Autor y Derechos Conexos, No.6683 de 14 de octubre de 1982 - artículo 73, la Ley sobre Procedimientos de Observancia de los Derechos de Propiedad Intelectual, No. 8039 – artículo 58, permiten el copiado parcial de obras para la ilustración educativa.
- b- Legislación Mexicana; Ley Federal de Derechos de Autor; artículo 147.
- c- Legislación de Estados Unidos de América: En referencia al uso justo, menciona: "está consagrado en el artículo 106 de la ley de derecho de autor de los Estados Unidos (U.S, Copyright - Act) y establece un uso libre y gratuito de las obras para fines de crítica, comentarios y noticias, reportajes y docencia (lo que incluye la realización de copias para su uso en clase)."
- d- Legislación Canadiense: Ley de derechos de autor C-11– Referidos a Excepciones para Educación a Distancia.
- e- OMPI: En el marco de la legislación internacional, según la Organización Mundial de Propiedad Intelectual lo previsto por los tratados internacionales sobre esta materia. El artículo 10(2) del Convenio de Berna, permite a los países miembros establecer limitaciones o excepciones respecto a la posibilidad de utilizar lícitamente las obras literarias o artísticas a título de ilustración de la enseñanza, por medio de publicaciones, emisiones de radio o grabaciones sonoras o visuales.

Además y por indicación de la UCI, los estudiantes del campus virtual tienen el deber de cumplir con lo que establezca la legislación correspondiente en materia de derechos de autor, en su país de residencia.

Finalmente, reiteramos que en UCI no lucramos con las obras de terceros, somos estrictos con respecto al plagio, y no restringimos de ninguna manera el que nuestros estudiantes, académicos e investigadores accedan comercialmente o adquieran los documentos disponibles en el mercado editorial, sea directamente los documentos, o por medio de bases de datos científicas, pagando ellos mismos los costos asociados a dichos accesos.

Reglamento de Procedimiento Tributario Nº 38277-H

La Presidenta de la República

y El Ministro de Hacienda

Con fundamento en las atribuciones y facultades conferidas en los artículos 140 incisos 3) y 18) y 146 de la Constitución Política de 7 de noviembre de 1949, así como el artículo 28, inciso 2. b) de la Ley Nº 6227 denominada "Ley General de la Administración Pública y sus reformas" de 2 de mayo de 1978.

Considerando:

1º.- Que el Código de Normas y Procedimientos Tributarios requiere para su mejor aplicación, de normas reglamentarias que precisen y desarrollen el contenido de sus disposiciones.

2º.- Que conforme con la misión de la Administración Tributaria y en cumplimiento del mandato legal establecido en el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios que faculta a la Administración Tributaria para gestionar y fiscalizar los tributos y de conformidad con las modernas tendencias del Derecho Tributario y la teoría de la Hacienda Pública, la Administración Tributaria ha de contar con instrumentos ágiles y efectivos para el cumplimiento de sus funciones, garantizando el respeto de los derechos constitucionales y legales de los contribuyentes y demás obligados tributarios.

3º.- Que con la promulgación de la Ley Nº 9069 denominada Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria y la Ley Nº 9068 denominada Ley para el Cumplimiento del Estándar de Transparencia Fiscal, ambas del 10 de setiembre de 2012, así como la aprobación y publicación de la Ley Nº 8981 denominada Ley para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria del 25 de agosto de 2011, se realizaron sendas modificaciones al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, por lo que se consideró necesario confeccionar un nuevo Reglamento de Procedimiento Tributario, que no obedeciera a una nomenclatura funcional y estructural de la Administración Tributaria, sino que obedezca a un desarrollo de los procedimientos que se tramitan ante esta sede administrativa.

4º.- Que la modificación de los procedimientos desarrollados en las leyes mencionadas obliga a reglamentar las normas vigentes, por lo que se hace necesario promulgar un Reglamento de Procedimiento Tributario que sea acorde con las reformas vigentes y que permita mejorar los procedimientos existentes. Por lo que este Decreto Ejecutivo vendría a derogar el actual Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria, brindando al obligado tributario mayor claridad, transparencia, seguridad jurídica y sencillez en la aplicación del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

5º.- Que en razón de lo anterior, resulta necesario emitir un nuevo Reglamento de Procedimiento Tributario.

Por Tanto,

Decretan:

Reglamento de Procedimiento Tributario

TITULO I

Consideraciones generales

CAPITULO I

Disposiciones Generales

Sección I

Marco normativo

Artículo 1.- Marco normativo.

Las facultades, funciones y actividades que ejercen las autoridades tributarias están enmarcadas por:

- a) La Constitución Política.
- b) Los tratados internacionales.
- c) Las leyes sustantivas y formales en materia tributaria.
- d) Los reglamentos y decretos ejecutivos emitidos por el Poder Ejecutivo.
- e) Las resoluciones y directrices generales emitidas por la Administración Tributaria.
- f) Los pronunciamientos vinculantes de la Procuraduría General de la República.
- g) Otras disposiciones relativas a otras ramas del derecho de aplicación supletoria.

Artículo 2.- Definiciones. Sin perjuicio de otras definiciones contenidas en el resto del articulado y demás normativa tributaria, para los efectos del presente Reglamento, se entiende por:

Administración Tributaria. Es el órgano administrativo encargado de gestionar y fiscalizar los tributos, se trate del Fisco o de otros entes públicos que sean sujetos activos de la obligación tributaria.

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

En virtud de lo anterior, todo lo relacionado con las normas de procedimiento general son de aplicación a las administraciones tributarias. Algunos procedimientos específicos regulan la materia propia de la competencia de la Dirección General de Tributación, sin perjuicio de que si son atinentes a otras administraciones tributarias, estas puedan ser aplicadas supletoriamente.

Acto administrativo de liquidación de oficio. Se refiere a la resolución que determina la obligación tributaria establecida en los artículos 127 y 163 de este Reglamento. Administración Tributaria Territorial. Cualquiera de las Administraciones con que cuenta la Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda en las zonas geográficas establecidas por norma general.

Aplazamiento de pago. Autorización que otorga la Administración Tributaria al obligado tributario, para hacer el pago de una deuda tributaria y sus intereses, a más tardar dentro del mes siguiente al vencimiento del plazo para el pago establecido por Ley.

Avalúo. Determinación de valor realizada conforme al procedimiento de valoración contenido en este Reglamento.

Buzón electrónico. Sitio virtual con acceso restringido, suministrado por la Administración Tributaria, destinado para que ésta realice el envío de comunicados, notificaciones y/o archivos electrónicos a los obligados tributarios.

Código. Salvo indicación en contrario, se trata del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Comprobante de pago. Es todo aquel documento físico o de transmisión electrónica que demuestre que el pago de la deuda tributaria se ha llevado a cabo, sea de forma total o parcial.

Control tributario. Es aquel control que ejerce la Administración Tributaria mediante procesos masivos o selectivos, llevados a cabo con el fin de ejercer acciones preventivas y/o correctivas para gestionar y fiscalizar los tributos.

Cuenta integral tributaria o registro de transacciones. Base de datos que registra todos los documentos y transacciones que se generan en cada una de las funciones o procedimientos que ejecuta la Administración Tributaria frente al obligado tributario, así como los débitos y créditos generados por la presentación de las declaraciones en cada uno de los tributos.

Cuerpo policial. Los efectivos de la Fuerza Pública, de la Policía de Control Fiscal y de la Policía Municipal, según su competencia territorial.

Deuda tributaria. El principal de la deuda en concepto de tributos gestionados por la Administración Tributaria, autoliquidados o no por el sujeto pasivo, así como el monto de las sanciones administrativas establecidas por los órganos competentes.

Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales. Aquella Administración con competencia en todo el territorio nacional que agrupa a los sujetos pasivos clasificados como Grandes Contribuyentes.

Domicilio Fiscal. Es el lugar de localización de los obligados tributarios, en sus relaciones con la Administración Tributaria, sin perjuicio de lo dispuesto en el Código en cuanto a la notificación de las actuaciones administrativas.

Facilidad de pago. Es el aplazamiento o fraccionamiento de pago de las deudas tributarias.

Factura o comprobante. Documento comercial generado en formato impreso, electrónico o telemático que cumple con los requisitos establecidos en la normativa tributaria, que respalda la realización de una operación económica y que se debe entregar al cliente en el acto de compra, venta o prestación del servicio, en el acto de pago de la prestación; en los casos de las imputaciones temporales de rentas, cuando se autorice llevar un sistema de percibido conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Fiscal de Cobro. Abogado de la Unidad Legal de la Oficina de Cobro Judicial de la División de Adeudos Estatales, encargado de la recuperación de adeudos a favor del Estado.

Fraccionamiento de pago. Autorización otorgada por la Administración Tributaria al obligado tributario, para hacer el pago de una deuda tributaria líquida y exigible, en varios tractos.

Información de trascendencia tributaria. Se entiende que la información de trascendencia tributaria es aquella que se considera como información previsiblemente pertinente.

Información por requerimiento individualizado. Información que obtiene la Administración Tributaria a través de un requerimiento de información individualizado a un obligado tributario, en relación con su situación tributaria, la de un sector económico o la de un grupo determinado de obligados tributarios, o de un sujeto pasivo específico.

Información por suministros generales. Información previsiblemente pertinente que obtiene la Administración Tributaria de los informantes en virtud de una obligación

establecida en una norma general, la cual debe ser presentada en forma periódica, mediante declaración informativa en los medios que defina la Administración Tributaria.

Información previsiblemente pertinente. Para efectos tributarios es toda aquella información que se requiera para la administración, determinación, cobro o verificación de cualquier impuesto, exención, remesa, tasa o gravamen, o cuando pueda ser útil para el procedimiento de fiscalización o para la determinación de un eventual incumplimiento en materia tributaria de naturaleza penal o administrativa.

También se considera información previsiblemente pertinente, toda aquella información que se requiera en virtud de la suscripción de un convenio internacional de intercambio de información tributaria.

Intermediario. Persona física o jurídica que realice la labor de intermediación en la venta de mercancías o servicios, a nombre o por cuenta de un tercero.

Lugar para atender notificaciones. Es el lugar designado en forma libre por el

obligado tributario, con la finalidad de recibir las comunicaciones y notificaciones de aquellos actos administrativos diligenciados por este o tramitados por la Administración Tributaria. Este lugar puede coincidir o no con el domicilio fiscal.

Medio electrónico para atender notificaciones. Son aquellos medios autorizados en el Código y en la Ley de Notificaciones Judiciales; tales como el fax, correo electrónico, buzón electrónico o cualquier otro dispositivo tecnológico que permita la seguridad del acto de notificación y confirmar su recepción.

Notificación personal. Es la primera notificación realizada en el lugar designado por ley que se hace al obligado tributario de todo procedimiento o actuación iniciada por la Administración Tributaria. Se exceptúan los casos en que la diligencia haya sido iniciada por el interesado y este haya hecho señalamiento para atender notificaciones en el mismo expediente; en cuyo caso, se le notificará en este la primera notificación.

Obligación tributaria formal. Es aquella obligación que no tiene carácter pecuniario, impuesta por la normativa a los obligados tributarios, deudores o no del tributo y cuyo cumplimiento está relacionado con las actuaciones o procedimientos tributarios.

Obligación tributaria material. Es la obligación de pagar una suma de dinero en concepto de tributos, pagos a cuenta, sanciones administrativas pecuniarias, pago parcial o como obligación accesoria por intereses.

Obligado Tributario. Son aquellas personas físicas, jurídicas o entes colectivos sin personalidad jurídica a quienes una norma de carácter tributario impone el cumplimiento de una determinada prestación u obligación, que puede ser de carácter pecuniario o no; ya sea, en su condición de declarante, contribuyente, responsable, agente de retención o percepción, sucesor de la deuda tributaria u obligado a suministrar información o a prestar colaboración a la Administración Tributaria.

Omisos. Obligados tributarios que incumplen con la obligación de presentar las declaraciones correspondientes.

Órgano de la Administración Tributaria. Es el órgano a quien se le asigna por ley la competencia para dictar los actos administrativos.

Parámetros de valoración. Estudio de valoración de alcance general producto de una investigación de mercado para efectos de determinar un valor individual, conforme a la ley especial creadora del impuesto y que le permitan estimar en forma ágil y oportuna dicho valor, el cual debe ser publicado.

Se entiende también por parámetros de valor aquellos que establezca la ley específica creadora del tributo.

Precio corriente en plaza. Es el valor que tienen los bienes objeto de tráfico común, en los mercados en que usualmente se venden.

Procedimiento de valoración. Actos ordenados en etapas tendentes a establecer el valor de un bien.

Registro Único Tributario. Base de datos que contienen la información identificativa de contribuyentes, declarantes y responsables tributarios; así como de los deberes formales que les corresponden, de conformidad con las actividades económicas que realizan.

Requerimiento. Documento mediante el cual la Administración Tributaria formula una intimación al obligado tributario para que cumpla con lo establecido o solicitado en este.

Sellos para cierre de negocios. Material adhesivo, metálico o de cualquier otro tipo que disponga la Administración Tributaria para colocarlos en el establecimiento de comercio, industria, oficina o sitio donde se ejecuta el cierre material de estos, con el propósito de hacerlo constar públicamente.

Traspaso de Establecimiento Mercantil. Transferencia de la titularidad, por cualquier concepto, del negocio, establecimiento o de una o más ramas de la actividad, no necesariamente del negocio completo, bastando a estos efectos la transferencia de los bienes sustanciales o activos de la empresa, independientemente de la denominación que a este le hayan dado las partes. Se considera traspaso de establecimiento mercantil aquel en que se efectúe mediante compra-venta, donación, cesión, permuta, mutuo, comodato, fideicomiso, consignación, arrendamiento, dación en pago, aportación en especie, fusión, escisión, permuta de acciones, entre otros.

Valor Fiscal. Constituye un concepto económico, cuyo contenido y alcance se define en forma específica en la ley reguladora de cada impuesto.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Sección II

De las exenciones

Artículo 3.- Requisitos generales para conceder exenciones. En todos los casos en que las personas físicas, jurídicas o entes sin personalidad jurídica soliciten exenciones, deben cumplir con los siguientes requisitos, sin perjuicio de otros que se establezcan vía resolución general.

- a) Utilizar los formularios que al efecto designe la Administración Tributaria, mediante resolución general establecida al efecto, debidamente publicada en el Diario Oficial y en la página web del Ministerio de Hacienda. Dichos formularios deben cumplir con el procedimiento de control previo establecido en el artículo 12 de la Ley No. 8220 del 04 de marzo de 2002.
- b) Cumplir con los requisitos sustanciales y formales exigidos por las leyes y reglamentos vigentes.
- c) Encontrarse al día en el cumplimiento de obligaciones tributarias materiales y formales, así como en la presentación de las declaraciones tributarias a las que estuvieran obligadas ante las dependencias del Ministerio de Hacienda.
- d) Estar al día en el pago de las obligaciones con la Caja Costarricense de Seguro Social.

La Administración Tributaria verificará a lo interno, el cumplimiento de lo dispuesto en los incisos c) y d) del presente artículo.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

CAPITULO II

Tipos de responsabilidad

Artículo 4.- Responsables por deuda propia

Los responsables por deuda tributaria propia son aquellas personas respecto de las cuales se ha verificado el hecho generador de la obligación tributaria.

(Así reformado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 4 bis.- Responsables por deuda ajena

Los responsables por deuda ajena son aquellas personas que, sin incurrir en el hecho generador, por disposición expresa de la ley están obligados a cumplir con las obligaciones materiales correspondientes a los obligados tributarios, salvo las excepciones en que la ley dispone una responsabilidad solidaria.

Son obligados por deuda ajena y responden con el patrimonio que administren:

- 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, administran o tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personalidad jurídica propia;
- d) Los mandatarios, respecto de los bienes de su representado que administren y dispongan;
- e) Los curadores de quiebras o concursos, respecto de los bienes que administren y dispongan;
- f) Los albaceas de las sucesiones, por los bienes que administren.

(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 4 ter.- Responsables solidarios

Los responsables solidarios por deuda tributaria ajena, deben cumplir con las obligaciones materiales correspondientes al obligado tributario por disposición expresa de la ley y responden con su patrimonio personal.

La Administración Tributaria goza de legitimación activa como acreedor de las deudas tributarias y podrá reclamar la deuda contra todos los deudores solidarios en forma simultánea o solo contra uno de ellos. En todo caso, si la Administración descarga de responsabilidad a cualquiera de los deudores, esta conserva su acción solidaria y podrá ejercerla contra cualquiera de los deudores solidarios, en cualquier momento.

Son obligados solidarios por deuda ajena:

- a) Quienes, con ocasión del traspaso de un establecimiento mercantil, adquieran del sujeto pasivo, por cualquier concepto, la titularidad de bienes o el ejercicio de derechos son responsables solidarios por las deudas tributarias líquidas y exigibles del anterior titular a la fecha de adquisición y hasta por el valor de tales bienes o derechos.
- b) Sucesores: La sucesión, o los sucesores, del contribuyente fallecido, hasta por el monto de la porción hereditaria recibida respecto a la deuda líquida y exigible.
- c) Los socios y accionistas de personas jurídicas y demás entes colectivos liquidados, al momento de ser liquidados, por las deudas líquidas y exigibles de la sociedad a la fecha de liquidación, y hasta por el valor de los bienes o derechos recibidos en la liquidación.
- d) Los propietarios de las empresas individuales de responsabilidad limitada, según lo establecido en el artículo 25 del Código, respecto a las deudas líquidas y exigibles.
- e) Los agentes de retención o percepción, como únicos responsables ante el Fisco cuando han efectuado la retención por el importe retenido o percibido; y si no realiza la retención o percepción responde solidariamente; salvo que prueben ante la Administración Tributaria que el contribuyente ha pagado el tributo.
- f) Los auxiliares de la función pública, agentes aduanales, y cualquier otro caso establecido expresamente por disposición legal.

La responsabilidad solidaria no alcanza a las deudas tributarias generadas por la imposición de sanciones por infracciones administrativas del anterior titular.

(Así adicionado por el artículo 2º del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

Artículo 5.- Responsables solidarios por incumplimiento de deberes

Son responsables solidarios los patronos, entidades u oficinas públicas o privadas que realicen los pagos cuando no ejecuten el embargo preventivo teniendo el deber de hacerlo o no depositen lo retenido, por motivo de un embargo decretado por la Oficina de Cobros del Ministerio de Hacienda para que se retenga a favor del Fisco los salarios, dietas, pensiones, jubilaciones, comisiones y cualquier otra remuneración o crédito en dinero efectivo que deba percibir o en el que fuere acreedor el deudor; sin perjuicio de la sanción establecida en el artículo 98 del Código.

En los casos descritos en el párrafo anterior, la responsabilidad solidaria recae sobre su propio patrimonio. Esta se extiende hasta por el valor de los bienes embargados, siempre y cuando no superen el monto de las deudas tributarias de que se trate, en cuyo caso responden por el monto de la misma.

El monto de las deudas tributarias abarca el principal más recargos a la fecha de comunicarse el decreto de embargo al responsable solidario.

1. Los efectos de la solidaridad son:

a) La obligación tributaria puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores, a elección de la Administración Tributaria, de forma simultánea o sucesiva.

b) El pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás de la obligación tributaria.

c) El cumplimiento de un deber formal por parte de uno de los obligados no libera a los demás, cuando sea de utilidad para la Administración Tributaria que los otros obligados lo cumplan.

d) La exención o remisión de la obligación tributaria libera a todos los deudores, salvo que el beneficio haya sido concedido a determinada persona. En ese caso, la Administración Tributaria 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.

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.

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

2. Previo a iniciar el procedimiento de cobro en contra de un responsable solidario de los descritos en los incisos a) y e) del artículo 4 ter de este Reglamento, es necesario que el gestor o auditor a cargo del procedimiento, ponga en conocimiento de aquél la existencia del

procedimiento de determinación de oficio que se lleva a cabo contra el sujeto pasivo, a partir del momento en que la Administración Tributaria se entere de su existencia como posible responsable solidario, en cuyo caso tomará el proceso en el estado en que se encuentre y se le concederá una audiencia de diez días hábiles, a efecto de que pueda presentar los alegatos y pruebas que estime pertinentes.

3. Una vez conocida la existencia de un deudor solidario en los supuestos del artículo 4 ter de este Reglamento, la Administración Tributaria iniciará el procedimiento de cobro en contra del responsable solidario, conforme a los artículos 192 y 195 del Código.

(Así reformado por el artículo 2º del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

CAPÍTULO III

Formas de extinción de la obligación tributaria

Artículo 6.- Formas de extinción de la obligación tributaria material.

La obligación tributaria material se extingue por cualquiera de los siguientes medios:

- a) Pago.
- b) Compensación.
- c) Confusión.
- d) Condonación.
- e) Prescripción.
- f) Novación de deuda.

[Ficha artículo](#)

Sección I

Del pago

Artículo 7.- Comprobantes de pago.

Los comprobantes de pago deben cumplir con los requisitos que determine la Administración Tributaria.

En caso de duda sobre qué documento debe utilizarse para el pago de impuestos administrados por la Dirección General de Tributación, se debe usar el formulario normalizado D. 110, —Recibo oficial de pago o aquel que la Administración Tributaria determine.

Según el caso, se pueden emitir los siguientes tipos de comprobantes de pago:

- a) Recibo oficial de pago.
- b) Declaraciones de autoliquidación y pago de impuestos, debidamente canceladas.
- c) Certificación que acredite el pago recibido por los entes recaudadores, emitida directamente por estos, a satisfacción de la Administración Tributaria.
- d) Cualquier otro documento al que se otorgue expresamente el carácter de comprobante de pago por parte de la Administración Tributaria, mediante resolución general.

[Ficha artículo](#)

Artículo 8.- Efectos del pago.

El pago realizado conforme a lo dispuesto en este Reglamento extingue la deuda y libera al deudor y demás responsables por el monto del pago realizado.

El pago de un débito de vencimiento posterior, no presupone el pago de los anteriores, ni extingue el derecho del Fisco de percibir aquellos que estén al descubierto, sin perjuicio de los efectos de la prescripción.

El pago de una deuda prescrita se presume bien hecho e implica reconocimiento de la misma y no genera en modo alguno derecho a crédito.

[Ficha artículo](#)

Artículo 9.- Imputación de pagos.

La deuda correspondiente a cada tributo es independiente de las demás obligaciones a cargo del deudor. Al efectuar el pago, el deudor de varias deudas podrá imputarlo a aquella o aquellas que libremente elija. En los casos en que el deudor no indique la imputación del pago, la Administración Tributaria debe establecer por orden de antigüedad, los débitos determinados según la fecha de vencimiento del plazo para el pago de cada uno.

En todos los casos, la imputación de pagos se hará primero a la totalidad de los intereses calculados a la fecha del pago y luego a la obligación principal. Esta regla es aplicable a todos los medios de extinción de la obligación tributaria.

[Ficha artículo](#)

Artículo 10.- Plazos para efectuar el pago e intereses. El tributo debe pagarse dentro de los plazos que fijen las leyes respectivas, conforme a lo declarado por el sujeto pasivo o mediante cualquier otra forma de liquidación; incluidos los pagos parciales y retenciones.

Cuando la ley no fije plazo, 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 en concepto de tributos resultantes de resoluciones dictadas por la Administración Tributaria, conforme al artículo 127 y 163 de este Reglamento, deben efectuarse dentro de los treinta días hábiles siguientes a la fecha en que el sujeto pasivo quede legalmente notificado de su obligación.

Vencido el plazo indicado en los párrafos anteriores, se incurrirá en la infracción por morosidad establecida en los artículos 80 o 80 bis del Código, según corresponda.

En el caso de los intereses, éstos se calculan a partir de la fecha en que los tributos debieron pagarse, teniendo en cuenta el plazo fijado por las leyes respectivas.

En los casos en que las resoluciones que determinan la obligación tributaria, las que resuelven el recurso de revocatoria y las que resuelven el recurso de apelación se dicten fuera de los plazos establecidos, el órgano competente debe de oficio determinar la suspensión en el cálculo de los intereses por el lapso que exceda dicho plazo, según lo establece el artículo 40 del Código. El cómputo de los intereses se reactivará

automáticamente, a partir del día hábil siguiente a la notificación de las respectivas resoluciones.

Sin perjuicio de la facultad de verificación establecida en el artículo 76 del Código, las sanciones autoliquidadas por los obligados tributarios quedarán firmes en la fecha de la presentación de la respectiva liquidación ante la Administración Tributaria y devengarán intereses a partir de los tres días hábiles siguientes a su firmeza.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 11.- Lugares de pago y pago a entes no autorizados.

El pago de las deudas se debe realizar ante cualquier entidad u ente público o privado al que la Administración Tributaria le atribuya la condición de agente recaudador o bien, por los medios electrónicos que para esos efectos disponga la Administración Tributaria.

Los pagos realizados a entidades públicas o privadas no autorizados para recibir el pago, no liberan al deudor de su obligación de pago ni del cómputo de los intereses respectivos; sin perjuicio de la responsabilidad en que incurra quien reciba indebidamente esos pagos, quien será el único responsable ante el interesado por la devolución de lo recaudado indebidamente.

[Ficha artículo](#)

Artículo 12.- Medios y formas de pago.

El pago se hará por alguno de los siguientes medios y formas:

- a) En la moneda establecida por ley.
- b) Mediante cheque en las condiciones que indica el artículo siguiente.
- c) Pago por medios electrónicos, tales como: transferencia vía Internet, tarjetas de crédito o débito en redes digitales, pagos vía telemática, tarjetas inteligentes, cheques electrónicos, tarjetas pre pagadas y otros que puedan surgir con la evolución tecnológica y que autorice la Administración Tributaria, vía resolución general.
- d) Cualesquiera otros medios y formas autorizados por ley o por decreto ejecutivo.

[Ficha articulo](#)

Artículo 13.- Pago mediante cheque.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque, este debe ser nominativo a favor de la entidad recaudadora.

Es facultativo de la entidad recaudadora aceptar o no como medio de pago, cheques girados contra cuentas abiertas en terceras entidades financieras. En este caso, la entidad recaudadora asumirá ante la Administración Tributaria la responsabilidad por el monto respectivo, independientemente de que se haya podido hacer efectivo o no el cheque.

[Ficha articulo](#)

Artículo 14.- Pago por retención.

Las retenciones que contempla la ley y hasta el monto de lo efectivamente pagado constituye pago a cuenta del impuesto respectivo, a favor del sujeto pasivo al cual se le han aplicado.

[Ficha articulo](#)

Artículo 15.- Pago por terceros. Subrogación y emisión de certificación.

El pago efectuado voluntariamente por un tercero extingue la obligación tributaria y quien pague se subroga el crédito, conjuntamente con sus garantías y privilegios, mas no en aquellas potestades que se deriven de la naturaleza pública del acreedor inicial. El tercero subrogante debe utilizar el recibo oficial de pago.

La Administración Tributaria debe establecer por resolución general, los requisitos para la emisión de la certificación que permita al tercero demostrar al sujeto pasivo lo pagado a su nombre y para obtener la certificación debe comunicar previamente a la Administración su

intención de pagar a favor del sujeto pasivo y aportar, con posterioridad al pago, el recibo oficial de pago como prueba para solicitar la certificación.

[Ficha articulo](#)

Artículo 16.- Cobro de pagos parciales.

Los sujetos pasivos deben calcular los pagos parciales en los siguientes casos:

- 1) Cuando se trate del primer período fiscal a cargo del contribuyente.
- 2) Cuando el contribuyente prevea un monto mayor de impuesto al liquidado en años anteriores.

Corresponde a la Administración Tributaria calcular los pagos parciales en cualquier tributo que prevea este tipo de obligación y ponerlos al cobro, con base en la declaración del periodo fiscal anterior, sin necesidad de acudir al procedimiento de determinación de oficio establecido en el artículo 144 del Código.

[Ficha artículo](#)

Artículo 17.- Obligaciones de los agentes recaudadores.

Los agentes recaudadores deben suministrar a la Administración Tributaria, en los plazos que esta determine, la información de los ingresos que se hayan percibido, utilizando para este fin los formularios y los medios que establezca la Administración Tributaria.

El Banco Central de Costa Rica, como Cajero del Estado y cualquier entidad bancaria a la que este haya conferido tal carácter, debe suministrar, en los plazos que se establezcan en el convenio de recaudación respectivo, la información de los ingresos que reporten los agentes recaudadores, por concepto de tributos y obligaciones accesorias.

(Así reformado el párrafo anterior por el artículo 3° del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Otras formas de extinción distintas del pago

Artículo 18.- Prescripción.

La inactividad en el ejercicio de la acción cobratoria por parte de la Administración Tributaria tiene como efecto la extinción de la deuda tributaria.

Los plazos para que opere la prescripción, las causales de interrupción y demás aspectos sustanciales se rigen de conformidad con la ley.

Emitida la declaratoria de prescripción de la deuda, la Dirección General de Tributación procede a la cancelación en la cuenta integral tributaria.

Lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no es objeto de repetición.

[Ficha artículo](#)

Artículo 19.- Confusión.

Habrá lugar a la extinción de la deuda tributaria por confusión, cuando el sujeto activo, como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos afectos al tributo, quede colocado en la situación del deudor.

[Ficha artículo](#)

Artículo 20.- Condonación.

Las deudas por tributos solo pueden ser condonadas por ley.

Mediante resolución administrativa, procede la condonación de intereses únicamente cuando se demuestre que tuvieron como causa un error imputable a la Administración Tributaria.

En los casos en que el sujeto pasivo solicite la condonación de intereses deberá indicar ante la Gerencia de la Administración Tributaria competente o ante la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, en qué consiste el error de la Administración, a efectos de que estas realicen los estudios pertinentes.

La Gerencia de la Administración Tributaria competente o la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, remitirá el expediente respectivo a la Dirección General de Hacienda, junto con un informe debidamente motivado en el cual se analice la existencia o no del error, a fin de que la Dirección General de Hacienda determine la procedencia o no de la condonación.

Cuando se trate de un grupo de obligados tributarios afectados por causas de fuerza mayor o caso fortuito que requieran la condonación, la Dirección General de Tributación podrá hacer la propuesta a la Dirección General de Hacienda para que se emita una resolución que abarque a todos los sujetos afectados.

[Ficha artículo](#)

Artículo 21.- Novación.

Solo se permite la novación de deudas tributarias cuando se respalden con garantía conforme se regula en la Sección IV del Capítulo VIII del Título Segundo del presente Reglamento y siempre que ello no implique demérito en la efectividad en la recaudación, según se dispone en el numeral 35 del Código.

La novación del deudor no extingue la deuda pero libera al deudor original. Dicha novación debe contar con la aprobación de la Administración Tributaria y debe respaldarse con garantía de cumplimiento.

Mediante resolución general se establecerá el procedimiento específico que regule los requisitos y plazos para la aceptación o rechazo de la novación como medio de extinción de la obligación tributaria.

[Ficha artículo](#)

CAPITULO IV

Deberes y derechos del obligado tributario

Sección I

De la inscripción, modificación y desinscripción

Artículo 22.- Obligación de inscripción.

1.- Las personas físicas, jurídicas y entidades que carezcan de personalidad jurídica, que realicen cualquier actividad económica por la que estén obligados a inscribirse en su condición de contribuyente, responsable o declarante, deben hacerlo dentro de los plazos que fijen las normas que así lo establezcan.

A falta de plazo, la inscripción debe realizarse dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha en que inicie actividades u operaciones.

En el mismo plazo señalado en el párrafo anterior, a partir de la variación o inicio de una nueva actividad, el obligado tributario debe inscribir el cambio de actividad económica primaria o secundaria, y/o la adición de otras actividades secundarias, mediante los mecanismos que determine la Administración Tributaria por resolución general.

En el acto de inscripción, o de modificación de datos, el obligado tributario deberá consignar toda la información que solicite la Administración Tributaria y que permita identificar en forma clara al obligado tributario, su actividad económica -principal y secundaria-, el domicilio de la actividad económica, el nombre del representante legal, cuando proceda, la dirección del domicilio fiscal, dirección de la casa de habitación del representante legal y la identificación personal o social del que se inscribe, datos de establecimientos auxiliares, así como cualquier otra información adicional que determine la Administración Tributaria, mediante resolución general.

La inscripción debe realizarse por los medios y en la forma que determine la Administración Tributaria.

2.- Además de lo indicado en el párrafo anterior y para efectos de lo señalado en el primer párrafo del artículo 134 del Código y 91 de este Reglamento, el obligado tributario deberá registrar un correo electrónico como medio para recibir la notificación de todo acto con que la Administración Tributaria inicie un procedimiento tributario.

El correo electrónico como medio para recibir la primera notificación del inicio de un procedimiento tributario, será aquel que el obligado tributario haya señalado en el formulario de inscripción antes de la entrada en vigencia de la "Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal", Ley No. 9416 del 14 de diciembre de 2016.

No obstante lo anterior, el obligado tributario puede modificar la dirección electrónica ya registrada, para lo cual deberá presentar en el formulario correspondiente la modificación respectiva. La nueva dirección electrónica se tendrá como tal a partir de su inscripción.

Los obligados tributarios que no hubieren suministrado un correo electrónico al momento de su inscripción, deberán registrarlo dentro de los 30 días hábiles siguientes a la entrada en vigencia de este Decreto, mediante el formulario de modificación respectivo.

El incumplimiento con el suministro del correo electrónico, constituye la infracción establecida en el artículo 78 del Código, a partir de la entrada en vigencia del presente Reglamento.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 23.- Obligación de comunicar la modificación de datos.

Los obligados tributarios deben comunicar toda modificación de los datos registrados en la inscripción indicada en el artículo anterior, únicamente en la forma y por los medios que determine la Administración Tributaria, vía resolución general, dentro del plazo de un mes en que se origina la modificación respectiva.

(Así reformado por el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 24.- Obligación de desinscripción.

En los casos en que los obligados tributarios cesen en sus actividades lucrativas, dejen de realizar el hecho generador o las actividades económicas establecidas por ley, están obligados a desinscribirse.

Si existe omisión en la regulación de este deber en alguna normativa tributaria, la obligación de desinscripción subsiste y los obligados tributarios deben solicitarla dentro del plazo de un mes contado a partir de la fecha de cese de las actividades lucrativas o de cuando dejen de realizar el hecho generador o las actividades establecidas por ley, de lo contrario incurrirá en la infracción tipificada por el artículo 78 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Las obligaciones y actuaciones pendientes o en proceso en la Administración Tributaria, subsisten durante el plazo de prescripción, aunque exista desinscripción de las obligaciones tributarias. Se incluyen las entidades que carezcan de personalidad jurídica.

(Así reformado por el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 25.- Acreditación de apoderados.

Utilizando los medios que determine la Administración Tributaria, las personas jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica deben acreditar al momento de su inscripción, a su representante legal, con indicación expresa de su domicilio fiscal. Igualmente en caso de cambio, deberán realizar la nueva acreditación dentro del plazo de diez días contados a partir de su inscripción en el Registro Nacional, de lo contrario incurrirán en la infracción tipificada por el artículo 78 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Asimismo, pueden acreditar a cualquier apoderado que estimen conveniente para actuar ante la Administración Tributaria en nombre de los obligados tributarios, siempre y cuando tenga facultades suficientes conforme a la ley.

La Administración Tributaria dispondrá de una base de datos para mantener actualizada la información de las personas acreditadas, indicando la calidad del poder que ostenten y su vigencia, de conformidad con lo que disponen los artículos 1251 siguientes y concordantes del Código Civil. Asimismo, podrá realizar la acreditación de oficio a partir de la fecha de la inscripción respectiva en el Registro Nacional, cuando conste en la información obtenida por medio de captación o por suministro general.

No son susceptibles de acreditarse los apoderados especiales y especialísimos, por lo que solo se deben acreditar en el expediente correspondiente al trámite específico en que actúen.

Toda acreditación surte efectos legales solo durante la vigencia de la certificación respectiva que será, para efectos de acreditación, de tres meses contados a partir de su expedición.

Lo anterior también aplicará, en lo que corresponda, a la acreditación de apoderados de personas físicas.

(Así reformado por el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 26.- Actuación de apoderados acreditados.

En tanto la acreditación esté vigente, basta con que el apoderado muestre su cédula de identidad al funcionario competente de la Administración Tributaria, para realizar gestiones verbales o escritas.

En actuaciones escritas donde el apoderado no actúe personalmente ante la Administración Tributaria, la firma del documento donde conste la gestión de que se trate, debe estar debidamente autenticada por Abogado o Notario Público.

En el caso de actuaciones a través del portal digital, basta con el uso de la clave de acceso previamente asignada por la Administración Tributaria o con la firma digital, según sea la modalidad utilizada por la Administración.

[Ficha artículo](#)

Artículo 27.- Actuación de apoderados no acreditados.

Quienes demuestren poder legal suficiente, aun cuando no estén acreditados, podrán actuar ante la Administración Tributaria en el procedimiento o trámite específico en que se apersonen.

[Ficha artículo](#)

Sección II

De la inscripción, modificación de datos y desinscripción de oficio

Artículo 28.- Inscripción, modificación de datos y desinscripción de oficio.

Ante el incumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 22, 23 y 24 de este Reglamento, la Administración Tributaria procederá de oficio a realizar la inscripción, modificación de datos y desinscripción, de conformidad con el procedimiento establecido en los artículos siguientes, así como en las resoluciones y directrices que se dispongan al efecto.

[Ficha artículo](#)

Artículo 29.- Omisión en la obligación de inscripción.

Cuando el obligado tributario incurra en la omisión de la inscripción dentro del plazo establecido en el artículo 22 del presente reglamento, la Administración Tributaria podrá inscribirlo de oficio cuando lo detecte en sus labores de actualización, verificación y control, determinando la fecha de inicio de actividad y los datos del representante legal, de conformidad con la información previsiblemente pertinente que conste en sus registros.

Asimismo, la falta de inscripción dentro del plazo establecido que se menciona en el párrafo anterior, configurará la infracción tipificada por el artículo 78 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

(Así reformado por el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 30.- Omisión en la obligación de modificar datos.

Ante la omisión de los obligados tributarios de comunicar cualquier modificación de datos de trascendencia tributaria, la Administración Tributaria está facultada para modificar de oficio aquellos datos que no se conformen con la realidad del obligado tributario.

[Ficha artículo](#)

Artículo 31.- Omisión en la obligación de desinscripción.

Cuando la Administración Tributaria constate que un obligado tributario no se ha desinscrito, a pesar de haber dejado de realizar labores o actividades generadoras de obligaciones tributarias, desinscribirá de oficio a aquellos que no hayan cumplido con tal obligación, sin perjuicio de que se apliquen las sanciones administrativas pertinentes.

[Ficha artículo](#)

Artículo 32.- Actualización de oficio de los datos del Registro Único Tributario.

El funcionario que determine la existencia de datos inexactos, incompletos u omitidos, que consten en el Registro Único Tributario o una omisión en la presentación de la declaración de inscripción o desinscripción, debe levantar un acta de hechos y dar inicio al proceso de inscripción o desinscripción de oficio, según proceda.

No se requerirá acta de hechos cuando exista otro documento que sirva de prueba del motivo de la actualización de oficio que regula el presente artículo, ni cuando se trate de actuaciones masivas de desinscripción.

El funcionario a cargo de la diligencia debe elaborar el formulario establecido por la Administración Tributaria para la inscripción, modificación o desinscripción de oficio, consignando la información actualizada del obligado tributario y lo notificará en los casos que corresponda, conforme al artículo siguiente.

El formulario indicado en el párrafo anterior debe ser remitido al órgano competente, junto con la propuesta motivada, cuando se presuma la existencia de una infracción administrativa.

La actualización de oficio surtirá efectos a partir del día hábil siguiente a su notificación; sin perjuicio de las obligaciones tributarias incurridas con anterioridad a la inscripción y será aplicable a períodos fiscales anteriores dentro del plazo prescriptivo.

[Ficha artículo](#)

Artículo 33.- Notificación del acto administrativo que inscribe, modifica o desinscribe de oficio.

1. El formulario en que conste el acto administrativo de inscripción, modificación o desinscripción de oficio en el Registro Único Tributario, debe ser notificado al obligado tributario cuando se varíen o incluyan los siguientes datos:
 - a) Cuando la Administración lo inscriba o desinscriba, salvo que se trate de actuaciones masivas de desinscripción.
 - b) Cuando la Administración le establezca o modifique el domicilio fiscal.
 - c) Cuando la Administración determine una actividad económica principal y/o secundaria diferente a la registrada por el interesado y ello incida en los impuestos a que está sujeto el obligado tributario.
 - d) Cuando la Administración determine establecimientos auxiliares diferentes a los registrados por el interesado.
2. No debe notificarse la modificación de datos de oficio, en las siguientes situaciones:
 - a) Cuando de oficio la Administración Tributaria actualice información del representante legal que conste en el Registro Nacional.
 - b) Cuando se actualice el teléfono fijo o celular.
 - c) Cuando se actualice el nombre comercial conforme al inscrito en el Registro Nacional.
 - d) Cuando se actualice el nombre de fantasía conforme se haya verificado.
 - e) Cuando se amplíen las señas del domicilio fiscal, pero no se altere o modifique el existente.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Sección III

Del domicilio fiscal

Artículo 34.- Obligación de comunicar el domicilio fiscal.

En el momento de su inscripción corresponde al obligado tributario dar las referencias necesarias para fijar e identificar el domicilio fiscal para efectos de sus relaciones con la Administración Tributaria, en los casos en que esté obligado a inscribirse como obligado tributario. Los datos del domicilio fiscal deben ser ciertos, claros y necesariamente indicar en forma detallada, la provincia, el cantón, el distrito, el barrio y las señas adicionales que permitan la fácil ubicación de la oficina, negocio, empresa o lugar donde se lleve a cabo la actividad económica.

Asimismo, por medio del Sistema de Información Geográfica que ponga a disposición la Administración Tributaria, se debe registrar la geolocalización, considerando las coordenadas de latitud y longitud para su ubicación geográfica en el territorio nacional.

Mediante resolución general la Administración Tributaria indicará aquellos casos en que se considere oportuno exigir el registro de un domicilio fiscal aunque no exista un deber legal de inscripción.

Para cumplir con el deber de comunicar el domicilio fiscal, el obligado tributario debe utilizar únicamente los medios y la forma que establezca la Administración Tributaria. En los casos en que no se consignen todos los datos y elementos necesarios para ubicar correctamente el domicilio fiscal, no se tendrán por señalados; sin perjuicio de la sanción administrativa que corresponda.

La Administración Tributaria puede en cualquier momento comprobar o rectificar el domicilio fiscal del obligado tributario, según el procedimiento de modificación de domicilio fiscal establecido en el artículo 39 de este Reglamento.

(Así reformado por el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 35.- De las personas físicas.

Las personas físicas están obligadas a comunicar su domicilio fiscal al momento de la inscripción ante la Administración Tributaria.

Para la fijación y comunicación del domicilio fiscal a que se refiere el Código, se deben acatar las siguientes disposiciones:

Las personas físicas que desarrollen actividades económicas deben señalar como su domicilio fiscal, el lugar donde estén centralizadas sus actividades económicas o se ubique la dirección de las actividades que desarrollan. Caso contrario, el lugar donde tengan su residencia habitual.

En el caso de que la persona física ejerza actividades económicas y se encuentre residiendo temporalmente en Costa Rica, se considera como el domicilio fiscal el lugar donde esté ejerciendo sus actividades económicas.

[Ficha artículo](#)

Artículo 36.- De las personas jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica.

Las personas jurídicas están obligadas a comunicar su domicilio al momento de la inscripción ante la Administración Tributaria.

Se considera como el domicilio fiscal de las personas jurídicas y entes sin personalidad jurídica el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios.

[Ficha artículo](#)

Artículo 37.- De las personas domiciliadas en el extranjero.

Las personas físicas o jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica que residan en el extranjero, están obligadas a establecer su domicilio fiscal, según se indica a continuación:

- a) Las personas físicas con establecimiento permanente en el país, se regirán por el artículo 35 de este Reglamento.

b) Las personas jurídicas y demás entes colectivos sin personalidad jurídica con establecimiento permanente en el país, se regirán por lo establecido en el artículo 36 de este Reglamento.

c) En los demás casos, cuando no exista establecimiento permanente en el país, el sujeto pasivo debe comunicar un domicilio fiscal, respetando el siguiente orden:

1) El domicilio del representante legal en el país y a falta de este;

2) El lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria. En este caso, el sujeto pasivo está obligado a designar un apoderado en el país.

[Ficha artículo](#)

Artículo 38.- Obligación de comunicar el cambio de domicilio fiscal

Los obligados tributarios deben comunicar a la Administración Tributaria el cambio del domicilio fiscal, dentro del plazo de un mes a partir de su variación, de lo contrario incurrirá en la infracción tipificada por el artículo 78 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. El cambio de domicilio surtirá efectos a partir del momento de efectuada la comunicación.

El cambio de domicilio fiscal no impide que los procedimientos que se hayan iniciado de oficio antes de la notificación de dicho cambio, puedan continuar tramitándose por el órgano competente que lo inició, siempre que las notificaciones derivadas de estos procedimientos se realicen de acuerdo con lo previsto en la ley.

El cambio de domicilio fiscal que se realice sin observar la forma y los medios que la Administración Tributaria ha dispuesto, no surtirá efectos jurídicos.

El cambio que implique el traslado a otra Administración Tributaria no surtirá efectos legales para los procedimientos que se encuentren en curso. La Administración que detecte el cambio de domicilio fiscal es quien debe actualizar el Registro Único Tributario con la información del domicilio fiscal y remitir de inmediato la información a la Administración competente.

(Así reformado por el artículo 4° del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 39.- Domicilio fiscal infructuoso o incumplimiento en la fijación del domicilio fiscal.

Si el obligado tributario ha incumplido la obligación de establecer un domicilio fiscal o el facilitado resultare infructuoso, la Administración Tributaria debe fijar de oficio el domicilio fiscal, conforme lo dispone el artículo 30 del Código. Determinado el domicilio fiscal se debe levantar el acta respectiva en la que se consigna y registra la nueva dirección, fijándose como el domicilio fiscal del obligado tributario y notificándole el cambio de domicilio fiscal en el formulario respectivo.

Este domicilio fiscal es válido para efectuar las notificaciones de todos los procesos que se inicien con posterioridad, a que la Administración Tributaria le haya notificado al obligado tributario el nuevo domicilio fiscal.

[Ficha artículo](#)

Sección IV

De la determinación del impuesto por los sujetos pasivos

Artículo 40.- Deber de determinación y declaración jurada.

En los casos en que la ley así lo disponga, los sujetos pasivos deben efectuar la autoliquidación y pago de los tributos mediante los formularios oficiales y en los medios que determine la Administración Tributaria.

La información contenida en tales medios tiene el carácter de declaración jurada y se presenta en el tiempo y condiciones que establezca la ley.

[Ficha artículo](#)

Sección V

Información por medio de suministros generales y por requerimiento individualizado

Artículo 41.- Deber de proporcionar información previsiblemente pertinente.

Las personas, físicas, jurídicas, públicas o privadas y entidades sin personalidad jurídica, en calidad de informantes, están obligadas a proporcionar a la Administración Tributaria la información previsiblemente pertinente sobre los obligados tributarios que se halle en su poder, con las limitaciones que establece la ley.

La Administración Tributaria está facultada para requerir dicha información mediante suministros generales o por requerimientos individualizados; ya sea en formato impreso o digital y por los medios que esta defina.

De no atenderse la solicitud de información, el obligado tributario se hace acreedor a la

sanción establecida en el Código.

Toda información que se encuentre en poder de entidades financieras y que no esté dentro de los supuestos establecidos en el artículo 106 bis y 106 ter del Código, puede ser requerida sin necesidad de solicitud judicial.

[Ficha artículo](#)

Artículo 42.- Suministros generales de información.

Por resolución general, la Dirección General de Tributación está facultada para imponer a determinadas personas físicas, jurídicas, públicas o privadas y entidades sin personalidad jurídica, la obligación de suministrar, en forma periódica, la información previsiblemente pertinente que se halle en su poder y que derive de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas que sean obligados tributarios actuales o potenciales.

Esta resolución debe indicar en forma precisa los obligados tributarios, la clase de información exigida y la periodicidad con que debe ser suministrada en los medios que defina la Administración Tributaria, indicando la fecha o plazo máximo que se otorga para cumplir con este deber.

Corresponde a la Dirección de Inteligencia Tributaria identificar, definir y administrar la información cuyo origen provenga de los requerimientos por suministro a partir del análisis económico y tributario de sectores de interés fiscal, con el fin de procesar y analizar dicha información y originar los reportes necesarios para los procesos de control tributario.

[Ficha artículo](#)

Artículo 43.- Requerimientos individualizados de información a sujetos pasivos y a terceros informantes.

1. Los órganos competentes de la Administración Tributaria a cargo del control

tributario, están facultados para requerir información individualizada que resulte previsiblemente pertinente para efectos tributarios, en los siguientes casos:

a) Al sujeto inspeccionado o a terceros relacionados con este, con el fin de procurar la correcta verificación de la situación tributaria objeto de comprobación.

b) A terceros relacionados con un sujeto pasivo específico, para el cumplimiento de planes de control tributario.

2. Las Direcciones Funcionales o Técnico Normativas podrán realizar requerimientos individualizados de información, en los siguientes casos:

a) A sujetos respecto de los cuales se realice alguna investigación, a un tercero o informante respecto de un sector económico, a un grupo determinado de sujetos pasivos o de un sujeto pasivo específico, cuando la Dirección de Inteligencia Tributaria requiera la información para el cumplimiento de las funciones propias de su competencia; y siempre que no se refiera a los requerimientos relacionados con actuaciones de liquidación previa o definitiva realizados por los órganos competentes de la Administración Tributaria. La administración de esta información es responsabilidad exclusiva de la citada Dirección, a fin de centralizar su captura, garantizar su integridad, confidencialidad y originar los insumos necesarios para los procesos de control tributario.

b) Al sujeto inspeccionado o a terceros relacionados con éste, cuando la Subdirección de Investigación del Fraude Tributario de la Dirección de Fiscalización, requiera la información para el cumplimiento de las funciones propias de su competencia.

3. Los requerimientos de referencia deben ser motivados y notificados al obligado tributario.

El obligado tributario dispondrá de un plazo de diez días hábiles para cumplir con esta obligación, contados a partir del día siguiente a la notificación del requerimiento.

No obstante, en situaciones de caso fortuito o fuerza mayor o en los supuestos de especial complejidad, a criterio del superior del funcionario a cargo, podrá prorrogarse este plazo hasta por veinte días hábiles adicionales, previa solicitud del obligado tributario.

Contra el requerimiento de información no cabe recurso alguno. No obstante, la falta de los presupuestos legales necesarios para fundamentar el requerimiento, puede ser invocada como defensa o excepción en cualquier procedimiento que derive del incumplimiento de la obligación de aportar la información.

Ante el incumplimiento en el suministro de la información requerida, el órgano competente deberá realizar el procedimiento sancionador establecido en el artículo 150 del Código, y determinar si se incurrió en la infracción administrativa del artículo 82 o 83 del Código, según corresponda.

Las Direcciones Técnico Normativas citadas en el numeral 2 de este artículo podrán realizar el procedimiento sancionador e imponer la sanción respectiva, en los casos en que estas hayan requerido individualmente la información.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 44.- Corrección de las declaraciones informativas.

Las personas físicas, jurídicas, públicas o privadas y entidades sin personalidad jurídica, que estén obligadas a proporcionar a la Administración Tributaria información previsiblemente pertinente deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas, pueden modificar los registros o podrá corregir los errores de contenido u omisiones de la información proporcionada, en los medios y modelos que la Dirección General de Tributación disponga. Toda información que el sujeto pasivo presente con posterioridad a la inicial será considerada rectificación de la inicial o de la última modificada.

[Ficha artículo](#)

Sección VI

De la confidencialidad de la información tributaria

Artículo 45.- Carácter confidencial de la información.

La información de naturaleza privada de los obligados tributarios e incluso de cualquier persona o entidad que fuere obtenida por la Administración Tributaria tendrá como fin el cumplimiento de las facultades otorgadas por ley y su carácter es confidencial.

La confidencialidad implica la protección de los datos y documentos que reflejen el estado económico y financiero individualizado del contribuyente.

[Ficha artículo](#)

Artículo 46.- Información de acceso público. Es de acceso público la información referida al nombre de los sujetos pasivos, impuestos, períodos y montos de las deudas respecto de las cuales haya vencido el plazo legal para el pago de la obligación tributaria, sin que se haya cumplido esta obligación. Asimismo, el nombre de aquellos que hayan omitido la presentación de las declaraciones, una vez vencidos los plazos establecidos por ley, y el nombre de aquellos sujetos pasivos que habiendo realizado actividades económicas incumplan el deber de inscripción, también conocidos como sujetos ocultos.

Se faculta a la Administración Tributaria para publicar la lista de quienes tengan a su cargo deudas líquidas y exigibles por concepto de tributos o de sanciones, siempre que las deudas se encuentren firmes en sede administrativa y que estos no hayan acudido a la jurisdicción contenciosa-administrativa, así como de los omisos en la presentación de declaraciones y los ocultos.

En los casos en que se solicite información a la Administración Tributaria, salvo que exista una ley que autorice al requirente a tener acceso a la información confidencial, únicamente se le podrá proporcionar al solicitante la que surja de la publicación de datos estadísticos generalizados. No podrá suministrarse información individualizada que permita conocer la situación financiera del sujeto pasivo, así como la información relativa al registro de valores de bienes inmuebles de un contribuyente determinado.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 46 bis.- Gestión de Trámites Estatales. La Administración Central y entes descentralizados deben verificar que toda persona física o jurídica que desee obtener, tramitar, renovar, actualizar y modificar cualquier régimen de exoneración o incentivo fiscal, cualquier proceso de contratación pública, concesión, permiso o autorización para explotar bienes o servicios públicos, se encuentre al día en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias materiales y formales. Asimismo, el Estado debe verificar que todo profesional al momento de ser contratado bajo cualquier condición o modalidad de empleo se encuentre en la misma condición de cumplimiento tributario.

Los funcionarios a cargo del trámite deben verificar la situación tributaria del sujeto en la página web del Ministerio de Hacienda, la cual contiene un acceso de consulta pública con el listado de los morosos y omisos.

(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 47.- Uso de la información confidencial. La información confidencial recabada por la Administración Tributaria no puede ser utilizada para fines distintos a los tributarios, salvo norma legal que así lo autorice y siempre dentro de las facultades

otorgadas a la Administración Tributaria. El carácter privado de la información capturada para fines tributarios prevalece y debe resguardarse según lo dispone la ley.

Los funcionarios de la Administración Tributaria únicamente están autorizados a acceder a la información propia de la gestión administrativa que estén tramitando y conforme a los casos específicos que le han sido asignados por parte de su superior.

La información tributaria confidencial puede utilizarse para fines no tributarios por parte de otras entidades ajenas a la Administración Tributaria, cuando el acceso a esta información esté respaldado en una norma legal o convenio internacional que así lo permita.

Todos los requerimientos de información confidencial solicitados a la Administración Tributaria deben justificar el uso que se le dará a esta información, estando totalmente prohibido un uso distinto a aquel que por norma legal se les haya asignado.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 48.- Confidencialidad de la información al amparo de convenios internacionales. La información obtenida al amparo de las disposiciones de un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria, incluido el requerimiento de información que realiza el otro Estado Contratante, constituye información confidencial y debe ser protegida de la misma manera en que se trata la información tributaria que se recibe al amparo de las leyes nacionales.

Dicha información solo se revelará a personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos o de vigilancia) encargados de la determinación, recaudación o cobro, de los procedimientos declarativos o ejecutivos referidos a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los impuestos de esa parte. Sólo las personas o autoridades mencionadas anteriormente podrán utilizar la información que será únicamente para esos fines. Estas personas o autoridades mencionadas anteriormente están facultadas para utilizar la información únicamente para dichos propósitos. No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, podrán revelar la información en audiencias públicas o en sentencias judiciales que se refieran a los impuestos de cuya información se recibió.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 49.- Requerimientos de información confidencial por parte de la Administración Tributaria.

La información confidencial obtenida por otros entes públicos cuya potestad es otorgada por leyes no tributarias, debe ser trasladada a la Administración Tributaria cuando

así se le requiera, en forma individual o generalizada, siempre que la información tenga el carácter de información previsiblemente pertinente para efectos tributarios.

Salvo las excepciones establecidas en el artículo 105 incisos a), b), c) y d) del Código o de norma legal que prohíba expresamente su traslado para fines tributarios, el incumplimiento de esta disposición hace incurrir al infractor en las sanciones administrativas establecidas por tal omisión en el Código.

[Ficha artículo](#)

Artículo 50.- Requerimientos de información a terceros.

En todos los casos en que se requiera información a terceros, la justificación del mismo debe limitarse a los fundamentos legales que permiten solicitar la información al sujeto requerido como parte del control tributario y que esta se considera previsiblemente pertinente.

En el caso de convenios internacionales de intercambio de información tributaria, la justificación se limita a la verificación de que la solicitud cumple con lo establecido en el convenio internacional.

[Ficha artículo](#)

Artículo 51.- Resguardo de la Información para el control tributario. La información tributaria que se reciba de entidades financieras producto de una orden judicial o de una solicitud de activación de un convenio de intercambio de información en materia tributaria, reviste el carácter de confidencial según lo establecido en los artículos 106 ter, 106 quater, 115 y 117 del Código.

Para estos efectos, mientras se mantenga el proceso de comprobación en ejecución, el funcionario responsable del mismo será quien resguarde la información, utilizando los mecanismos disponibles que le brinde la Administración Tributaria, estando bajo supervisión de su jefatura inmediata. Una vez concluido el proceso de comprobación la responsabilidad del resguardo de tal información, así como de los expedientes administrativos y sus accesorios, será del titular de cada Administración Tributaria Territorial, de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales o de las Direcciones Técnico Normativas, según corresponda.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 51 bis.- Resguardo de la información financiera en virtud de un convenio internacional. Tratándose de convenios internacionales que contemplen el

intercambio de información en materia tributaria, cuando la información sea solicitada por otras jurisdicciones a Costa Rica, el escrito de solicitud de intercambio de información, junto con la documentación que respalda dicha información formarán parte del expediente administrativo que se conforme al respecto, y serán resguardados por la Dirección Técnico Normativa competente en la materia, utilizando los mecanismos disponibles que le brinde la Administración Tributaria, en archivos impresos o digitales, según lo permita el avance tecnológico.

En los casos en que Costa Rica sea quien solicita la información a otra jurisdicción, la información que se obtenga en respuesta al requerimiento, será remitida a la Dirección Técnico Normativa competente, quien posteriormente la trasladará a la oficina de la Administración requirente u otros órganos autorizados en el convenio que se esté aplicando. En este caso, la información deberá formar parte del expediente del proceso que lo origina y del legajo que corresponda.

La información deberá mantenerse custodiada en archivos que permitan su protección y confidencialidad, debiendo habilitarse y controlarse los accesos necesarios a la base de datos, a fin de que la información sea utilizada únicamente por los funcionarios designados para ello, en razón de las competencias propias de su cargo y de una tarea específica por realizar, debidamente asignada por su superior inmediato.

(Así adicionado por el artículo 2º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 52.- Sello de confidencialidad en el intercambio internacional de información.

Le corresponde a la Dirección de Tributación Internacional y Técnica Tributaria, verificar que la solicitud y toda la información que se remita a otra jurisdicción bajo el amparo de un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria, lleve un sello en el cual se indique que esa información es confidencial y proporcionada bajo el amparo de un convenio internacional con otra jurisdicción, a fin de que su uso y manejo se ajuste a lo regulado en el convenio.

[Ficha artículo](#)

Sección VII

Solicitudes de información, petición y consulta tributaria

Artículo 53.- Medios para dirigirse a la Administración Tributaria.

Los obligados tributarios podrán dirigirse a la Administración Tributaria, por cualquiera de los siguientes medios:

- a) Solicitudes de información.
- b) Peticiones al amparo del artículo 102 del Código.
- c) Consultas tributarias al amparo del artículo 119 del Código.

[Ficha artículo](#)

Artículo 54.- Solicitudes de información sobre trámites o requisitos.

Las solicitudes de información pueden versar sobre trámites o requisitos. Se pueden realizar en forma verbal, por vía telefónica, por medio electrónico o impreso.

Las solicitudes de información realizadas vía telefónica se evacuarán por ese mismo medio de forma inmediata, siempre y cuando no se requiera de mayor investigación para proporcionar la información solicitada. En caso de requerir una mayor investigación, se debe indicar al obligado tributario que debe presentar la solicitud por escrito, por medio electrónico o impreso.

Las solicitudes presentadas por medios electrónicos o impresos deben contener los siguientes requisitos:

- a) Identificación del solicitante (nombre completo y número de documento de identidad).
- b) Señalamiento de lugar, correo electrónico o cualquier otro medio para recibir notificaciones.
- c) Solicitud firmada por el interesado.
- d) Exposición clara y precisa del motivo por el cual requiere la información.

[Ficha artículo](#)

Artículo 55.- Peticiones fundamentadas en el artículo 102 del Código.

Las peticiones son reclamaciones sobre un caso real que se fundamentan en razones de legalidad, las cuales deben cumplir los siguientes requisitos:

- 1) Petición firmada por el obligado tributario. Si no es presentada en forma personal, debe venir autenticada por un Abogado o Notario Público.
- 2) Debe ser presentada en el formulario o medio que la Administración Tributaria disponga.
- 3) Debe indicarse el fundamento legal de la petición.
- 4) Exposición clara y precisa de los hechos concretos.
- 5) Indicar el medio para recibir notificaciones.
- 6) Y los demás requisitos que se exijan, según el tipo de petición de que se trate, se definirán por resolución general.

También se consideran peticiones las solicitudes que interpongan los contribuyentes para que se les establezca un sistema especial de cálculo de su renta neta presuntiva, de conformidad con el artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el que será autorizado por la Administración Tributaria.

No se aplican las disposiciones del artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios ni de esta Sección a las solicitudes de devolución o compensación de créditos, sino que las mismas son reguladas por los artículos 42 y siguientes de dicho Código.

(Así adicionado el párrafo anterior por el artículo 6º del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 56.- Solicitudes de información y petición en formato electrónico.

Las solicitudes de información y las peticiones pueden ser presentadas por medio electrónico, siempre y cuando el obligado tributario disponga de la firma digital válidamente expedida.

La persona que utilice un medio electrónico para realizar una solicitud de información o petición, debe indicar un correo electrónico o un fax para atender la notificación que emane de la Administración Tributaria a la que se envió el documento.

Las solicitudes de información que se reciban por los medios electrónicos que válidamente determine la Administración Tributaria, deben ajustarse a las normas que sobre el tema definan las resoluciones respectivas.

[Ficha artículo](#)

Artículo 57.- Plazo para resolver las solicitudes de información.

Las solicitudes de información deben ser atendidas en cada Administración Tributaria en un plazo máximo de 10 días hábiles, contados desde la fecha de presentación de la solicitud de información en la Administración Tributaria.

En los casos en que por la naturaleza de la solicitud la Administración Tributaria requiera de un plazo mayor al señalado, se debe comunicar por escrito al interesado dentro de los 10 días hábiles siguientes la ampliación del plazo y las razones por las cuales este se prorroga.

[Ficha artículo](#)

Artículo 58.- Plazo para resolver las peticiones.

El Director General de la Administración Tributaria o los Gerentes de las Administraciones Tributarias competentes y la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, en quienes él delegue, total o parcialmente, están obligados a resolver toda petición planteada por los interesados dentro de un plazo máximo de dos meses, contados desde la fecha de la presentación ante la Administración Tributaria.

Vencido el plazo de dos meses sin que la Administración Tributaria resuelva lo que en derecho corresponda, se presume que esta es denegatoria, para que los administrados puedan interponer los recursos y acciones correspondientes; lo anterior, sin perjuicio de que la Administración Tributaria esté obligada a dar respuesta a la petición.

[Ficha artículo](#)

Artículo 59.- Falta de requisitos.

En el caso de que la solicitud de información o petición no cumpla con los requisitos previstos en los artículos anteriores, se debe requerir por escrito al interesado el cumplimiento de estos.

El requerimiento a que se refiere este artículo suspende el cómputo del plazo para resolver por el tiempo concedido al interesado para cumplir lo requerido, el cual es de diez días hábiles. De no cumplirse con el requerimiento se debe proceder al archivo del expediente, sin perjuicio de que el interesado pueda gestionar el trámite en fecha posterior.

De haberse presentado documentos probatorios, estos pueden invocarse para que se agreguen al nuevo expediente, sin necesidad de que el interesado deba aportarlos de nuevo.

[Ficha artículo](#)

Sección VIII

Consulta tributaria

Artículo 60.- Consulta tributaria regulada por el artículo 119 del Código.

Quien tenga un interés personal y directo puede realizar una consulta a la Administración Tributaria sobre la aplicación del derecho a una situación de hecho concreta y actual.

Se entiende que una situación de hecho es concreta cuando se individualiza en todas sus características particulares y es actual cuando se desarrolla u ocurre en el presente o cuando su inicio es inminente. En particular:

- a) No es admisible la consulta que versa sobre hechos o situaciones pasadas. Se entiende que un hecho o situación es pasada, cuando se refiera a hechos generadores de la obligación tributaria, cuyo plazo para declarar o para pagar haya expirado.
- b) Tratándose de una actividad o negocio en marcha, la existencia de hechos o situaciones pasadas no impide la consulta sobre hechos actuales o situaciones futuras, aunque el punto a consultar se refiera a ambos tipos de situación. En tal caso, los efectos de la consulta solo cubren los hechos o situaciones actuales o futuros.
- c) Tratándose de una actividad o negocio en proyecto, la consulta será admisible si se demuestra razonablemente haber dado pasos claros hacia la iniciación de la actividad o negocio.

[Ficha artículo](#)

Artículo 61.- Efectos de la consulta.

La respuesta a la consulta tiene carácter informativo y este criterio solo surte efecto vinculante para la Administración Tributaria en el caso concreto consultado.

La respuesta a la consulta evacuada sobre datos inexactos proporcionados por el consultante no surte efectos jurídicos para la Administración.

[Ficha artículo](#)

Artículo 62.- Órgano competente para contestar las consultas tributarias.

Corresponde al Director General competente contestar las consultas tributarias que formulen los interesados. En el caso de las consultas que sean de la competencia de la Dirección General de Tributación, estas serán analizadas y tramitadas por la Dirección de Tributación Internacional y Técnica Tributaria.

[Ficha artículo](#)

Artículo 63.- Requisitos de las consultas.

1. Sólo son admisibles las consultas que cumplan con los siguientes requisitos:

- a) Indicar el nombre del o los interesados en el caso.
- b) Plantear la situación de hecho concreta y actual, sobre datos exactos.
- c) Exponer con claridad y precisión todos los elementos constitutivos de la situación que motiva la consulta.
- d) Exponer los argumentos que respaldan su opinión fundada.
- e) Indicar el o los tributos afectados y los respectivos períodos fiscales.
- f) Señalar medio para recibir notificaciones.

Las consultas interpuestas por escrito deben ser presentadas en original y una copia, la cual será devuelta con el recibo conforme (fecha, sello, nombre de quien la recibe, hora) al obligado tributario.

2. Las consultas tributarias presentadas por correo electrónico, deben presentarse en la dirección electrónica que señale para tales efectos la Dirección General de Tributación en el sitio web del Ministerio de Hacienda, y además deben cumplir con:

a) La consulta y el correo deben ser firmados digitalmente por quien presenta la consulta.

b) La consulta realizada a nombre de personas jurídicas, debe ser firmada digitalmente por el representante legal o apoderado de la consultante.

c) Documentos anexos. El consultante podrá remitir documentos anexos, los cuales pueden ser en formato: Word, Excel, Html, imágenes, y otros similares. Dichos documentos deberán ser firmados digitalmente por quien corresponda, cuando este requisito sea exigido para la validez del documento de que se trate. En el caso de las certificaciones digitales emitidas por el Registro Nacional, bastará con indicar el número de certificación.

En el caso de que alguno de los documentos a remitir como anexos para la admisibilidad de la consulta por correo electrónico, no se puedan presentar en forma digital, por así disponerlo para su validez la Dirección Nacional de Notariado, el consultante deberá presentar la consulta por escrito.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 64.- Prevenciones.

Ante el incumplimiento de alguno de los requisitos señalados, se requerirá al consultante el cumplimiento de los mismos; además, se le debe requerir cuantos elementos de prueba se consideren necesarios para mejor resolver.

Al consultante se le otorgará un plazo de diez días hábiles para dar respuesta al requerimiento que se le notificó, el cual suspende el cómputo del plazo para resolver. De no atender el requerimiento, la consulta se tramitará con la información que conste en el expediente.

[Ficha artículo](#)

Artículo 65.- Inadmisibilidad de la consulta.

Se rechazan de plano las consultas que presenten cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) Que el solicitante haya obtenido ya un criterio de la Administración Tributaria sobre la misma materia que está consultando.
- b) Que la Administración Tributaria se haya pronunciado sobre el asunto, con ocasión de una situación de comprobación al consultante.
- c) Que el solicitante esté siendo objeto de un procedimiento de comprobación de sus obligaciones tributarias o se le hubiere informado del inicio de tal procedimiento y que la materia objeto de consulta forma parte de las cuestiones que tienen que aclararse en el curso de ese procedimiento.

En estos supuestos procede el archivo del expediente sin más trámite.

[Ficha artículo](#)

Artículo 66.- Efectos del silencio positivo.

Para evacuar la consulta, la Administración Tributaria dispone de cuarenta y cinco días hábiles a partir del día siguiente de su presentación. Si al vencimiento de dicho plazo no se ha notificado la resolución opera el silencio positivo y se entiende como aprobada la interpretación del consultante.

El silencio positivo opera cuando la consulta reúna todos los requisitos exigidos en este Reglamento, siempre que se exponga la interpretación del consultante y se limitará al caso concreto consultado.

El transcurso del plazo no impide que la Administración se pronuncie con posterioridad. Si lo resuelto expresamente contradice la interpretación del consultante, se entiende revocado el acto.

[Ficha artículo](#)

Artículo 67.- Recursos en contra de lo resuelto.

Al tener la consulta carácter informativo, el consultante no podrá entablar recurso alguno contra lo resuelto, de conformidad con lo establecido en el artículo 156 del Código.

[Ficha artículo](#)

Artículo 68.- Efectos del cambio de criterio de la Administración Tributaria y recursos.

La Administración Tributaria puede cambiar su criterio en cualquier momento en relación con lo consultado, para lo cual debe notificar al consultante sobre dicho cambio.

Contra la resolución que cambie el criterio no cabe recurso alguno. El cambio de criterio surte efectos únicamente respecto de los hechos generadores de la obligación tributaria cuyos plazos para declarar o pagar no estén vencidos.

No obstante, tratándose de sujetos obligados a retener, percibir o cobrar los tributos, el cambio de criterio no afecta los hechos generadores ya ocurridos; salvo que a juicio de la Administración Tributaria se cause un perjuicio al consultante, en cuyo caso, solo aplicaría para períodos futuros.

[Ficha artículo](#)

Sección IX

De las denuncias

Artículo 69.- Denuncias.

Las denuncias que presenten las personas físicas o jurídicas ante la Administración Tributaria, relacionadas con hechos o situaciones que conozcan y puedan tener trascendencia o incidir en la gestión de los tributos, serán trasladadas a los órganos competentes. Estos órganos deben programar las actuaciones que procedan, si se considera que existen indicios suficientes que ameriten la instrucción del caso.

Se deben archivar sin más trámite, aquellas denuncias que no especifiquen ni concreten suficientemente los hechos denunciados.

No se considera al denunciante como parte interesada en la actuación administrativa que se inicie a raíz de la denuncia, ni legitimado para interponer recursos o reclamaciones en relación con los resultados de la misma. Sin embargo, si se le da trámite a la denuncia, tal situación se le comunicará.

[Ficha artículo](#)

CAPITULO V

Del servicio al contribuyente

Artículo 70.- Servicio al Contribuyente.

El servicio al contribuyente tiene por objeto facilitar, informar y promover por todos los medios -físicos o electrónicos- a disposición de la Administración Tributaria, el cumplimiento voluntario de las obligaciones formales y materiales establecidas por ley a cargo de los obligados tributarios; utilizando la estrategia institucional de servicio al contribuyente y canales de servicio electrónico, así como cualquier otro medio tecnológico que desarrollen las direcciones técnico normativas sobre los procedimientos de su competencia.

[Ficha artículo](#)

Artículo 71.- Educación y Cultura Fiscal.

La Dirección General de Tributación debe promover y desarrollar todo lo referente a la educación y cultura fiscal, así como implementar el Plan Nacional de Educación Fiscal, promoviendo la conciencia ciudadana para el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y el ejercicio de una ciudadanía participativa y responsable.

Para ello, debe establecer los procedimientos de coordinación necesarios con los diferentes entes encargados de la educación a nivel nacional y con otras instancias, donde pueda desarrollarse el tema para la implementación de una estrategia nacional de Educación Fiscal, así como el planteamiento de la revisión de los contenidos curriculares en Educación Fiscal.

[Ficha artículo](#)

Artículo 72.- Instructivos, software de ayuda e información en sitios Web.

La Administración Tributaria debe difundir y mantener actualizada toda la información que se refiera a instructivos, software de ayuda, trámites, solicitudes de información y obligaciones tributarias, entre otros, en sus sitios Web y en el Catálogo Nacional de Trámites, para garantizar un servicio de información y divulgación oportuno.

[Ficha artículo](#)

Artículo 73.- Jurisprudencia administrativa.

Con el objeto de que la ciudadanía conozca la jurisprudencia administrativa tributaria que emite el Tribunal Fiscal Administrativo, la Dirección General de Tributación y sus dependencias, el Ministerio de Hacienda la pondrá a disposición de los usuarios, por medio del sitio Web del Sistema Costarricense de Información Jurídica o mediante los enlaces al módulo del Digesto Tributario que aparecen en la página Web del Ministerio de Hacienda o de la Dirección General de Tributación. Esta jurisprudencia no debe revelar los nombres de los obligados tributarios.

Entre los documentos a publicar se encuentra la jurisprudencia administrativa, las consultas tributarias, directrices, resoluciones generales, criterios institucionales, entre otros; con las limitaciones establecidas en el artículo 117 del Código. Se pueden utilizar otros medios electrónicos y tecnológicos para divulgar la información de interés tributario, como son las redes sociales.

[Ficha artículo](#)

Artículo 74.- Publicidad de los proyectos de reglamentación.

Los proyectos de reglamentación y las resoluciones generales que desarrollen leyes tributarias deben hacerse del conocimiento general de la ciudadanía a través del sitio Web de la Administración Tributaria, por medio de redes sociales o por los medios tecnológicos disponibles, procurando siempre la mayor difusión posible.

Se debe publicar un aviso en un diario de mayor circulación nacional, mediante el cual se haga de conocimiento general la existencia de la información electrónica y la dirección por medio de la cual se puede consultar.

Cuando estos proyectos afecten intereses de entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos se deben publicar en el diario oficial La Gaceta dos avisos mediante los cuales se ponga en conocimiento de estas entidades, la difusión de tales proyectos en la página Web de la Administración Tributaria.

El aviso debe contener la dirección electrónica en la cual se puede consultar e indicar que a partir del día siguiente a la publicación del primer aviso transcurre el plazo de diez días hábiles para exponer su parecer sobre los referidos proyectos. Se podrá omitir esta publicación en el diario oficial únicamente por razones de urgencia e interés público debidamente justificadas.

Tratándose de proyectos que corresponden a actualizaciones o modificaciones establecidas por ley especial, esta publicación en la página Web y al menos el primer aviso en el diario oficial La Gaceta debe hacerse con un mes de anticipación al plazo establecido por dicha ley.

[Ficha artículo](#)

TITULO II

Del procedimiento tributario

CAPITULO I

Disposiciones Generales

Sección I

Potestades de la Administración Tributaria

Artículo 75.- Potestad de la Administración Tributaria.

La potestad de la Administración Tributaria surge de forma expresa del ordenamiento jurídico, cuyo propósito es la implementación, ejecución de sistemas, procedimientos eficientes de planificación, coordinación y control, para lograr al máximo el cumplimiento voluntario de los deberes y obligaciones tributarias, por parte de los obligados tributarios y la detección oportuna de los incumplimientos de las obligaciones tributarias.

[Ficha artículo](#)

Artículo 76.- Facultades de la Administración Tributaria.

En el ejercicio de las facultades conferidas la Administración Tributaria es la encargada de aplicar las leyes tributarias y desarrollar un conjunto de acciones tendientes a lograr una correcta percepción, fiscalización, control y cobro de los tributos; puede utilizar todos los recursos necesarios para el cumplimiento de las potestades otorgadas, incluyendo los medios tecnológicos que se encuentren disponibles y que le permitan hacer más eficiente y eficaz su labor.

[Ficha artículo](#)

Artículo 77.- Competencias. La competencia en las actuaciones administrativas será determinada por el domicilio fiscal que tenga registrado el obligado tributario, en el momento de iniciarse la actuación de la Administración Tributaria, con aplicación de los siguientes supuestos:

- a) En cuanto a la facultad de practicar una liquidación previa o definitiva, ésta se extiende a hechos imponibles y períodos anteriores, siempre que no hayan prescrito, aun cuando el obligado tributario no hubiera tenido el mismo domicilio al momento del inicio de la actuación.
- b) La Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales tiene competencia en todo el territorio nacional sobre todos los obligados tributarios que estén calificados como Grandes Contribuyentes Nacionales al iniciarse las actuaciones.
- c) La facultad de fiscalizar o en general, de practicar una liquidación previa o definitiva, por parte de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales se extiende a hechos imponibles y períodos anteriores, aun cuando para estos el sujeto no hubiera tenido la condición de Gran Contribuyente Nacional.
- d) El cambio de domicilio fiscal durante la tramitación de alguna solicitud del obligado tributario o alguna actuación tributaria no modifica la competencia de la Administración Tributaria Territorial, por lo que el procedimiento debe ser concluido por la Administración Tributaria Territorial que le dio inicio.
- e) En materia de valoración de bienes inmuebles la ubicación del inmueble será la que determine la competencia de la respectiva Administración Tributaria Territorial.
- f) Las Direcciones Técnico Normativas están facultadas para requerir información previsiblemente pertinente para el cumplimiento de las funciones propias de su competencia.
- g) Las Direcciones Técnico Normativas tendrán competencia para imponer las sanciones que se generen, por el incumplimiento total o parcial de los requerimientos individualizados de información que estas solicitan.
- h) La Dirección de Fiscalización por medio de la Subdirección de Investigación del Fraude Tributario, tiene competencia para realizar procesos intensivos de comprobación para la debida liquidación definitiva de la obligación tributaria, en todo el territorio nacional.
- i) La Dirección de Fiscalización por medio de la Subdirección de Investigación del Fraude Tributario, tiene competencia y potestad de instar los procesos correspondientes ante la detección de un ilícito tributario, ya sea por infracción administrativa o delito tributario, pudiendo generar e imponer las sanciones administrativas tuteladas legalmente, así como interponer, por los procedimientos instruidos, las denuncias penales correspondientes. Para ello aplicará los procedimientos establecidos en los artículos 90 y 150 del Código.

En casos excepcionales, atendiendo incluso a razones de oportunidad, la Dirección General de Tributación podrá reasignar mediante resolución notificada a los interesados, la competencia de un caso específico. Terminada la actuación, la competencia volverá a la Administración Tributaria de origen.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha articulo](#)

Sección II

De la prueba

Artículo 78.- Hechos probados como fundamento de las decisiones de la Administración Tributaria.

La determinación de los tributos, la imposición de las sanciones y en general, toda decisión de la Administración Tributaria debe fundarse en los hechos que aparezcan probados en el respectivo expediente.

La idoneidad de los medios de prueba contenidos en un expediente tributario depende de los requisitos que para la validez de determinados actos prescriban las leyes tributarias y comunes o de las presunciones que tales disposiciones establezcan en materia probatoria.

En todo caso debe valorarse la mayor o menor conexión que el medio de prueba tenga con el hecho a demostrar y el valor de convencimiento que pueda atribuírsele, conforme a las reglas de la sana crítica y al principio de realidad económica.

[Ficha articulo](#)

Artículo 79.- Carga de la prueba.

La carga de la prueba incumbe a la Administración Tributaria respecto de los hechos constitutivos de la obligación tributaria, mientras que incumbe al obligado tributario respecto de los hechos impositivos, modificativos o extintivos de la obligación tributaria.

En el procedimiento sancionador, la carga de la prueba incumbe a la Administración en cuanto a demostrar la existencia del incumplimiento y de la actuación culposa o dolosa. Al contribuyente corresponde la prueba en descargo de tales hechos.

[Ficha articulo](#)

Artículo 80.- Prueba mediante documentos oficiales.

Los obligados tributarios pueden invocar como prueba documentos expedidos por la Administración Tributaria, bastando con indicar la oficina donde se encuentren o el expediente al que se aportaron. El contribuyente puede también aportar copia certificada del documento o certificación que demuestre su existencia.

No debe solicitarse documentación que ya se encuentre en poder de la Administración Tributaria, salvo razones justificadas.

La certificación expedida por funcionario público en ejercicio de su función tiene el mismo valor probatorio que la copia auténtica del documento.

[Ficha artículo](#)

Artículo 81.- Prueba sobre base presunta.

En la utilización del método de base presunta al que se refiere el Código, la Administración Tributaria debe demostrar y motivar la existencia de alguna de las circunstancias o causales establecidas en los artículos 124 y 125 inciso b) del Código.

[Ficha artículo](#)

Artículo 82.- La contabilidad como medio de prueba.

Los registros contables del obligado tributario constituyen elemento de prueba, siempre y cuando se lleven en debida forma, reflejando fielmente su situación financiera, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera aprobadas por el Colegio de Contadores Públicos. No obstante, la Administración Tributaria puede desvirtuar el contenido de la contabilidad mediante otros elementos de prueba externos a esta.

De constatar la Administración Tributaria que los estados de cuenta o certificaciones de estados financieros de un obligado tributario no reflejan su realidad económica, puede desconocer la contabilidad así registrada y utilizar cualesquiera otros permitidos por el derecho común.

[Ficha artículo](#)

Sección III

Plazos para resolver

Artículo 83.- Plazos para resolver.

Todos los plazos para resolver a que se refiere el Código tienen carácter ordenatorio, mientras no se establezca expresamente lo contrario.

En los casos en que en las leyes especiales o en este Reglamento no se haya establecido un plazo para el cumplimiento de un acto administrativo, se aplicará un plazo no inferior a diez días hábiles, sin perjuicio del derecho del interesado de obtener una ampliación cuando existan motivos razonables que justifiquen, a juicio de la Administración Tributaria la prórroga respectiva.

[Ficha artículo](#)

Sección IV

Recursos

Artículo 84.- Disposiciones generales.

Los actos administrativos serán recurribles solo por los medios y en los casos especialmente establecidos en la ley.

[Ficha artículo](#)

Artículo 85.- Procedimiento de revisión de la resolución determinativa de la obligación tributaria. Notificada la resolución que determina la obligación tributaria a que se refieren los artículos 127 y 163 de este Reglamento, dentro de los treinta días hábiles siguientes el sujeto pasivo podrá recurrirla, interponiendo potestativamente:

- a) Recurso de revocatoria ante el órgano de la Administración Tributaria que la dictó.
- b) Recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo.
- c) Demanda en sede contencioso-administrativa, pudiendo interponerse aun cuando no se hubiere interpuesto alguno o ninguno de los recursos anteriormente señalados.

Interpuesto el recurso de revocatoria y también el recurso de apelación, dentro del plazo establecido para recurrir, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibles el segundo, sin perjuicio del derecho que le asiste al interesado de interponer, si así lo decide, el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo, contra la resolución que resuelve el de revocatoria.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 86.- Recurso de revocatoria ante el órgano de la Administración Tributaria.

1. Notificada la resolución que determina la obligación tributaria, dentro de los treinta días hábiles siguientes, el sujeto pasivo podrá interponer, ante el órgano competente de la Administración Tributaria Territorial, la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales o la Dirección de Fiscalización que emitió el acto, el recurso de revocatoria que se indica en el artículo 145 del Código.

En el recurso de revocatoria, el sujeto pasivo debe señalar detalladamente los argumentos y aportar los elementos probatorios que sustenten sus consideraciones; asimismo, deberá indicar las razones por las que solicita la revisión de la resolución que determina la obligación tributaria.

El órgano que emitió el acto será el competente para resolver el recurso planteado, el cual debe analizar cada uno de los argumentos expuestos por el recurrente y valorar los hechos y elementos probatorios ofrecidos. En caso de considerarlo necesario se podrá requerir prueba para mejor resolver. La resolución que proceda debe notificarse dentro de los treinta días hábiles siguientes a la presentación del recurso, entendiéndose ese plazo con carácter ordenatorio.

La resolución que resuelve el recurso de revocatoria debe informar al sujeto pasivo sobre la posibilidad de presentar el recurso de apelación, el cual deberá ser presentado dentro de los treinta días hábiles siguientes a la notificación de esta resolución.

2. Contra las resoluciones administrativas que imponen las sanciones establecidas en el artículo 150 del Código, el recurso de revocatoria debe presentarse dentro del plazo de cinco días hábiles siguientes a la notificación de la resolución que impone la sanción.

No obstante, tratándose de la infracción prevista en el artículo 81 del Código, los plazos para oponerse ante el órgano de la Administración Tributaria Territorial o Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales que emitió el acto y para presentar el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo serán los mismos establecidos en el artículo 145 del Código.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)**Artículo 87.- Recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo.**

1. Notificada la resolución determinativa de la obligación tributaria o la resolución que resolvió el recurso de revocatoria, el sujeto pasivo podrá interponer, dentro de los treinta días hábiles siguientes, el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo a que se refieren los artículos 146 y 156 del Código.

2. Tratándose de la aplicación de sanciones, también procede el recurso de apelación, contra la resolución que resuelve el recurso de revocatoria si se hubiere optado por interponerlo, o contra la resolución que impone la sanción cuando no se hubiere interpuesto aquél. En estos casos el recurso de apelación deberá interponerse dentro del plazo de cinco días hábiles siguientes a la notificación de la resolución que impone la sanción o de la que resuelve el recurso de revocatoria, según corresponda.

En el caso de la resolución que impone la sanción del artículo 81 del mismo cuerpo normativo, el plazo para presentar el recurso de apelación es de treinta días hábiles establecido en el artículo 146 del Código.

3. El recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo, deberá presentarse ante el órgano de la Administración Tributaria Territorial, la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales o de la Dirección de Fiscalización que emitió el acto recurrido, quien deberá remitirlo al Tribunal Fiscal Administrativo dentro de los cinco días hábiles siguientes al de su recepción, junto con el expediente administrativo y los expedientes accesorios, si los hubiera. Si se presenta directamente en la sede del Tribunal Fiscal Administrativo, ese órgano colegiado deberá comunicarlo en el mismo plazo a la Administración Tributaria que lo dictó, requiriéndole la remisión del expediente.

El Tribunal Fiscal Administrativo debe resolver el recurso de apelación interpuesto dentro del plazo establecido en el artículo 163 del Código, entendiéndose ese plazo como ordenatorio, por lo que deberá emitirse la resolución que proceda, aun después de cumplido ese plazo. Tratándose de la resolución que determina la obligación tributaria, la resolución del recurso de apelación deberá indicar la fecha a partir de la cual se tendrá por suspendido el cómputo de los intereses, así como los actos y fechas que lo reactivarán.

Cuando el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo sea interpuesto contra la resolución que determina la obligación tributaria o la resolución que impone la sanción, habiéndose presentado previamente un recurso de revocatoria contra el mismo acto, la Administración Tributaria tramitará el presentado en primer lugar y declarará inadmisibles el segundo, advirtiéndole al interesado que le asiste su derecho de interponer el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)**Artículo 88.- Liquidación de resoluciones que determinan de oficio la obligación tributaria.**

1. En los casos en que la Administración Tributaria, mediante la resolución del recurso de revocatoria, o el Tribunal Fiscal Administrativo, mediante la resolución del recurso de apelación, revoquen parcialmente lo determinado en la resolución determinativa de la obligación tributaria, la Administración Tributaria deberá recalcular la deuda, así como los intereses correspondientes a la fecha de emitida dicha resolución.

Para estos efectos, la Administración Tributaria dictará y notificará una nueva resolución liquidadora, en la que se haga constar la nueva deuda tributaria y sus intereses, cuantificados a la fecha de emisión de la resolución en referencia. El cálculo de los intereses debe respetar los plazos de suspensión legalmente establecidos, los cuales deberán ser indicados por cada órgano interviniente en el proceso, sea la propia Administración Tributaria, o bien el Tribunal Fiscal Administrativo.

2. Si el cómputo de los intereses dispuestos por el artículo 40 del Código se encontrare suspendido, por haberse excedido el plazo dispuesto para el dictado de la resolución que proceda, la notificación de la resolución liquidadora reactivará el cálculo de los intereses.

3. Procede la presentación del recurso de revocatoria contra esa resolución, únicamente bajo los siguientes supuestos:

a) Inclusión en la liquidación de algún concepto que se hubiere estimado como no gravado por el Tribunal Fiscal Administrativo.

b) Exclusión en la liquidación de algún concepto que se hubiere estimado como deducible por el Tribunal Fiscal Administrativo.

c) Que el plazo sobre el que se computa el interés no corresponda.

d) Que se hubiere aplicado una tasa de interés que no corresponda.

e) Que los períodos de reactivación del cómputo de intereses no fueran los correctos.

f) Que existan evidentes y manifiestos errores aritméticos en los cálculos efectuados.

g) Alguna otra circunstancia no indicada anteriormente, pero que hubiere generado una incorrecta cuantificación en la resolución liquidadora.

La presentación en tiempo y forma de este recurso, mantendrá la suspensión del cálculo de los intereses, por haberse excedido el plazo dispuesto para el dictado de la resolución que corresponda.

Procede rechazar de plano el recurso de revocatoria contra la resolución liquidadora cuando no verse sobre los supuestos enunciados anteriormente. En este último caso, la presentación del recurso no suspende el cómputo de los intereses dispuestos por el artículo 40 del Código.

Este recurso debe ser interpuesto en un plazo de cinco días hábiles posteriores a la notificación de la resolución liquidadora, ante el órgano que la dictó, quien será el competente para resolverlo. La resolución que lo resuelva debe dictarse dentro de los cinco días hábiles posteriores a su presentación, debiendo notificarse al interesado.

Dentro del plazo de los cinco días hábiles siguientes a la fecha en que fuera notificada, cabe contra esa resolución, la presentación del recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo. La admisión de este último recurso estará condicionada a que verse exclusivamente sobre alguno de los supuestos indicados en este artículo.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 89.- Apelación de hecho.

Cuando la Administración Tributaria deniegue el recurso de apelación, el interesado podrá acudir ante el Tribunal Fiscal Administrativo y apelar de hecho, dentro del plazo de tres días hábiles, conforme a las disposiciones establecidas en el Código Procesal Civil.

[Ficha artículo](#)

CAPITULO II

De la notificación

Sección I

Disposiciones generales

Artículo 90.- Deber de notificar.

Todo acto administrativo que afecte derechos o intereses de las partes o de un tercero, debe ser debidamente notificado al afectado.

[Ficha artículo](#)

Artículo 91.- Notificación del inicio de un procedimiento de la Administración Tributaria. El acto de inicio de cada procedimiento tributario deberá notificarse al obligado tributario. Dicha notificación podrá efectuarse en el domicilio fiscal, o en el correo electrónico registrado por el obligado tributario ante la Administración Tributaria.

No obstante lo anterior, la primera notificación se podrá realizar válidamente en el buzón electrónico que le suministre la Administración Tributaria al obligado tributario, la cual produce los efectos de la notificación realizada en el domicilio fiscal constituido.

El acto de inicio de cada procedimiento tributario debe advertir al obligado tributario del señalamiento de medios para recibir futuras notificaciones, debiendo indicársele que en caso de que no lo haga, las resoluciones o actos que se dicten con posterioridad, quedarán notificados con el solo transcurso de veinticuatro horas después de dictados. Si el obligado tributario se presenta durante el transcurso del procedimiento o diligencia, una vez iniciada esta, tomará el procedimiento o diligencia en la etapa procesal en que se encuentre.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 92.- Notificación por edicto.

En el expediente se dejará constancia de las notificaciones infructuosas que se hayan realizado, de previo a notificar por edicto.

La notificación por edicto se hará mediante un solo edicto que se publique en el Diario Oficial La Gaceta o en un diario privado de los de mayor difusión en el país.

La notificación por edicto debe contener los requisitos de toda notificación, tal como se establece en el artículo 94 de este Reglamento.

Es nula la notificación efectuada por edicto, cuando exista un lugar para notificar al obligado tributario que sea notorio y evidente. En ese caso, la Administración debe previamente fijar de oficio ese lugar como domicilio fiscal conforme a los artículos 34 y 39 de este Reglamento.

Las notificaciones por edicto válidamente realizadas surten los mismos efectos jurídicos que las demás formas de notificación establecidas en este Reglamento.

[Ficha artículo](#)

Artículo 93.- Entrega del acta de notificación.

La notificación debe ser entregada a cualquier persona que sea mayor de quince años.

Cuando se trate de zonas o edificaciones de acceso restringido, exclusivamente para efectos de practicar la notificación al destinatario, la resolución debe ordenar la autorización para el ingreso del funcionario notificador o funcionario designado; si el ingreso fuera impedido, se tendrá por válida la notificación practicada a la persona encargada de regular la entrada.

En el acta se debe hacer constar la entrega de la cédula de notificación y el nombre de la persona que la recibe, quien firmará con el notificador o funcionario designado. Si no sabe, no quiere o no puede firmar, se debe consignar esa circunstancia bajo la responsabilidad del notificador o funcionario designado. Al entregar la cédula debe consignar en ella la fecha y la hora.

[Ficha artículo](#)

Artículo 94.- Requisitos y contenido de la notificación.

Toda notificación debe contener el número único de expediente, el nombre de la oficina donde se realiza el trámite o procedimiento, la naturaleza del proceso, el nombre completo del obligado tributario y el número del documento de identificación. Además, debe contener la copia de la resolución que se comunica, con el texto íntegro del acto, indicación de los recursos procedentes, el órgano ante el cual deben interponerse y el plazo para interponerlos.

[Ficha artículo](#)

Artículo 95.- Obligación de identificarse de la persona que recibe la notificación.

El notificador o la persona autorizada para notificar están investidos de autoridad para exigir la obligada y plena identificación de quien reciba el acta de notificación; así como para solicitar el auxilio de otras autoridades, cuando lo necesite para cumplir sus labores. Si la persona se negare a identificarse, el notificador o el funcionario designado lo consignará así en el acta respectiva.

[Ficha artículo](#)

Artículo 96.- Notificación y cómputo de los plazos. Las notificaciones se deben practicar en día hábil. Si los documentos fueren entregados en día inhábil, la notificación o transmisión se debe entender realizada el primer día hábil siguiente. Salvo disposición especial en contrario, los plazos empiezan a correr a partir del día hábil inmediato siguiente a aquél en que se haya notificado el acto administrativo a los interesados.

No obstante, si existiere pluralidad de partes o destinatarios, el acto se notificará a todos, salvo si actúan unidos bajo una misma representación o si han designado un solo domicilio para notificaciones; en cuyo caso, estas se harán en la dirección única correspondiente.

En los supuestos de obligaciones solidarias establecidos en el artículo 16 del Código, bastará con notificar a solo uno de los co-obligados.

Todo plazo empieza a correr a partir del día hábil siguiente de la notificación a todas las partes.

Se exceptúan de este plazo los casos de notificación por edicto y buzón electrónico.

En el primer caso, se considera notificado al tercer día hábil siguiente a la fecha de publicación del edicto y en el segundo caso, se entenderá practicada al quinto día hábil siguiente de aquel en que el documento fue depositado en el buzón electrónico.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N º 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Sección II

Notificaciones por medio señalado

Artículo 97.- Señalamiento de medios electrónicos para recibir futuras notificaciones. Los medios para recibir notificaciones son el buzón electrónico, el correo electrónico o digital, el fax, así como otros medios electrónicos similares, siempre que permitan confirmar la recepción.

Los obligados tributarios deben indicar un medio electrónico para recibir futuras notificaciones, en el primer escrito en que estos presenten una petición o solicitud de su interés, o en respuesta a la primera notificación de un procedimiento administrativo iniciado de oficio por la Administración Tributaria.

El interesado podrá señalar dos medios electrónicos distintos de manera simultánea, pero deberá indicar, expresamente, cuál de ellos se utilizará como principal.

Si los medios electrónicos señalados por el interesado para recibir notificaciones generaran fallas en su transmisión, la Administración Tributaria deberá realizar tres intentos de notificación, dos el primer día en horas diferentes con intervalos de al menos treinta minutos y uno el tercer día. En caso de que todos resulten infructuosos, las resoluciones que se dicten se tendrán por válidamente notificadas con el solo transcurso de veinticuatro horas.

En cualquier etapa del procedimiento el obligado tributario puede señalar un medio distinto para recibir notificaciones, el cual será válido legalmente para el proceso o diligencia que se tramite ante la Administración Tributaria y surtirá efectos legales para todos los actos que se emitan con posterioridad a la fecha de comunicación del cambio.

Mediante resolución general la Administración Tributaria establecerá otros medios electrónicos idóneos como formas de notificación.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 98.- Notificación por buzón electrónico. Los obligados tributarios deben contar con un buzón electrónico permanente, que la Administración Tributaria les asignará a efecto de depositarles las comunicaciones, los avisos y las notificaciones de los

procedimientos tributarios que se tramiten de oficio, así como las notificaciones producto de aquellos procedimientos tributarios que se inicien a gestión de parte.

Puesto a disposición del obligado tributario el buzón electrónico, es obligación de este verificar los mensajes que hayan sido depositados.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Sección III

Notificaciones por medio electrónico o digital

Artículo 99.- Correo electrónico o digital.

Las partes pueden fijar como medio de notificación un correo electrónico o un medio digital, siempre que tal medio permita la confirmación de la recepción de las notificaciones.

En todo caso, la seguridad y confiabilidad de la cuenta seleccionada es responsabilidad del interesado.

[Ficha artículo](#)

Sección IV

Notificación utilizando fax

Artículo 100.- Especialidades de la notificación por fax.

La notificación por fax debe contener una portada diseñada al efecto con el número, hora y fecha de la resolución a notificar, el nombre de la oficina que tramita el caso, el número de expediente, el nombre de la parte notificada, la oficina o despacho al que se notifica; la indicación expresa de haberse practicado la notificación por medio de fax, el

número de faxal que se transmite y en forma destacada, el número de páginas contenidas en el documento que se transmiten.

La notificación se acredita con el comprobante de transmisión emitido por el fax o con el respaldo informático.

El comprobante no requiere la firma de quien transmite, basta con indicar el nombre de la oficina que transmite. De la misma manera se procede cuando la transmisión se realice por medio de un servidor informático de fax.

[Ficha artículo](#)

Artículo 101.- Verificación de la transmisión. Para notificar por este medio se harán hasta tres intentos para enviar el fax al número señalado, con intervalos de al menos treinta minutos; esos intentos se harán dos el primer día y uno el tercer día, este último intento debe producirse en día hábil y a partir de las ocho horas del día.

De resultar negativos todos ellos así se hará constar en el comprobante que al efecto dispone el artículo 100 de este Reglamento. En dicho comprobante se consignará el número de fax, la fecha y la hora de cada intento.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 102.- Defectos en la transmisión.

Si el proceso de transmisión se interrumpe por cualquier motivo, cuando este se restablezca el funcionario encargado de efectuar la notificación debe proceder de inmediato a realizar la transmisión nuevamente, con todos los folios que contiene la resolución; incluso los que fueron transmitidos anteriormente, a efectos de que en el comprobante que provee el fax detalle la cantidad total de páginas transmitidas.

[Ficha artículo](#)

Artículo 103.- Remisión de documentos por fax del obligado tributario.

Los obligados tributarios pueden enviar vía fax, sus escritos o recursos; sin embargo, dentro del plazo de tres días hábiles deben presentar el original debidamente firmado y con los requisitos que en cada procedimiento se establezca.

El escrito se tendrá por presentado desde la fecha de recepción completa del fax.

[Ficha artículo](#)

CAPITULO III

Criterios institucionales

Artículo 104.- Elaboración de criterios institucionales.

Corresponde a la Administración Tributaria, exclusivamente de oficio, la emisión de criterios institucionales que se considera pueden resolver e interpretar temas de relevancia en materia tributaria.

Estos criterios institucionales tienen carácter obligatorio para todos los funcionarios de la Administración Tributaria que haya emitido el criterio institucional.

[Ficha artículo](#)

Artículo 105.- Publicación de los criterios institucionales.

El Digesto Tributario contendrá en el Sitio Web un apartado destinado a criterios institucionales, que se utilizará para publicar y mantener actualizados los criterios que emita la Administración Tributaria.

Estos criterios se publican en el sitio Web del Ministerio de Hacienda o en el sitio virtual que de acuerdo al avance tecnológico, se disponga al efecto.

[Ficha articulo](#)

CAPITULO IV

Del intercambio de información tributaria a nivel internacional previo requerimiento

Artículo 106.- Solicitud de información por iniciativa costarricense en aplicación de un convenio tributario internacional.

Toda Dirección adscrita a la Dirección General de Tributación o Administración Tributaria que en razón de sus competencias tramite un proceso tributario y considere que es necesario requerir información tributaria, que conste o pueda constar en otras jurisdicciones con las que el Estado Costarricense tenga en vigor un convenio internacional, que contemple el intercambio de información en materia tributaria, debe enviar la solicitud al Director de la Dirección General de Tributación. Esta solicitud se tramitará a través de la Dirección de Tributación Internacional y Técnica Tributaria.

[Ficha articulo](#)

Artículo 107.- Solicitud de información por requerimiento de jurisdicción extranjera en aplicación de un convenio tributario internacional.

La autoridad competente para recibir toda solicitud de intercambio de información por parte de una jurisdicción extranjera es el Director de la Dirección General de Tributación, quien la remitirá a la Dirección de Tributación Internacional y Técnica Tributaria, a fin de que esta proceda con los trámites respectivos para la debida respuesta.

[Ficha articulo](#)

Artículo 108.- Competencia, procedimiento y requisitos en el trámite de solicitud de información financiera por requerimiento de jurisdicción extranjera en aplicación de un

convenio tributario internacional.

Cuando la jurisdicción extranjera requirente, en aplicación de un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria, haya solicitado información financiera, el procedimiento a seguir es el señalado en el artículo 106 quáter del Código, siendo el Director General de Tributación el competente para llevar a cabo la solicitud de información, a través de la dependencia que este designe.

La solicitud únicamente indicará los datos identificativos de la persona acerca de la cual se requiere información, sea el nombre, número de identificación o cualquier otro aspecto que lo identifique. No se proporcionará a la entidad requerida copia del requerimiento de información de la jurisdicción extranjera requirente, en virtud del carácter confidencial que cubre a la información obtenida al amparo de las disposiciones de un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria, de conformidad con el artículo 48 de este Reglamento.

El carácter previsiblemente pertinente de la información financiera requerida está motivado y justificado por el hecho de tratarse de la aplicación de un convenio internacional que autoriza la obtención de esa información, de conformidad con lo que establece el Código; para lo cual se debe cumplir a cabalidad con todas las disposiciones del mismo.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 39940 del 23 de junio del 2016)

[Ficha artículo](#)

CAPITULO V

Control tributario

Sección I

Disposiciones generales

Artículo 109.- Del expediente administrativo.

El desarrollo de las actuaciones llevadas a cabo por los funcionarios de la Administración Tributaria, así como cualquier documento presentado por el obligado tributario debe consignarse en un expediente administrativo material o digital, según lo permitan los avances tecnológicos y se garantice la integridad y confidencialidad de la información que allí se haga constar. Debe ser foliado en orden secuencial, con el fin de garantizar adecuadamente su conservación, el cual estará a disposición del obligado tributario.

[Ficha artículo](#)**Artículo 110.-** Identificación del personal de la Administración Tributaria.

Para el desempeño de su labor, el personal al servicio de la Administración Tributaria debe acreditar su condición mediante un carné de identificación oficial.

El carné debe ser exhibido de previo al inicio de las actuaciones, excepto cuando los funcionarios de la Administración Tributaria actúen dentro del marco de programas de control del cumplimiento de los deberes formales. En tales casos, debe darse cumplimiento al deber de identificación aquí señalado, una vez constatados los hechos a verificar.

[Ficha artículo](#)**Artículo 111.-** Horario de las actuaciones de control tributario.

Cuando los funcionarios de la Administración Tributaria realicen actuaciones de comprobación e investigación frente al obligado tributario, en sus dependencias o en otras oficinas públicas, lo harán en horas y días hábiles.

Si fuera necesario extender las labores más allá de las horas y días hábiles, se debe efectuar la habilitación respectiva. Dicha habilitación podrá realizarse mediante resolución de carácter general.

La habilitación no implica en ningún caso reducción de plazos ni anticipación de términos en perjuicio del administrado.

[Ficha artículo](#)

Artículo 112.- Alcance de las actuaciones. Al inicio de las actuaciones, la Administración Tributaria debe informar a los obligados tributarios el alcance de éstas, cuando se estén efectuando actuaciones emanadas de programas de control de cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales. El alcance de la actuación debe

contener un detalle de los impuestos y períodos. Las determinaciones o liquidaciones tributarias de oficio serán previas o definitivas:

a) Tendrán consideración de liquidaciones previas aquellas que son producto de las actuaciones de los órganos encargados de las funciones de control extensivo e intensivo, por medio de comprobación formal o abreviada y que no impiden la modificación posterior por parte de la Administración mediante una liquidación definitiva.

b) Tendrán consideración de liquidaciones definitivas aquellas producto de las actuaciones de los órganos de control intensivo, realizadas a través de los correspondientes procedimientos de fiscalización como paso previo a la regularización de la situación del contribuyente o responsable, o al dictado de la resolución que determina la obligación a que se refiere el artículo 163 de este Reglamento, con comprobación contable incluida, y que impiden la modificación posterior por la Administración Tributaria de los impuestos y períodos objeto de la fiscalización.

La Administración Tributaria podrá notificar requerimientos previos al inicio de las actuaciones de comprobación, en que se inste al sujeto pasivo a corregir su situación y/o se le solicite comparecer para aclarar o explicar datos que obren en poder de la Administración Tributaria. En caso de no comparecer se podrán aplicar las sanciones establecidas en el Código.

La Administración Tributaria puede iniciar actuaciones emanadas de labores de control del cumplimiento formal o sancionador, sin que requiera para ello, informar de previo a los obligados tributarios de los alcances de dicha actuación.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 113.- Labores en el local, negocio o empresa.

Los funcionarios de la Administración Tributaria, cuando ejecuten sus labores en el local, negocio o empresa del obligado tributario, deben practicar sus actuaciones procurando no perturbar el desarrollo normal de las actividades que allí se cumplan, salvo cuando se trate de la ejecución de la sanción de cierre de negocio.

[Ficha artículo](#)

Artículo 114.- Colaboración con los funcionarios de la Administración Tributaria.

Los obligados tributarios deben atender a los funcionarios de la Administración Tributaria y prestarles la mayor colaboración en el desarrollo de su función. Cuando los funcionarios de la Administración Tributaria deban realizar comprobaciones o ejecutar sus labores en el local del obligado tributario, este debe poner a disposición de dichos funcionarios un lugar de trabajo adecuado, así como los medios auxiliares necesarios, de acuerdo con sus posibilidades.

Cuando se trate de la valoración de un bien inmueble se debe permitir el ingreso al inmueble y facilitar la valoración tanto de la construcción, como de las instalaciones fijas y permanentes y del terreno. Esta obligación será extensiva al obligado tributario que tenga el uso legítimo del inmueble o mueble. Cuando se trate de la valoración de un bien mueble, se debe facilitar el acceso al mismo y a sus especificaciones técnicas.

[Ficha artículo](#)

Artículo 115.- Deber de colaboración de las autoridades.

Los funcionarios de la Administración Tributaria pueden solicitar la colaboración de las autoridades judiciales, administrativas y de policía, para ejecutar los actos que requieran de tal asistencia.

[Ficha artículo](#)

Artículo 116.- Deber de comparecencia. La Administración Tributaria puede citar a los obligados tributarios para que comparezcan en sus oficinas con el fin de contestar las preguntas o atender los requerimientos de información necesarios para la verificación de los datos o información que esté en poder de la Administración Tributaria, que le permitan comprobar la obligación tributaria.

La citación debe dirigirse concretamente a la persona que deba comparecer y notificarse con al menos tres días hábiles de anticipación a la fecha de la convocatoria.

En caso de que el obligado tributario requiera un plazo mayor producto de fuerza mayor o caso fortuito, así lo solicitará a la Administración Tributaria, quien podrá considerar extender el plazo.

La citación debe contener los requisitos que señala el artículo 249 de la Ley General de la Administración Pública, con el apercibimiento expreso de la sanción administrativa

establecida en el artículo 82 del Código.

De toda comparecencia se levantará un acta, con las formalidades que establece el artículo 270 de la Ley General de la Administración Pública.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

CAPÍTULO VI

Control Tributario Extensivo

Sección I

Del control tributario extensivo

Artículo 117.- Del Control Tributario Extensivo. La función de Control Tributario Extensivo tiene por objeto el control efectivo del cumplimiento tributario de los deberes formales y el cumplimiento tributario extensivo material, entendiéndose este último como la comprobación abreviada o formal de la situación tributaria de los sujetos pasivos, utilizando los datos y elementos de prueba que estén en poder de la Administración, sin que se pueda extender al examen a los libros de contabilidad.

Lo anterior no limita la facultad de verificación de los datos o información específica de alguna(s) cuenta(s) o registro(s) contable(s), que le permitan a la Administración Tributaria comprobar la veracidad de las declaraciones presentadas por los sujetos pasivos, sin que necesariamente conlleve el inicio de un procedimiento por comprobación abreviada o formal. Tal potestad no impide que una vez efectuada dicha verificación, se pueda dar inicio a un procedimiento de liquidación previa, y que la información suministrada por los sujetos pasivos durante esa verificación forme parte de los elementos de prueba que la Administración podrá utilizar en el desarrollo de dicho procedimiento, para lo cual se le advertirá por escrito al sujeto pasivo que la prueba a obtener podría ser utilizada en los términos citados.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 118.- Plan Anual de Control Tributario Extensivo. La Dirección de Control Tributario Extensivo elaborará el Plan Anual de Control Extensivo, previa consulta con las Direcciones Regionales, la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales y las

Administraciones Tributarias Territoriales, conforme a las estrategias institucionales de la Dirección General de Tributación.

Corresponderá a la Dirección de Control Tributario Extensivo ejercer el control del cumplimiento del Plan, actuando ante las Direcciones Regionales, la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales y las Administraciones Tributarias Territoriales, para garantizar su cumplimiento. Para tal efecto, éstas deberán suministrar toda la información que resulte pertinente.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 119.- Clases de actuaciones de Control Tributario Extensivo.

Son actuaciones de Control Tributario Extensivo:

- a) La comprobación abreviada.
- b) La comprobación formal.

También tendrá la consideración de actuación de control extensivo la verificación del cumplimiento de los deberes formales.

[Ficha artículo](#)

Sección II

Procedimiento de liquidación previa

Artículo 120.- Liquidación previa por comprobación abreviada o comprobación formal. La Administración Tributaria podrá practicar las liquidaciones

previas, por comprobación abreviada o formal.

Serán actuaciones de comprobación abreviada aquellas que se realicen utilizando los datos y los elementos de prueba que obren en poder de la Administración o que se le soliciten al obligado tributario sobre un período o impuesto determinado, ya sea previo al inicio del procedimiento de dicha comprobación o durante su desarrollo, sin que se puedan extender al examen de los libros de contabilidad de las actividades empresariales o profesionales que se verifican. Sin embargo, ello no limita la facultad de verificación de datos o información específica de alguna(s) cuenta(s) o registro(s) contable(s), referidos a los datos o información en estudio.

En la preparación de las liquidaciones previas, la Administración podrá requerir información a terceros así como realizar comprobaciones contables a los informantes.

Cuando se efectúen liquidaciones previas, debe hacerse constar de forma precisa los hechos y elementos comprobados, los medios de prueba concretos utilizados y el alcance de las actuaciones.

En los casos en que el sujeto pasivo haya incumplido el deber de declarar y de autoliquidar el impuesto, se le concederá un plazo de diez días hábiles para que proceda a presentar la declaración; transcurrido este sin que se haya subsanado el incumplimiento o justificado debidamente la inexistencia de la obligación, se podrá proceder a una comprobación abreviada.

En las liquidaciones previas por comprobación formal se realizará únicamente una comprobación de mera constatación de la existencia de errores aritméticos o de derecho en la declaración.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 121.- No aplicación de criterios de selección.

El procedimiento de liquidación previa no debe basarse en los criterios de selección que fundamentan el procedimiento de Fiscalización.

[Ficha artículo](#)

Artículo 122.- Inicio del procedimiento y propuesta de regularización.

1.- El procedimiento de liquidación previa se inicia con la notificación de un acto administrativo de inicio de actuaciones de comprobación abreviada o formal, cuyo contenido mínimo será el siguiente:

- a) Indicación del carácter abreviado o formal de la comprobación.
- b) Impuestos y períodos a que se refiere el alcance de la comprobación.
- c) Aspectos concretos a que se refiere la comprobación.
- d) Tratándose de una comprobación abreviada, se indicarán los elementos de prueba que obran en poder de la Administración.
- e) Tratándose de una comprobación formal, se indicará el error de derecho que se considere cometido o bien, el error de hecho o aritmético en que se incurrió.
- f) Indicación del aumento o diferencia del impuesto derivado de los elementos de prueba que obran en poder de la Administración o de la corrección de los errores de derecho, de hecho o aritméticos, según corresponda.

2.- En el mismo acto de notificación del inicio de la actuación, se entregará al sujeto pasivo la propuesta de regularización de la obligación tributaria, adjuntando el formulario oficial correspondiente. En esta etapa se debe indicar al sujeto pasivo que cuenta con un plazo de cinco días hábiles contados a partir de la notificación del inicio de actuaciones, para que regularice su obligación o manifieste su disconformidad, con la advertencia de que se entenderá puesta de manifiesto la disconformidad cuando no comparezca dentro del plazo fijado.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 123.- Procedimiento cuando se solicite información o se practiquen actuaciones adicionales. Previo o conjuntamente con la notificación del inicio del procedimiento de liquidación previa, la Administración Tributaria podrá solicitar datos o justificantes al sujeto pasivo o bien, realizar actuaciones adicionales. Una vez vencido el plazo otorgado o practicadas las actuaciones, y en el tanto persistan aumentos o diferencias de impuesto, se notificará al sujeto pasivo los resultados de la comprobación y se le extenderá una propuesta de regularización en los términos del artículo 122 de este Reglamento.

Cuando el sujeto pasivo no aporte los datos o justificantes solicitados, podrá aplicarse el método de base presunta a que se refiere el artículo 125 inciso b) del Código.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 124.- Procedimiento cuando no se ha solicitado información ni programado actuaciones adicionales.

De no haberse solicitado información al obligado tributario ni programado actuaciones adicionales a practicar, este cuenta con un plazo de cinco días hábiles, a partir del día siguiente a la notificación del acto de inicio de actuaciones de comprobación abreviada o formal, para que proceda a manifestar su conformidad o disconformidad con la propuesta de regularización. Se entenderá puesta de manifiesto la disconformidad, cuando no comparezca dentro del plazo fijado en este Reglamento.

En caso de disconformidad con la propuesta de regularización, el obligado tributario podrá alegar por escrito las razones de su disconformidad y adjuntar la prueba que considere oportuna, dentro del plazo de los diez días hábiles siguientes a partir de la notificación del acto administrativo de inicio de la actuación, las cuales serán analizadas en el acto administrativo de liquidación de oficio.

La manifestación de conformidad del obligado tributario la hará constar en el formulario oficial que se le adjuntó para tal fin.

[Ficha artículo](#)**Artículo 125.- Rectificación de las declaraciones.**

1. Los sujetos pasivos cuentan con un plazo de tres días hábiles para rectificar, por única vez, las declaraciones tributarias, después de notificado el inicio de un procedimiento de liquidación previa.

El funcionario tributario debe proceder a verificar que los montos de la nueva declaración presentada guarden relación con la información en poder de la Administración Tributaria y con los márgenes de utilidad establecidos para el período en estudio, en cuyo caso procederá a dar el caso por concluido.

2. Vencido el plazo de los tres días hábiles mencionados, el obligado tributario podrá hacer una petición de rectificación ante los funcionarios a cargo de la comprobación, para que se consideren cualesquiera otros elementos que pudieran incidir en la determinación tributaria; debiendo aportar en ese mismo acto las pruebas que los respalden. La aceptación o rechazo de tales elementos se valorarán en el traslado de cargos y se incorporarán en la resolución que determina la obligación tributaria.

Mediante resolución general se establecerán los requisitos y condiciones en que deben aportarse las pruebas que se consideren pertinentes.

3. Una vez notificado el inicio de un procedimiento de liquidación previa no procede la presentación de declaraciones rectificativas si el sujeto pasivo no había presentado anteriormente la declaración inicial.

De presentarse la declaración inicial con posterioridad a la notificación del inicio del procedimiento de liquidación previa, esta se incorporará al procedimiento careciendo de todo efecto rectificativo, para lo cual los aspectos declarados que coincidan con la propuesta de regularización se tendrán como una aceptación total o parcial de dicha propuesta.

Si persistieran aspectos de la propuesta de regularización no aceptados total o parcialmente, se procederá a notificar el traslado de cargos u observaciones respectivo.

4. Los sujetos pasivos que presenten una declaración inicial o rectifiquen las declaraciones, cuyos montos sean diferentes a los suministrados por terceros informantes, que no aporten prueba para justificar las diferencias, y/o que los márgenes de utilidad aplicados presenten valores inferiores a los establecidos por la Administración Tributaria, podrán ser seleccionados para practicarles una liquidación definitiva.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 126.- Suspensión de las actuaciones.

Si en el proceso de liquidación previa se determinan elementos que ameriten el inicio de una actuación fiscalizadora, tendiente a la liquidación definitiva de la obligación tributaria del sujeto pasivo, el órgano actuante podrá suspender la comprobación abreviada para recomendar ante los órganos de fiscalización el inicio de actuaciones orientadas a la liquidación definitiva. Si en el transcurso de treinta días hábiles no se notifica el inicio de la actuación de liquidación definitiva, se continuará con el procedimiento de liquidación previa hasta su finalización, sin perjuicio de que posteriormente el órgano fiscalizador realice la liquidación definitiva. La suspensión del proceso de liquidación previa debe comunicarse al contribuyente.

[Ficha artículo](#)

Artículo 127.- Conclusión de las actuaciones de comprobación previa y procedimiento posterior a la propuesta de regularización. Las actuaciones de comprobación se darán por concluidas con la regularización efectuada dentro del plazo conferido, o en su defecto con la emisión de la resolución que determina la obligación tributaria.

A. Conformidad con la propuesta de regularización.

La conformidad del sujeto pasivo con la propuesta de regularización, constituye una manifestación voluntaria de aceptación de los resultados de la actuación y de las diferencias establecidas, dentro del plazo de cinco días establecido para ello y en el modelo oficial establecido al efecto.

El formulario oficial mediante el cual el sujeto pasivo manifiesta su conformidad con la propuesta de regularización constituye el acto administrativo que liquida de oficio la obligación tributaria, para todos los efectos.

Contra ese acto no cabe ningún recurso, pero ello no impide que ante manifiesto error de hecho pueda plantearse la solicitud respectiva, conforme al artículo 102 del Código, en el plazo máximo de diez días hábiles contados a partir del día hábil siguiente a la fecha de aceptación de la regularización.

Se entenderá por error de hecho aquél que versa sobre un suceso, dato aritmético o circunstancia de la realidad, independiente de toda opinión, apreciación o interpretación jurídica.

Una vez aceptada la propuesta de regularización se procede al registro de la deuda en la cuenta tributaria del contribuyente.

B. Disconformidad con la propuesta de regularización.

Transcurridos cinco días hábiles a partir de la notificación del inicio de actuaciones sin que el obligado tributario haya regularizado ni comparecido, se procederá a notificarle el traslado de cargos u observaciones respectivo.

C. Traslado de cargos u observaciones.

Para efectos del procedimiento de liquidación previa, el traslado de cargos es el documento que se extiende con el fin de trasladar al sujeto pasivo los resultados de las actuaciones de comprobación abreviada, en los casos en que se determine una diferencia de impuesto a cargo de éste, continuando con el procedimiento de determinación de oficio de la obligación tributaria si el sujeto manifiesta, implícita o explícitamente, disconformidad con tales resultados.

D. Impugnación por el sujeto pasivo.

Dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha de notificación del traslado de cargos, el sujeto pasivo puede impugnar por escrito, por los medios que establezca la Administración Tributaria, los cargos formulados, debiendo especificar los hechos y las

normas jurídicas en que fundamenta su reclamo, alegar las defensas que considere pertinentes y aportar las pruebas que considere pertinentes, con respecto a los hechos que se le atribuyan.

Vencido el plazo de diez días a que se refiere este artículo, no cabe ninguna impugnación. En caso de presentarse la impugnación de forma extemporánea, la misma será rechazada ad portas, quedando posibilitado el obligado tributario a presentar sus alegatos en las etapas recursivas subsecuentes. La Administración Tributaria deberá poner en conocimiento al interesado, notificando el carácter extemporáneo de la impugnación presentada.

El contribuyente podrá pagar bajo protesta, el monto del tributo, junto con los intereses respectivos.

E. Resolución de la Administración Tributaria.

Interpuesta o no la impugnación dentro del plazo de diez días hábiles establecido en el apartado D) de este artículo, el Gerente y Subgerente de la Administración Tributaria Territorial competente, o el Director y Subdirector de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, deberán dictar y firmar en forma conjunta la resolución que determina la obligación tributaria.

La Administración Tributaria deberá dictar y notificar la resolución al sujeto pasivo dentro los dos meses siguientes al vencimiento del plazo para interponer el reclamo, se haya interpuesto o no la impugnación respectiva.

Para efectos de la Administración Tributaria, este plazo será ordenatorio, debiendo notificarse la resolución, aun vencido este plazo.

La resolución deberá atenerse a lo dispuesto en el artículo 147 del Código e indicarle al sujeto pasivo los recursos que procedan contra la misma.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 128.-Coexistencia con otros procedimientos.

El desarrollo de un procedimiento de liquidación previa de la obligación tributaria no impide el inicio y desarrollo de otro (s) procedimiento (s) de liquidación previa; siempre que versen sobre aspectos diferentes a los analizados. Tampoco impide el inicio y desarrollo de un procedimiento de liquidación definitiva.

Estando en curso una liquidación previa, sobre un impuesto y periodo determinado, podrá iniciarse una liquidación definitiva, siendo que la primera se suspenderá y acumulará para ser resuelta dentro del procedimiento de liquidación definitiva. Igualmente, procede el inicio de un procedimiento de liquidación definitiva sobre un mismo impuesto y periodo, sobre los cuales ya existe una liquidación previa, cuyo acto administrativo se encuentre firme, en el tanto la liquidación definitiva se fundamente en elementos probatorios diferentes a los contemplados en la liquidación previa.

(Así reformado por el artículo 11 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

CAPITULO VII

Control Tributario Intensivo

SECCIÓN I

Potestades y órganos de la función de control tributario intensivo

Artículo 129.- Función de control tributario intensivo

La función de control tributario intensivo tiene por objeto comprobar la situación tributaria de los sujetos pasivos, con el fin de verificar el exacto cumplimiento de sus obligaciones y deberes materiales y propiciar la regularización correspondiente.

Para los efectos del presente Reglamento dicha función se entiende referida a los tributos administrados por la Dirección General de Tributación.

[Ficha artículo](#)

Artículo 130.- Órganos encargados del control tributario intensivo y su competencia.

Las funciones y atribuciones propias de la función de control tributario intensivo, en el ámbito de la competencia de la Dirección General de Tributación, serán ejercidas por los

siguientes órganos:

- a) Por la Dirección de Fiscalización que en el cumplimiento de sus tareas normativa, operativa, de planeación y control de gestión, tendrá competencia en todo el territorio nacional.

- b) Por los órganos de fiscalización de las administraciones tributarias territoriales y de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, que son las unidades encargadas de ejecutar, en el ámbito de su competencia, los planes y programas que para el cumplimiento de sus funciones trace la Dirección de Fiscalización.

- c) Por las Direcciones en que, mediante resolución general, se determine la necesidad de que desarrollen funciones de control tributario intensivo, en razón de su especialidad técnica.

[Ficha artículo](#)

Artículo 131.- Plan Anual de Fiscalización.

Las actuaciones de control tributario intensivo, en el ámbito de competencia de la Dirección de Fiscalización, de los órganos de fiscalización de las administraciones tributarias territoriales y de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, se desarrollarán de conformidad con lo dispuesto en un plan anual que elaborará la Dirección de Fiscalización, en concordancia con las políticas institucionales de la Dirección General de Tributación e incorporando, cuando así lo hubiere aprobado, los programas especiales sugeridos por las Direcciones Regionales y de Grandes Contribuyentes.

El Plan Anual de Fiscalización contemplará el universo de contribuyentes a fiscalizar, determinando el número de actuaciones a cumplir, el alcance de estas y la carga de trabajo que ellas representen frente a los recursos disponibles.

En este plan se utilizarán los criterios de selección vigentes para el período en que este ha de ser ejecutado. Dichos criterios serán emitidos por decreto ejecutivo y podrán ser ampliados, reducidos o modificados anualmente. En tanto no se publiquen las variaciones, seguirán rigiendo los criterios en vigencia.

Corresponderá a la Dirección de Fiscalización el control del cumplimiento que del Plan hagan los órganos fiscalizadores de las administraciones tributarias territoriales y la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, así como la evaluación de sus resultados. Para tal efecto, aquellos órganos deberán suministrar toda la información que resulte pertinente.

[Ficha artículo](#)

Artículo 132.- Facultades y competencias. Para el control del cumplimiento material de la obligación tributaria, los órganos fiscalizadores podrán llevar a cabo cuantas actuaciones sean necesarias con el fin de determinar la ocurrencia de los hechos generadores de los impuestos que administra la Dirección General de Tributación, cuantificar las bases imponibles de éstos, sus respectivas cuotas tributarias y en general, verificar los elementos que configuran la obligación tributaria objeto de fiscalización; formular la regularización que proceda, preparar los traslados de cargos, la resolución que determina la obligación tributaria y aplicar las sanciones dispuestas normativamente, cuando corresponda, así como resolver el recurso de revocatoria dispuesto en los artículos 145 y 150 del Código.

Por este medio podrán, entre otros:

- a. Realizar el examen de los comprobantes, libros, registros, sistemas, programas y archivos de contabilidad manual, mecánica o computarizada del sujeto pasivo a fiscalizar. Igualmente podrán examinar la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios que se halle en poder del sujeto pasivo o terceros.
- b. Verificar las cantidades, calidades y valores de bienes y mercaderías, confeccionar inventarios de estos, controlar su confección o confrontar en cualquier momento los inventarios contra las existencias reales.
- c. Verificar en todas sus etapas el proceso de producción y comercialización de bienes y servicios.
- d. Entrar o acceder a fincas, locales de negocios y en general, a inmuebles o muebles donde se encuentren documentos o información previsiblemente pertinente para la determinación de los tributos.
- e. Requerir a los sujetos pasivos y terceros para que, en los casos y bajo las condiciones que establece la ley, aporten cualquier tipo de documentos o información que pueda ser previsiblemente pertinente.
- f. Requerir de toda persona física o jurídica, pública o privada, la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, que se deduzca de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas.
- g. Obtener de otras entidades públicas, en los casos y bajo las condiciones que establece la ley, copia de los informes que en el ejercicio de sus tareas de control hayan efectuado en relación con los contribuyentes, responsables o declarantes investigados, y recabar de aquellas el apoyo técnico necesario para el cumplimiento de sus tareas.
- h. Realizar el control de ingresos por ventas o prestación de servicios gravados.

- i. En general, efectuar todas las actuaciones necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos que permita la ley.
- j. Generar la resolución que determina la obligación tributaria, determinando la correcta cuantía de la obligación tributaria a cargo del sujeto fiscalizado con carácter de liquidación previa o definitiva de conformidad con lo establecido el artículo 126 del Código, así como los intereses que correspondan y proponer la regularización que proceda, todo con arreglo a lo establecido en el artículo 144 del Código y en los artículos 152 y 157 del presente Reglamento.
- k. Aplicar las sanciones por las infracciones administrativas que hubieren cometido los sujetos pasivos objeto de las actuaciones fiscalizadoras.
- l. Resolver el recurso de revocatoria regulado en los ordinales 145 y 150 del Código.

Para tales efectos, podrá requerir prueba para mejor resolver.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 133.- Otras facultades.

Sin perjuicio de las demás atribuciones establecidas en el Código y en el presente Reglamento, los funcionarios de la fiscalización podrán:

- a) Verificar los sistemas de control interno de las empresas en cuanto puedan facilitar la comprobación de la situación tributaria del investigado.
- b) Realizar mediciones, valoraciones o tomas de muestras, así como fotografiar, realizar croquis o planos. Estas operaciones podrán ser ejecutadas por los propios funcionarios de la fiscalización o por personas designadas conforme a la ley.
- c) Recabar información de los trabajadores o empleados del sujeto pasivo investigado sobre cuestiones relativas a las actividades en que participen conforme a su labor, en las condiciones establecidas en el presente Reglamento.
- d) Solicitar el dictamen de peritos y traductores oficiales.
- e) Requerir del sujeto pasivo la traducción oficial o notarial de cualquier documento con trascendencia probatoria para efectos tributarios, que se encuentre redactado en

un idioma distinto al español.

[Ficha artículo](#)

Artículo 134.- Instrumentos para la revisión.

Los funcionarios de la fiscalización podrán utilizar para su análisis, los instrumentos que consideren convenientes, entre los cuales podrán figurar:

- a) Declaraciones del sujeto pasivo.
- b) Contabilidad del sujeto pasivo, comprendiendo tanto los estados financieros, los registros y soportes contables, como los justificantes de las anotaciones realizadas y las hojas previas o accesorias de dichas anotaciones, así como los contratos y documentos con trascendencia tributaria.
- c) Datos o antecedentes obtenidos directa o indirectamente de otras personas o entidades y que afecten al sujeto pasivo.
- d) Datos o informes obtenidos como consecuencia de denuncias que, a juicio de la Administración, tengan un sustento razonable.
- e) Cuantos datos, informes y antecedentes puedan procurarse legalmente.
- f) Copias de los soportes magnéticos que contengan información tributaria.

[Ficha artículo](#)

Artículo 135.- Clases de actuaciones.

Las actuaciones que lleven a cabo los órganos de fiscalización se clasificarán en:

a) Actuaciones de comprobación e investigación. Con ocasión de estas actuaciones, se comprobará la exactitud y veracidad de los hechos y circunstancias de cualquier naturaleza consignados por los sujetos pasivos u obligados tributarios, en cuantas declaraciones y comunicaciones se exijan. Asimismo, se investigará la posible existencia de elementos de hecho u otros antecedentes con trascendencia tributaria que sean desconocidos totalmente por la Administración. Cuando los órganos de la fiscalización desarrollen esta clase de actuaciones, deberán obtener cuantos datos o antecedentes obren en poder del obligado tributario o terceros y puedan ser, a juicio de aquellos, de especial relevancia tributaria para la comprobación de la obligación tributaria del sujeto pasivo fiscalizado, así como los que sean trascendentes para comprobar a cualquier otro sujeto pasivo.

b) De valoración. Las actuaciones de valoración de bienes, rentas, productos, derechos y patrimonios en general, de personas y entidades públicas y privadas, tendrán por objeto la tasación o comprobación del valor declarado, así como también la valoración de los bienes no declarados, por cualquiera de los medios admitidos por el ordenamiento jurídico vigente. No se considerarán actuaciones de valoración aquellas en las cuales el valor de los bienes, rentas, productos, derechos y patrimonios resulte directamente de la aplicación de normas legales o reglamentarias. Estas actuaciones podrán desarrollarse por la propia iniciativa de los funcionarios de la fiscalización o en casos en que la naturaleza especialmente compleja de la valoración lo recomiende, por otros órganos de la Administración Tributaria o bien de otras instituciones públicas.

Entre los criterios utilizables para la valoración de bienes objeto de tráfico común, podrá válidamente utilizarse el precio corriente en plaza, entendiéndose por éste el valor que tienen tales bienes en los mercados en que usualmente se venden.

[Ficha artículo](#)

Artículo 136.- Medidas cautelares. En cualquier momento en el desarrollo de las actuaciones, los funcionarios de la fiscalización podrán solicitar a la autoridad judicial la adopción de las medidas cautelares para la inspección de locales o el secuestro de bienes o información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, a los fines de determinar la cuantía de la obligación tributaria, de conformidad con lo establecido en los artículos 113 y 114 del Código.

También podrán solicitar al Jefe de la Oficina de Cobro Judicial que realice las gestiones pertinentes ante la autoridad judicial competente, a fin de que esta ordene como medida cautelar, el embargo de los bienes del sujeto fiscalizado dispuesto en el artículo 196 bis del Código, en los casos en que existiere peligro de que este se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a dejar insoluto el crédito.

En la solicitud, la Administración Tributaria deberá justificar ante la oficina de cobros competente, los hechos que fundamentan el peligro latente de que el sujeto fiscalizado pueda realizar las maniobras referidas en el párrafo anterior.

La solicitud deberá suscribirse por el Subgerente de Fiscalización de la Administración Tributaria territorial competente o por el Subdirector de Fiscalización de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, o por el Subdirector de Investigación del Fraude Tributario de la Dirección de Fiscalización, según corresponda.

El Jefe de la Oficina de Cobro Judicial deberá analizar la solicitud en un plazo no mayor de cinco días, plazo dentro del cual podrá requerir mayor información a la Administración Tributaria, caso contrario deberá remitir al juez competente la misma, a efectos de que se siga el procedimiento establecido en los artículos 196 y 197 del Código.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 137.- Información en poder de entidades financieras.

En los casos en que en el desarrollo de las actuaciones de comprobación e investigación se requiera información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, que esté en poder de entidades financieras, los funcionarios de fiscalización podrán requerirla atendiendo a lo regulado en los numerales 106 bis y 106 ter del Código.

[Ficha artículo](#)

Sección II

Inicio de los procedimientos

Artículo 138.- Iniciación de actuaciones de fiscalización.

Para el inicio de las actuaciones de comprobación e investigación se aplicará lo expresamente regulado en el artículo 139 de este Reglamento. Para iniciar las actuaciones de valoración del inciso b) del artículo 135 de este Reglamento, bastará con una comunicación escrita por parte del órgano competente.

[Ficha artículo](#)**Artículo 139.- Iniciación de las actuaciones de comprobación e investigación.**

La actuación de comprobación e investigación deberá iniciarse mediante comunicación escrita notificada al sujeto pasivo, al menos diez días hábiles antes. A esta comunicación de inicio se le acompañará el requerimiento de información.

En dicha comunicación se le informará al interesado:

- a) El nombre de los funcionarios encargados de las actuaciones.
- b) Criterio o criterios por los cuales fue seleccionado.
- c) El alcance de la actuación, detallando los tributos y períodos fiscales que comprenderá.
- d) Registros, documentos y bienes que debe tener a disposición de los funcionarios.
- e) Fecha en que se iniciarán materialmente las actuaciones frente al sujeto fiscalizado.
- f) Los derechos que le asisten durante el procedimiento, así como las obligaciones que debe cumplir.

El alcance de la actuación podrá ampliarse con respecto a los períodos e impuestos comunicados originalmente. En este supuesto, deberá notificársele al sujeto fiscalizado tal ampliación, indicándole los alcances concretos de esta, entendiéndose interrumpida la prescripción sobre los impuestos y períodos ampliados, a partir de tal notificación.

Contra la comunicación de inicio o ampliación no cabe recurso alguno, debiendo indicarse así en dichos documentos.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 140.- Efectos del inicio de una actuación de comprobación e investigación. Una vez notificado el inicio de una actuación de comprobación e investigación, se producirán los siguientes efectos:

- 1) Interrupción del plazo de prescripción para determinar la obligación tributaria.
- 2) No procede la presentación de declaraciones autoliquidaciones tendientes a rectificar el impuesto y período objeto de comprobación, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 143 de este Reglamento.
- 3) No procederá la respuesta a las consultas planteadas cuando la materia objeto de consulta forme parte de las cuestiones que se resolverán en el curso de dicho procedimiento, a tenor de lo establecido en el inciso c) del artículo 119 del Código.

No obstante, si por causas imputables a la Administración, la actuación material frente al sujeto fiscalizado no se iniciara efectivamente dentro del mes siguiente a la fecha de notificación de la comunicación de inicio, se entenderá nulo el inicio de tal actuación y producidos en lo que corresponda, los siguientes efectos:

- a) Se entenderá no producida la interrupción del cómputo de la prescripción como consecuencia del inicio de tales actuaciones.
- b) Las declaraciones sobre los tributos y períodos objeto de las actuaciones, presentadas entre la fecha de interrupción y la de su reinicio, así como el ingreso de las cuotas correspondientes, se entenderán realizadas espontáneamente a los efectos de las reducciones de la sanción dispuestas en el artículo 88 y de la excusa legal absolutoria contenida en el artículo 92, ambos del Código, así como cualquier otro efecto que corresponda.
- c) Procederá la respuesta de cualquier consulta que se hubieren planteado sobre la materia objeto del procedimiento y cuya respuesta se hubiere negado, a tenor de lo establecido en el inciso c) del artículo 119 del Código.

En el evento de que posteriormente la Administración decidiera realizar la actuación, deberá notificar nuevamente su inicio, entendiéndose interrumpida la prescripción y producidos todos los demás efectos que conlleva el inicio de las actuaciones, a partir de la fecha de esta última notificación.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N º 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 141.- Alcance de las actuaciones de comprobación e investigación.

Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación podrán tener carácter general o parcial. Tendrán carácter parcial cuando no afecten a la totalidad de los elementos de la obligación tributaria, en el período objeto de comprobación. En otro caso, las actuaciones tendrán carácter general en relación con la obligación tributaria y período comprobado.

En todo caso, sean generales o parciales, la conclusión del procedimiento tendrá como efecto la imposibilidad de que la Administración Tributaria pueda entrar a comprobar de nuevo la situación tributaria del sujeto pasivo, en relación con los aspectos de los tributos y períodos revisados y no objetados por la fiscalización y en caso de los objetados, si hay conformidad del sujeto pasivo con la propuesta de regularización.

[Ficha artículo](#)

Artículo 142.- Sustitución de los funcionarios designados.

La comprobación se llevará a cabo hasta su conclusión, por los funcionarios que las hubiesen iniciado, salvo cese, traslado, enfermedad o bien otra causa justa de sustitución de estos, lo cual deberá ser comunicado al sujeto pasivo.

[Ficha artículo](#)

Artículo 143.- Improcedencia de presentar declaraciones rectificativas. Una vez notificado el inicio de la actuación de comprobación e investigación, no procede la presentación de declaraciones autoliquidaciones tendientes a rectificar el impuesto y período objeto de las actuaciones. Cualquier importe ingresado

relacionado con tales impuestos y períodos se tendrá como ingreso a cuenta de lo que en definitiva se determine mediante la resolución que determina la obligación tributaria.

No obstante, el sujeto inspeccionado podrá hacer una solicitud de rectificación ante los funcionarios a cargo de la comprobación, para que se consideren cualesquiera otros elementos que pudieran incidir en la liquidación tributaria y que fueren desconocidos por esos funcionarios. Para estos efectos, el obligado tributario deberá aportar a los funcionarios actuantes el detalle de los rubros sobre los que versa su solicitud, y en el cual se individualicen los aumentos y disminuciones correspondientes frente a lo originalmente declarado; asimismo deberá aportar los documentos o comprobantes que respalden su solicitud. Sin este detalle y sus comprobantes, la petición de rectificación se declarará sin derecho al correspondiente trámite, previo cumplimiento de la prevención establecida en el párrafo primero del artículo 59 de este Reglamento.

La petición de rectificación podrá ser planteada durante el proceso de comprobación e investigación y hasta antes de ser notificada la convocatoria a la audiencia final.

La aceptación o no de tales elementos formará parte de los resultados incorporados en la propuesta de regularización que deberá informarse en la audiencia final a que se refiere el artículo 155 de este Reglamento y hacerse constar en el acta respectiva.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Sección III

Desarrollo de los procedimientos

Artículo 144.- Interrupción de la actuación de comprobación e investigación.

Iniciada la actuación deberá seguir hasta su terminación, de acuerdo con su naturaleza y carácter, evitándose interrupciones que retarden injustificadamente la conclusión del procedimiento. No obstante, cuando la interrupción de las actuaciones por causas imputables a la Administración supere los dos meses contados a partir de la última actuación practicada, se producirán los siguientes efectos:

- a) Se entenderá no producida la interrupción del cómputo de la prescripción.
- b) Las declaraciones rectificativas en el impuesto y período objeto de verificación, se

considerarán válidas para todos los efectos legales. Cualquier ingreso producto de dichas declaraciones se entenderá realizado espontáneamente a los efectos de las reducciones de las sanciones establecidas en el artículo 88 y de la excusa legal absoluta contenida en el artículo 92, ambos del Código.

- c) Procederá la respuesta de cualquier consulta que se hubiere planteado sobre la materia objeto del procedimiento y cuya respuesta se hubiere negado, según lo establecido en el inciso c) del artículo 119 del Código.

La continuación de las actuaciones deberá hacerse mediante notificación al sujeto fiscalizado, entendiéndose interrumpido el cómputo de la prescripción a partir de la fecha de esta última notificación y válidas todas las actuaciones realizadas antes de la fecha de interrupción.

Se mantendrá el efecto interruptor de la notificación del inicio de la actuación, cuando en el expediente administrativo consten actuaciones frente al mismo sujeto inspeccionado o frente a terceros, a los efectos de obtener informes, estudios técnicos y en general, cualquier información previsiblemente pertinente para efectos tributarios necesaria para la correcta determinación de su obligación o cuando se active un convenio internacional de intercambio de información, a los efectos de obtener informes, estudios técnicos y en general, cualquier información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, necesaria para la correcta determinación de su obligación.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 145.- Lugar y horarios en los que debe efectuarse la actuación de comprobación e investigación.

La actuación deberá desarrollarse en el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de los negocios del sujeto pasivo objeto de la inspección o bien, donde se realicen las actividades económicas o donde existan pruebas de los hechos a comprobar. Además deberá gestionarse en horas hábiles, atendiendo a la jornada de trabajo del sujeto pasivo inspeccionado y de la Administración, sin perjuicio de que de común acuerdo se permita la actuación fuera de la jornada común.

Cuando por alguna circunstancia justificada no pudieran desarrollarse en uno de esos lugares o sea conveniente para el mejor desarrollo de las actuaciones, se podrán desarrollar en las oficinas de la Administración Tributaria.

[Ficha artículo](#)

Artículo 146.- Revisión de la documentación del sujeto pasivo. Durante la comprobación, los sujetos pasivos deberán poner a disposición de los funcionarios de fiscalización, su contabilidad, libros, facturas, contratos, correspondencia, documentación y demás justificantes concernientes a su actividad económica, incluidos los programas y archivos en soportes magnéticos.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 147.- Requerimientos de información. Los funcionarios a cargo de la fiscalización podrán requerir información que resulte previsiblemente pertinente para efectos tributarios, al sujeto inspeccionado o terceros relacionados, con el fin de procurar la correcta verificación de la situación tributaria objeto de comprobación.

El requerimiento de referencia deberá ser notificado por los medios que autorice el Código.

El requerimiento se dirigirá al sujeto inspeccionado o al tercero relacionado o a quien ostente su representación legal, concediéndosele un plazo de diez días hábiles para que cumpla con lo requerido. En supuestos de especial complejidad el sujeto inspeccionado podrá solicitar ampliación del plazo y el funcionario a cargo podrá ampliar este plazo según lo estime razonable.

La solicitud de ampliación del plazo se conocerá siempre y cuando el sujeto la haya solicitado con tres días de anticipación al vencimiento del mismo; para ello deberá exponer y demostrar los motivos en que fundamenta la ampliación solicitada. Esta solicitud de ampliación será valorada por el funcionario encargado, en caso de otorgarla se hará una única vez por un plazo de cinco días adicionales.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 148.- Requerimientos de comparecencia ante la Administración Tributaria.

Los funcionarios a cargo de la fiscalización podrán citar al sujeto pasivo inspeccionado o terceros relacionados con la obligación tributaria correspondiente para que comparezcan dentro de un plazo no menor de tres días hábiles ante la Administración Tributaria y contesten, oralmente o por escrito, las preguntas o cuestionamientos necesarios para la verificación de la situación tributaria objeto de comprobación. El requerimiento deberá ser notificado concretamente a la persona que deba comparecer, por los medios legales establecidos.

[Ficha artículo](#)

Artículo 149.- Inspección de locales.

Cuando sea necesario para determinar o fiscalizar la situación tributaria, los funcionarios de las áreas de fiscalización de las administraciones tributarias territoriales y de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, conforme a su competencia material y territorial, podrán inspeccionar los locales, se trate de bienes muebles e inmuebles, ocupados por cualquier título por el sujeto pasivo.

En caso de negativa o resistencia del sujeto pasivo a permitir el acceso a sus locales, se levantará un acta en la cual se indicará el lugar, fecha, nombre y demás elementos de identificación del renuente, y cualquiera otra circunstancia que resulte conveniente precisar.

El acta será firmada por los funcionarios que participen en la actuación y por la persona física que impidió el acceso. Si este no sabe, no quiere o no puede firmar, así deberá hacerse constar.

Ante esta negativa o resistencia, los órganos de fiscalización competentes podrán solicitar a la autoridad judicial, mediante resolución fundada, autorización para el allanamiento previsto en el artículo 113 del Código; en tal caso el acta levantada servirá de base para la solicitud, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondan.

No será necesario obtener autorización previa ni será exigible la aplicación de la medida cautelar de allanamiento para ingresar a aquellos establecimientos, que por su propia naturaleza estén abiertos al público, siempre que se trate de las áreas de acceso público.

[Ficha artículo](#)

Artículo 150.- Secuestro de documentos y bienes.

En caso de negativa de las personas obligadas a cumplir con los suministros generales o con los requerimientos individualizados de información, los órganos de fiscalización competentes solicitarán autorización a la autoridad judicial, mediante resolución fundada, para el secuestro de documentos y bienes previstos en la ley.

La potestad de realizar un secuestro de documentos dentro o con ocasión de una actuación de comprobación e investigación cabrá tanto respecto de los contribuyentes, responsables o declarantes como respecto de los informantes.

No obstante lo anterior, cuando la Administración Tributaria requiera preservar documentos o bienes necesarios para la determinación de la obligación tributaria o bien para asegurar las pruebas de la comisión de un ilícito tributario, podrá prescindir del requerimiento previo a la persona en cuyo poder se halle la información o el bien y solicitar ésta directamente a la autoridad judicial, por el procedimiento de secuestro establecido en el ordinal 114 del Código.

La autorización para el secuestro de documentos conllevará la de ingreso al lugar donde éstos se encuentran, únicamente para los efectos de obtener la información requerida.

[Ficha artículo](#)

Artículo 151.- Información en poder de entidades financieras.

En los casos en que durante la actuación de comprobación e investigación se estime necesario solicitar información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, que se encuentre en poder de entidades financieras, los órganos de fiscalización competentes la solicitarán mediante el procedimiento estatuido en los artículos 106 bis y 106 ter del Código.

[Ficha artículo](#)

Sección IV

Conclusión de los procedimientos

Artículo 152.- Conclusión de la actuación de comprobación e investigación.

Cuando a juicio de los funcionarios responsables se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar la determinación de la obligación tributaria, se convocará al obligado tributario para que comparezca ante la Administración Tributaria, a fin de informarle los resultados y proponerle la regularización de su obligación tributaria.

Igualmente, para la conclusión de la actuación de comprobación e investigación cuando se determine que no hay diferencia de impuesto, o que hay un saldo a favor, se deberá de convocar al obligado tributario a que comparezca ante la Administración Tributaria.

La etapa de comprobación e investigación del procedimiento de determinación de oficio de la obligación tributaria se dará por concluida con el levantamiento y firma del acta donde conste la celebración de la audiencia final.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 153. Elaboración de la propuesta de Regularización. Siempre que los resultados obtenidos en la actuación de comprobación e investigación supongan diferencias de las bases imponibles o de las cuotas tributarias declaradas, el funcionario a cargo deberá elaborar la propuesta de regularización que establece el artículo 144 del Código, en la cual se hará constar:

- a) El impuesto y período fiscal objeto de verificación.

b) Los hechos, las pruebas y los fundamentos jurídicos que motivan las diferencias con lo inicialmente declarado o lo determinado ante la omisión en la presentación de las declaraciones autoliquidativas a que estuviera obligado.

c) La cuota tributaria determinada por impuesto y período impositivo o tratándose de impuestos con devengo instantáneo, la cuota tributaria por cada hecho imponible, así como los intereses generados desde la fecha en que debió pagarse el impuesto y hasta la fecha de la propuesta.

d) Los elementos considerados en la petitoria de rectificación, en caso de haberse presentado alguna.

La propuesta será suscrita por los funcionarios actuantes del órgano de fiscalización que realizó la actuación de comprobación e investigación.

La notificación de esta propuesta de regularización se realizará en la audiencia final.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 154. Convocatoria a la audiencia final. La convocatoria a la audiencia final deberá efectuarse con tres días hábiles de anticipación a la fecha programada para su realización.

A la audiencia el sujeto fiscalizado podrá acudir personalmente o hacerse representar por medio de un representante legal, con la debida personería con no más de quince días de expedida o bien a través de un apoderado que ostente poder suficiente que expresamente le permita:

a. Comparecer en la audiencia y

b. En caso de regularizar en el mismo acto, habilitarlo para disponer sobre la totalidad de la cuota tributaria determinada y sus accesorios, debiéndose aportar, antes del inicio de la audiencia, el poder de referencia.

En caso de no concurrir a la hora y fecha indicadas, salvo que demuestre la existencia de causa justificada, se tendrá como puesta de manifiesto su disconformidad total con los resultados de la actuación de comprobación e investigación, por lo que se continuará el procedimiento conforme a lo establecido en los artículos 160 a 163 de este Reglamento.

Si el compareciente concurre con un poder insuficiente que no le permita expresamente participar en la audiencia, se le apercibirá para que subsane ese defecto, entendiéndose automáticamente trasladada la audiencia para el tercer día hábil siguiente, a la misma hora y lugar, dejándose constancia expresa de ese hecho, en acta que se levantará al efecto. Si antes de iniciar la audiencia programada se constatará la persistencia de los

errores en el poder conferido, se hará constar así en un acta, continuándose el procedimiento bajo los supuestos de no concurrencia del sujeto pasivo.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 155. Celebración de la audiencia final. En el día, hora y lugar indicados en la convocatoria, se llevará a cabo la audiencia final, que se desarrollará en el orden siguiente:

1. Comunicación de:

1.1. Las valoraciones realizadas en función de la petición de rectificación presentada.

1.2. Las determinaciones tributarias efectuadas, explicándosele al sujeto pasivo los hechos y fundamentos de derecho que motivan las diferencias en las bases imponibles y en las cuotas tributarias, con respecto a las autoliquidadas o que debieron haberse autoliquidado en supuestos de omisión en la presentación de las declaraciones a que se estuviera obligado. Asimismo, se comunicará la cuantía de los intereses correspondientes, acumulados a esa fecha.

1.3. Las disminuciones en las bases imponibles y en las cuotas tributarias o los aumentos en los saldos a favor originalmente declarados, cuando procedan, estándose bajo este supuesto a lo regulado en el artículo 165 del presente Reglamento.

1.4. Las disminuciones en las pérdidas declaradas, las cuales podrían generar repercusiones en períodos fiscales posteriores.

1.5. Que del proceso de comprobación e investigación no resultaron diferencias con respecto a lo declarado.

2. Comunicación de las posibles infracciones administrativas que se tipificarían y las respectivas sanciones.

3. Advertencia al sujeto pasivo, sobre las consecuencias jurídicas y económicas de la eventual aceptación de la propuesta de regularización practicada y de las reducciones que se producirían en las multas por las sanciones que se impusieran, según lo establecido en el artículo 88 del Código.

4. Proposición al sujeto compareciente de la propuesta de regularización de las diferencias comunicadas, informándosele de su derecho a manifestar conformidad o no con dicha propuesta, pudiendo ser esta total o parcial, todo al tenor de lo dispuesto en el artículo 156 del presente Reglamento.

Concluida la audiencia final, los funcionarios actuantes extenderán un acta dejando constancia expresa de todos los aspectos desarrollados. Esta acta se extenderá en dos tantos, que deberán ser firmados por los funcionarios actuantes y por el compareciente, entregándosele un tanto, quien se tendrá por notificado de su contenido. En caso de que no sepa o no quiera firmarla, se dejará constando ese hecho en el acta.

En este acto se pondrá a disposición del sujeto fiscalizado, el expediente determinativo y sus accesorios, así como el expediente sancionador, en el que se respaldan las actuaciones administrativas realizadas y los resultados comunicados.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 156.- Posición del sujeto pasivo frente a la propuesta de regularización. El sujeto fiscalizado deberá manifestar su conformidad o disconformidad con cada uno de los elementos que configuran la base imponible y la cuota tributaria, presentados en la propuesta de regularización que se le formuló. Su decisión será única y definitiva y debe externarse en un solo acto, haciéndose constar en el modelo establecido al efecto.

Esta manifestación podrá darse en la audiencia establecida en el artículo 155 de este Reglamento, o si así lo decidiera, evidenciando su posición verbalmente o por escrito, ante los funcionarios actuantes, dentro de los cinco días hábiles siguientes a la fecha de celebración de aquella audiencia.

La conformidad podrá tener carácter total o parcial. Se entenderá como total, cuando comprenda todos los elementos que conforman la base y la cuota tributaria determinada, respecto a un impuesto y su período fiscal. Se entenderá como parcial, cuando se manifieste conformidad sobre algunos de los conceptos que conforman la base imponible determinada, para un impuesto y su período fiscal, manifestando disconformidad con otros de aquellos elementos.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 157.- Conformidad con la propuesta de regularización. La conformidad del sujeto pasivo con la propuesta de regularización, constituye una manifestación voluntaria de aceptación total o parcial de la propuesta de regularización notificada en la audiencia final a que se refiere el artículo 155 de este Reglamento. Cuando esta conformidad se manifieste con ocasión de la celebración de la audiencia, deberá dejarse constancia expresa en el acta que se expida para documentarla; si se manifiesta dentro de los cinco días hábiles siguientes, se hará constar en el modelo establecido al efecto.

La conformidad total o parcial, con la propuesta de regularización tendrá los siguientes efectos:

a. Deuda tributaria: La conformidad manifestada por el sujeto fiscalizado constituye el reconocimiento voluntario de la obligación tributaria determinada por los órganos de la fiscalización, procediéndose a elaborar el documento de ingreso y a su registro.

b. El interesado debe hacer el ingreso del importe regularizado mediante el modelo oficial establecido para ese fin, en un plazo máximo de treinta días hábiles contados a partir del día siguiente en que manifestó su conformidad con la propuesta de regularización, o bien obtener, dentro de ese mismo plazo, un aplazamiento o fraccionamiento de pago. El incumplimiento en el pago dentro del plazo respectivo faculta a la Administración Tributaria a ejercer la acción de cobro por los medios que correspondan, así como de la aplicación de la sanción establecida en el artículo 80 del Código.

c. Extinción de la facultad de comprobación: La Administración Tributaria no podrá revisar nuevamente, los conceptos y períodos de los tributos sobre los que se hubiere manifestado conformidad con la propuesta administrativa de regularización y la liquidación emanada se tendrá como definitiva.

d. Reducción de sanciones: Si se hubiere estimado la procedencia de alguna de las sanciones contempladas en el artículo 81 del Código y se hubiere reparado el incumplimiento, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 159 de este Reglamento, procederán las reducciones establecidas en los incisos b) y c) del artículo 88 del Código.

e. Revisión excepcional de la regularización: El sujeto pasivo no podrá solicitar la revisión de la regularización, salvo manifiesto error de hecho, en cuyo caso deberá plantearse la solicitud respectiva de conformidad con el artículo 102 del Código, en un plazo máximo de diez días hábiles contados a partir de que manifestó su conformidad con la propuesta.

La eventual revisión de ese acto por error en los hechos, no suspende los efectos de éste, por lo que el sujeto fiscalizado igualmente debe ingresar el monto regularizado dentro del plazo indicado, sin perjuicio de la devolución si se comprueba el error, en cuyo caso deberá modificarse la liquidación, notificándose así al interesado.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 158.- Cálculo de cuotas tributarias por regularizaciones parciales.

Ante la manifestación de conformidad parcial del sujeto pasivo con la propuesta de regularización que se le hubiere formulado y a los fines de asociarle a cada aumento en la base imponible la cuota o impuesto que le corresponda, deberá aplicarse el siguiente procedimiento de cálculo:

a) Cuando el tipo del tributo fuere proporcional, se aplicará ese tipo a cada uno de los aumentos a la base imponible.

b) Cuando la base imponible del tributo estuviera gravada por una escala de tipos o tarifas, deberá multiplicarse cada aumento en la base imponible por el tipo medio que resulte de la aplicación de esa escala.

c) El resultado que se obtenga mediante los cálculos de los incisos a) ó b), será el impuesto o cuota asociado con cada aumento a la base. Al resultado que se obtenga por la suma de esas cuotas se adicionará, cuando corresponda, los aumentos determinados directamente en la cuota del tributo para obtener los aumentos totales.

Las cuotas tributarias así obtenidas, en relación con cada aumento de base no aceptada por el sujeto pasivo, se pondrán en conocimiento de este en la celebración de la audiencia final, ante su manifestación de disconformidad parcial con la propuesta de regularización.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 159.- Reducción de la sanción del artículo 81 del Código, por reparación del incumplimiento material. A los efectos de las reducciones dispuestas en los incisos b) y c) del artículo 88 del Código, para la aplicación de la sanción por la infracción del artículo 81 del Código, se entenderá reparado el incumplimiento:

1) Tratándose del inciso b), si antes de notificar la resolución que determina la obligación tributaria se hubiere manifestado conformidad, total o parcial, con la propuesta de regularización y se hubiere ingresado el importe correspondiente dentro de los treinta días hábiles siguientes a la fecha de tal manifestación, en que se entiende dictada la liquidación o en su defecto, se hubiere obtenido dentro de ese mismo plazo un aplazamiento o fraccionamiento de pago.

2) Tratándose del inciso c), habiéndose notificado la resolución que determina la obligación tributaria y dentro del plazo para recurrirla, el sujeto pasivo presente un oficio en el que consten los hechos que acepta e ingrese el importe correspondiente dentro de los treinta días hábiles siguientes o en su defecto, hubiere obtenido dentro de ese mismo plazo, un aplazamiento o fraccionamiento de pago.

Sin perjuicio de lo anterior, para que proceda la reducción del cincuenta y cinco por ciento (55%) dispuesta en el inciso b) o del treinta por ciento (30%) dispuesta en el inciso c), ambos del artículo 88 del Código, el sujeto fiscalizado debe autoliquidar y pagar la sanción dentro del mismo plazo.

El sujeto fiscalizado debe informar los pagos realizados a los funcionarios actuantes, presentándoles los modelos oficiales en el que conste la cancelación del monto regularizado o la obtención del aplazamiento o fraccionamiento, así como la autoliquidación y pago de la sanción.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 160.- Disconformidad con la propuesta de regularización. La disconformidad es una manifestación voluntaria del sujeto fiscalizado de desacuerdo con la propuesta de regularización que le han formulado los órganos actuantes. Tendrá carácter total cuando la disconformidad abarque todos los conceptos incluidos en aquella propuesta y carácter parcial, cuando manifieste desacuerdo sólo sobre algunos de los conceptos de la propuesta.

Se entenderá puesta de manifiesto la disconformidad cuando el sujeto fiscalizado:

- a. Lo indique expresamente, en la misma audiencia final o dentro de los cinco días hábiles posteriores a su celebración.
- b. No comparezca, sin causa justificada, a la audiencia final en la fecha fijada.
- c. No comparezca dentro de los cinco días hábiles referidos en el artículo 156 del presente Reglamento.

En los dos últimos supuestos, los órganos o funcionarios actuantes deberán levantar un acta en la que se haga constar esta circunstancia.

En los casos en que el sujeto fiscalizado manifieste disconformidad total o parcial con la propuesta, según lo establecido previamente, se continuará con la notificación del traslado de cargos u observaciones al sujeto pasivo.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 161. Traslado de cargos u observaciones. Para efectos del procedimiento fiscalizador, en los casos en que se determine una diferencia de impuesto a cargo del sujeto pasivo, si el sujeto manifiesta disconformidad total o parcial con los resultados del proceso de comprobación e investigación, se deberá emitir un documento en el que se le informen y trasladen los cargos, hechos y fundamentos propios de la determinación de oficio.

La emisión y notificación del traslado de cargos u observaciones determinativo deberá realizarse dentro del plazo máximo de un mes, el cual se computa a partir de la manifestación de disconformidad, total o parcial.

Los funcionarios de fiscalización extenderán los traslados de cargos u observaciones en los modelos oficiales de la Administración Tributaria, los cuales deberán ser firmados por el funcionario encargado del estudio y su superior jerárquico inmediato.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 162.- Impugnación por el sujeto pasivo. Dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha de notificación del traslado que menciona el artículo 161 de este Reglamento, el sujeto pasivo puede impugnar por escrito, o por los medios que establezca la Administración Tributaria, las observaciones o cargos formulados, debiendo en tal caso especificar los hechos y las normas jurídicas en que fundamenta su reclamo y alegar las defensas que considere pertinentes con respecto a los hechos que se le atribuyan, proporcionando u ofreciendo las pruebas respectivas.

Vencido el plazo indicado, no cabe ninguna impugnación. En caso de presentarse la impugnación de forma extemporánea, la misma será rechazada ad portas, quedando posibilitado el obligado tributario a presentar sus alegatos en las etapas recursivas subsecuentes. La Administración Tributaria deberá poner en conocimiento al interesado, notificando el carácter extemporáneo de la impugnación presentada.

El contribuyente podrá pagar bajo protesta, el monto del tributo, junto con los intereses respectivos.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 163.- Resolución que determina de oficio la obligación tributaria. Interpuesta o no la impugnación dentro del plazo de diez días hábiles establecido en el artículo 162 de este Reglamento, el Gerente y Subgerente de la Administración Tributaria Territorial competente, o el Director y Subdirector de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, o el Director y Subdirector de la Dirección de Fiscalización deberán dictar y firmar en forma conjunta la resolución que determina la obligación tributaria.

La Administración Tributaria deberá dictar y notificar la resolución al sujeto pasivo dentro los dos meses siguientes al vencimiento del plazo para interponer la impugnación, se haya interpuesto o no la misma.

Para efectos de la Administración Tributaria, este plazo será ordenatorio, debiendo notificarse la resolución, aun vencido este plazo.

La resolución deberá atenerse a lo dispuesto en el artículo 147 del Código e indicarle al sujeto pasivo los recursos que procedan contra la misma.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 164.- Reducción de la sanción del artículo 81 del Código, por regularización posterior a la disconformidad con la propuesta de regularización.

Procede la reducción de la sanción regulada en el artículo 88 inciso b) del Código, en aquellos casos en que el sujeto pasivo, luego de haber manifestado su disconformidad con toda o parte de la propuesta de regularización, pero antes de la notificación de la resolución que determina la obligación, repare su incumplimiento en los términos indicados en el numeral 1 del artículo 159 de este Reglamento.

La reducción establecida en el inciso c) del artículo 88 del Código, procede cuando habiéndose notificado la resolución que determina la obligación dispuesta por el artículo 163 de este Reglamento, y dentro del plazo de treinta días establecido para recurrirlo, el obligado tributario repare su incumplimiento en los términos indicados en el numeral 2) del artículo 159 de este Reglamento.

En uno u otro caso, el sujeto fiscalizado debe informar los pagos realizados a los funcionarios actuantes, presentándoles los modelos oficiales en los que conste la cancelación de la deuda reparada o la obtención del aplazamiento o fraccionamiento, así como la autoliquidación y pago de la sanción.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 165.- Conclusión de la actuación con aumento de saldo a favor o con reducción de las cuotas tributarias originalmente declaradas. Bajo el supuesto de que las actuaciones fiscalizadoras hubieren concluido con un aumento del saldo a favor o con una reducción de las cuotas tributarias originalmente declaradas por el sujeto fiscalizado, se hará constar ese hecho en el acta de la audiencia final y se procederá a emitir la liquidación de oficio del crédito para su registro.

Si el sujeto pasivo no estuviere de acuerdo con el aumento del saldo a favor o con la reducción de las cuotas tributarias originalmente declaradas, los funcionarios actuantes deben emitir un informe dentro de los diez días hábiles siguientes contados a partir de la firma del acta de conclusión de la audiencia final. En ese informe se detallará:

- 1) El impuesto y período fiscal objeto de inspección.
- 2) Los hechos, las pruebas y los fundamentos jurídicos que motivan la reducción en la cuantía de la obligación tributaria o el saldo a favor.

El informe será suscrito por los funcionarios que realizaron las actuaciones de comprobación e investigación y el jefe inmediato.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 166.- Expediente administrativo de la actuación de comprobación e investigación. La actuación debe documentarse en actas de fiscalización, requerimientos de información, hojas de trabajo elaboradas por el funcionario a cargo, documentación aportada por el sujeto inspeccionado o por terceros y cualquier otro documento que se requiera para respaldar dichas actuaciones.

Tales documentos deben consignarse en un expediente administrativo y en expedientes accesorios, cuando proceda, numerarlos en forma consecutiva.

El expediente administrativo y los expedientes accesorios contendrán todos aquellos elementos probatorios que sustentan la fiscalización realizada por la Administración Tributaria.

El sujeto pasivo tendrá derecho a acceder al expediente y a obtener copias a su costo, personalmente o a través de un tercero debidamente autorizado, una vez celebrada la audiencia final, en la cual se concluye la etapa de investigación y comprobación del proceso.

En caso de autorizar a un tercero, deberá presentarse una nota formal suscrita por el obligado tributario y debidamente autenticada.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 167.- Efecto de la determinación sobre otros impuestos o períodos. Si la actuación realizada comprende varios impuestos o períodos impositivos y los aumentos determinados implican disminuciones en otros impuestos o períodos respecto al mismo sujeto inspeccionado, las modificaciones respectivas se efectuarán cuando los aumentos determinados adquirieran firmeza en la vía administrativa. Todo lo anterior, sin perjuicio del derecho que le asiste de rectificar si así lo estimara, las declaraciones tributarias de otros impuestos y períodos que se vieran afectados y no estuvieren comprendidos dentro de los inspeccionados.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Sección V

Revisión del acto de liquidación de oficio

Artículo 168.- Interposición de recursos ordinarios. Contra la resolución que determina la obligación tributaria a que se refiere el artículo 163 de este Reglamento, el sujeto pasivo podrá interponer los recursos a que se refieren los artículos 84 y siguientes del presente Reglamento.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Sección VI

Actuaciones ante ilícitos tributarios

Artículo 169.- Actuaciones en materia de delitos contra la Hacienda Pública. Si en el procedimiento de comprobación e investigación de la obligación tributaria se estima que las irregularidades detectadas pudieran ser constitutivas del delito de Fraude a la Hacienda Pública, se procederá de conformidad con el artículo 90 del Código, presentando la correspondiente denuncia penal. Una vez presentada la denuncia la Administración Tributaria tendrá un mes para comunicarlo al sujeto pasivo, mediante el modelo que se establezca para esos efectos.

Salvo que transcurra el plazo de cinco años establecido en el artículo 90 del Código, si la denuncia penal fuere desestimada o sobreseída, la Administración Tributaria continuará con el procedimiento de comprobación e investigación de la obligación tributaria. Asimismo, iniciará o continuará el procedimiento sancionador administrativo.

Las regulaciones de esta sección, deberán ser aplicadas por todos los órganos de la Administración Tributaria, que en el ejercicio de sus competencias encuentren irregularidades que pudieran constituir el delito establecido en el artículo 90 del Código.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 170.- Actuaciones en materia de infracciones administrativas.

Si en el ejercicio de las facultades de comprobación e investigación atribuidas a los órganos fiscalizadores, se apreciara la existencia de acciones u omisiones que pudieran ser constitutivas de las infracciones reguladas en el Código, los funcionarios actuantes deberán iniciar el correspondiente procedimiento sancionador, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 150 de dicho cuerpo legal.

[Ficha artículo](#)

Sección VII

Infracciones materiales del artículo 81 del Código

Artículo 171.- Disposiciones generales.

1) Tratándose de la infracción dispuesta en el artículo 81 del Código y de conformidad con lo reseñado en los artículos 153 y 186 del Código, los órganos actuantes deben generar la resolución que impone la sanción, una vez que se haya emitido el acto administrativo de liquidación de oficio de la obligación tributaria o el sujeto pasivo haya manifestado la conformidad con la propuesta de regularización. Sin perjuicio de lo anterior, la resolución sancionadora, cuando proceda, será emitida después de haberse dictado el acto administrativo de liquidación de oficio. La resolución sancionadora así emitida, tendrá el carácter de acto administrativo condicionado, regulado en la Ley General de la Administración Pública, cuya ejecución, queda condicionada a la firmeza, tanto del acto administrativo de la obligación tributaria con la que estuviere asociada, como de la propia resolución que pretende imponer la sanción.

2) Si en un mismo procedimiento fiscalizador se comprueban varios períodos impositivos, se considerará que existe una infracción en relación con cada uno de los distintos supuestos de infracción tipificados por la norma de referencia, por cada tributo y período objeto del procedimiento.

3) Cuando se trate de infracciones relativas a tributos sin período impositivo o a hechos u operaciones cuya declaración no sea periódica, se considerará que existe una infracción por cada obligación tributaria que derive de cada uno de los hechos u operaciones sujetos al tributo.

(Así reformado por el artículo 11 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)**Artículo 171 bis.- Procedimiento sancionador del artículo 81 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.**

1. Según las valoraciones realizadas por el encargado del proceso de determinación de oficio de la obligación tributaria, procederá la aplicación de la infracción administrativa tipificada en el artículo 81 del Código.

Una vez manifestada la posición del sujeto pasivo con la propuesta de regularización, e independientemente de su conformidad o no con la misma, el funcionario de la Administración Tributaria Territorial competente, o de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, o de la Subdirección de Investigación del Fraude Tributario de la Dirección de Fiscalización, deberá notificar la infracción que se presume mediante el traslado de cargos sancionador.

Cuando así corresponda, el traslado de cargos sancionador deberá indicar si el sujeto pasivo dispone del derecho a la reducción de sanciones establecida en el inciso b) del artículo 88 del Código. De lo contrario, deberá indicarse que de reparar el incumplimiento el sujeto pasivo podrá beneficiarse de la reducción de la sanción que establecen los incisos b) y c) del artículo 88 del Código.

En los casos en que el sujeto pasivo haya manifestado su disconformidad, total o parcial con la propuesta de regularización, el traslado de cargos sancionador deberá notificarse en forma conjunta con la notificación del traslado de cargos u observaciones a que se refiere el artículo 144 del Código.

2. Notificado el traslado de cargos sancionador, el obligado tributario podrá impugnar por escrito o por los medios electrónicos que establezca la Administración Tributaria, las observaciones o cargos formulados por los órganos actuantes, debiendo en tal caso especificar los hechos y las normas jurídicas 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.

La interposición de esta impugnación deberá realizarse dentro de los diez días hábiles siguientes a la notificación del traslado de cargos sancionador. Vencido el plazo, no cabe ninguna impugnación. En caso de presentarse la impugnación de forma extemporánea, la misma no se entrará a valorar, quedando posibilitado el sujeto pasivo a presentar sus alegatos en las etapas recursivas subsecuentes.

La Administración Tributaria deberá poner en conocimiento al interesado, notificando el carácter extemporáneo de la impugnación presentada.

3. Para los efectos del párrafo tercero del artículo 74 del Código, la notificación del traslado de cargos sancionador interrumpe la prescripción de la acción para aplicar esta sanción.

4. Presentada o no la impugnación contra el traslado de cargos sancionador, el Gerente y Subgerente de la Administración Tributaria Territorial en forma conjunta, o el Director y Subdirector de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales en forma conjunta, o el Director y Subdirector de la Dirección de Fiscalización en forma conjunta, y según sus competencias, deberán emitir la resolución sancionadora, la cual confirmará o no el traslado de cargos sancionador, según corresponda.

5.- Contra la resolución sancionadora pueden interponerse los recursos establecidos en el artículo 150 del Código.

(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 172.- Términos utilizados en los coeficientes.

Los términos contenidos en el artículo 81 del Código y en especial los de los incisos a), b) y c) del apartado 2 de ese artículo, así como a los contenidos en el apartado 2 del artículo 175 de este Reglamento, relacionados con el cálculo de los coeficientes ahí establecidos, deberán entenderse de la siguiente manera:

a) "Cuota tributaria". Se trata del importe que se obtiene al aplicar el tipo o tarifa o la escala de tarifas, a la base imponible de un determinado tributo. También se le denomina "impuesto a pagar".

b) "Importe autoliquidado". Se refiere a la cuota tributaria o impuesto a pagar autoliquidado por el contribuyente en su declaración tributaria.

c) "Importe determinado de oficio", "importe liquidado en la determinación de oficio", "deuda o importe a ingresar". Estos términos se refieren a la diferencia resultante entre el importe o cuota tributaria determinada de oficio en la actuación administrativa y el importe o cuota autoliquidada por el sujeto pasivo en su declaración tributaria o la cuota determinada en supuestos de omisión de presentación de tal declaración. Corresponde a la cuota tributaria adicional liquidada en la actuación fiscalizadora, también denotada como "aumento de impuesto".

d) "Importes no sancionables", "incrementos no sancionables": Aumentos de impuesto o cuota tributaria determinados en la actuación administrativa sobre los que no se estima la aplicación de la sanción, conforme al artículo 81 apartado 2 del Código.

Se obtienen al multiplicar los aumentos o ajustes en la base imponible por el tipo o tarifa o escala de tarifas o por aumentos directos en la cuota tributaria.

e) "Incrementos sancionables". Se trata de aumentos en la base imponible declarada que se estiman susceptibles de algunas de las sanciones dispuestas en el artículo 81 del Código. También se le denomina "elementos de la base imponible omitidos o deducidos en exceso", al menos de forma negligente y que producen incrementos en la cuota tributaria.

f) "Incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo". Son los aumentos que se originan en la cuota del tributo, al declararse improcedentes deducciones realizadas directamente en esa cuota, tales como: créditos familiares deducidos por profesionales independientes, mayores a los que corresponden; tratándose del impuesto sobre las ventas, créditos del artículo 14 de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas que se estimen como improcedentes. Se calificarían como "sancionables", cuando se estimaran susceptibles de alguna de las infracciones dispuestas en el artículo 81 del Código.

g) "Tipo medio". Se trata de la expresión como porcentaje, de la relación entre la cuota tributaria corregida (cuota total determinada en la actuación administrativa) y la base imponible corregida, esto es, la base imponible declarada más los elementos adicionales (ajustes) descubiertos o corregidos en el procedimiento fiscalizador.

[Ficha artículo](#)

Artículo 173.- Calificación unitaria de la infracción.

1) Según lo dispuesto en el artículo 81 apartado 3 del Código, se calificarán como graves las infracciones cometidas mediante la ocultación de datos a la Administración Tributaria y como muy graves aquellas en las que se hubieren utilizado medios fraudulentos. Todas las demás se tendrán como leves.

2) Cada infracción tributaria establecida en el artículo 81, apartado 1, incisos a), b), c), y d) del Código, se califica de forma unitaria como grave, muy grave o leve, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del mismo artículo y el apartado 1 de este artículo reglamentario.

3) Conforme a lo anterior, cuando en una determinación de oficio de la obligación tributaria se aprecie simultáneamente la concurrencia de ocultación de datos, medios fraudulentos o cualquier otra circunstancia determinante de la calificación de la infracción, se analizará la incidencia que cada una de estas circunstancias tiene sobre la base de la sanción, a efectos de determinar la calificación que proceda. Una vez calificada como grave, muy grave o leve, la infracción se considerará única y el porcentaje de sanción que corresponda se aplicará sobre toda la base de la sanción.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 174.- Circunstancias determinantes de la calificación de una infracción.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 81 del Código, las siguientes causales se entenderán de la siguiente manera:

1) Existe ocultación de datos a la Administración Tributaria, cuando se produzcan las circunstancias previstas en el artículo 81 apartado 3 inciso a) del Código, aun cuando la Administración Tributaria pudiera conocer la realidad de las operaciones o los datos omitidos por declaraciones de terceros, por requerimientos de información o por el examen de la contabilidad, libros o registros y demás documentación del propio sujeto infractor.

2) Existen asientos, registros o importes falsos en los libros de contabilidad o en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria, cuando se reflejen hechos u operaciones inexistentes o con importes distintos a los reales.

3) Existe omisión de operaciones cuando no se contabilicen o registren operaciones realizadas o se contabilicen o registren parcialmente, por importes distintos a los reales.

4) Existe contabilización en cuentas incorrectas cuando, tratándose de libros de contabilidad o de libros o registros establecidos por la normativa tributaria, se anoten operaciones incumpliendo la normativa que los regula, de forma que se altere su consideración fiscal y de ello se haya derivado la comisión de la infracción tributaria.

5) Son facturas, justificantes u otros documentos o soportes falsos o falseados aquellos que reflejen operaciones inexistentes o importes distintos de los reales y hayan sido el instrumento para la comisión de la infracción.

[Ficha artículo](#)

Artículo 175.-Cálculo de la incidencia de las circunstancias determinantes.

1) Por disposición del artículo 81 apartado 3 del Código, algunas circunstancias determinantes de la calificación de una infracción requieren para su aplicación, que los aumentos de impuesto que se les asocien superen los siguientes porcentajes sobre la base inicial de la sanción dispuesta en el apartado 1 del artículo 81 del Código tributario, para cada una de las infracciones materiales reguladas en esa norma legal.

a) Tratándose de ocultación de datos, debe superar el diez por ciento de la base de la sanción.

b) Cuando se lleven de forma incorrecta los libros de contabilidad o los libros o registros establecidos por la normativa tributaria, mediante la falsedad de asientos, registros o importes, o la contabilización en cuentas incorrectas de forma que se altere su consideración fiscal, debe superar el cincuenta por ciento de la base de la sanción.

c) Cuando se empleen facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, debe superar el diez por ciento de la base de la sanción.

A estos efectos, el cálculo de la incidencia concreta se hará mediante la determinación del coeficiente regulado en el apartado 2 siguiente.

2) El coeficiente a que se refiere el apartado anterior se determina multiplicando por cien, el resultado de una fracción en la que figuren:

a) En el numerador, la suma del resultado de multiplicar todos los incrementos realizados en la base imponible, asociados con una circunstancia determinante, por el tipo de gravamen del tributo, si se trata de un tipo proporcional o, si trata de una escala de tipos o tarifas, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos realizados directamente en la cuota del tributo en los que se haya apreciado esa misma circunstancia determinante.

b) En el denominador, la base inicial de la sanción a que se refiere el apartado 1 de este mismo artículo reglamentario.

Este coeficiente se expresará con dos decimales.

3) Cuando en la determinación de oficio se hayan realizado reducciones en la base o en la cuota que disminuyan la deuda tributaria, su cuantía no se tendrá en cuenta a efectos de los cálculos previstos en el apartado anterior.

4) En el supuesto de falta de presentación de la declaración autoliquidación, se entenderá que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación de datos sobre la base de la sanción es del cien por ciento.

5) Cuando concurran más de una de las circunstancias determinantes de la calificación de la infracción, se tomará en consideración la que determine una mayor gravedad de la conducta.

(Así reformado por el artículo 11 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha articulo](#)

Artículo 176.- Exclusión de aumentos no sancionables y cálculo de la base de la sanción.

1) Conforme a lo establecido en el artículo 81 apartado 2 del Código, cuando en la determinación de oficio practicada resulten aumentos en la base imponible o en la cuota tributaria, no sancionables, tales aumentos tendrán que excluirse de la base de la sanción dispuesta para cada infracción en los incisos a), b), c) y d) del artículo 81 apartado 1 del Código.

2) Para esos efectos, la base inicial se multiplicará por el coeficiente que resulte de multiplicar por cien el resultado de una fracción en la que figuren:

a) En el numerador, la suma del resultado de multiplicar los incrementos sancionables por el tipo de gravamen del tributo, si se trata de un tipo proporcional o, si trata de una escala de tarifas o tipos, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.

b) En el denominador, la suma del resultado de multiplicar todos los incrementos, sancionables o no, por el tipo de gravamen del tributo, si se trata de un tipo proporcional o, si trata de una escala de tarifas o tipos, por el tipo medio de gravamen resultante de su aplicación, más los incrementos sancionables o no sancionables, realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.

Mediante la aplicación de ese coeficiente a la base inicial, se obtendrá la base final de la sanción que excluye los aumentos no sancionables. Los términos empleados para establecer aquel coeficiente, han de entenderse según las definiciones establecidas en el artículo 172 de este Reglamento.

3) Sobre la totalidad del importe de la base final, así obtenida, se aplicará el porcentaje de la sanción que proceda.

[Ficha articulo](#)

Recaudación de los tributos

Sección I

De la recaudación

Artículo 177.- De la Recaudación.

"La función de recaudación consiste en recaudar el pago de todas las deudas tributarias de los obligados tributarios, en cualquiera de sus etapas. Corresponde a la Administración Tributaria definir las formas de pago y, a la Tesorería Nacional corresponde definir los medios por los cuales los obligados tributarios deben cumplir con sus obligaciones materiales.

(Así reformado el párrafo anterior por artículo 12 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

La función recaudatoria se realiza en tres etapas sucesivas: voluntaria, administrativa y ejecutiva.

En la etapa voluntaria, el obligado tributario cancela sus obligaciones mediante el sistema de recaudación, por los medios proporcionados por la Administración Tributaria, sin necesidad de requerimiento de cobro. En la etapa administrativa, la Administración Tributaria efectuará un requerimiento de pago a los obligados tributarios morosos.

La etapa ejecutiva es competencia de la oficina encargada de interponer la demanda judicial. En esta fase la recaudación se efectúa extrajudicial o judicialmente.

[Ficha artículo](#)

Sección II

Del cobro administrativo y judicial de deudas tributarias

Artículo 178.- Del cobro administrativo.

Vencido el término para el pago voluntario de la deuda tributaria sin que esta haya sido cancelada, la Administración Tributaria notificará al deudor tributario su condición de

morosidad, instándolo a la cancelación del crédito impago, en el plazo de quince días hábiles establecido en el artículo 192 del Código.

La deuda al descubierto se incrementará con los intereses, honorarios y demás costas que se causen en cada caso, independientemente de las sanciones administrativas que correspondan por la falta de pago dentro de los plazos de ley.

[Ficha artículo](#)

Artículo 179.- Emisión del certificado de adeudo.

1) Una vez vencido el plazo de quince días hábiles establecido en el artículo 192 del Código, dentro de los nueve meses siguientes a la expiración del plazo legal de pago, la Administración Tributaria certificará las deudas impagas por concepto de tributos y sanciones administrativas y remitirá el certificado de inmediato al fiscal de cobro para los efectos de ejercer la respectiva acción judicial o extrajudicial de cobro.

2) No deben certificarse los créditos fiscales originados en tributos regulados por el 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, tratándose de multas, no exista sentencia ejecutoria.

La Administración Tributaria certificará las deudas impagas una vez que las mismas se encuentren firmes en sede administrativa.

3) Las certificaciones de adeudo expedidas por las oficinas señaladas en este artículo, deberán ser firmadas por los gerentes de las Administraciones Tributarias Territoriales o el Director de Grandes Contribuyentes Nacionales. Tendrán el carácter de título ejecutivo suficiente para iniciar el cobro judicial.

4) Para efectos de la responsabilidad solidaria, la Administración Tributaria emitirá un único certificado de adeudo que incluya a todos o algunos de los deudores solidarios, cuando se les haya instado previamente al pago, conforme al artículo 192 del Código.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Sección III

Otros procedimientos del cobro administrativo

Artículo 180.- Archivo temporal de deudas tributarias en gestión administrativa o ejecutiva y créditos incobrables.

La Administración Tributaria es la competente para definir las condiciones por la cual una deuda es considerada incobrable y para establecer el monto exiguo, mediante resolución interna, para efectos de archivar temporalmente las deudas en gestión administrativa y judicial.

Transcurrido el plazo de prescripción sin que se haya efectuado el pago y sin que se hayan ubicado bienes suficientes del deudor sobre los que se pueda hacer efectivo el cobro, procederá de oficio a trasladar a la Oficina competente la recomendación para que se decrete la prescripción de estas deudas por monto exiguo o incobrables, al no ser créditos de cierta, oportuna o económica concreción.

[Ficha artículo](#)

Artículo 181.- Rectificación en recaudación administrativa y ejecutiva.

La rectificación que disminuya el monto adeudado, en fase de recaudación administrativa o ejecutiva, constituye un criterio objetivo de selección para fiscalización.

Si el monto adeudado proviene de determinaciones de oficio propias del artículo 144 del Código, la rectificación carece de efecto alguno, sin necesidad de actuación por parte de la Administración.

[Ficha artículo](#)

Sección IV

Garantías de pago

Artículo 182.- *(Anulado mediante resolución de la Sala Constitucional N° 12496 del 31 de agosto de 2016, que anulo la reforma practicada a este numeral por el artículo 13 del*

decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016, así como la versión anterior a dicha reforma.)

[Ficha artículo](#)

Artículo 182 bis.- Garantías de pago.

1. En los casos en que el interesado ofrezca a la Administración Tributaria rendir garantía como requisito para la formalización de un fraccionamiento de pago, la misma podrá ser, en orden de prelación:

a) Garantía a la primera demanda o compromiso incondicional de pago, emitida por una empresa aseguradora o bancaria.

b) Aval bancario o fianza solidaria emitida por una institución financiera.

2. Las entidades aseguradoras o financieras a que se refiere el presente artículo, deberán ser las supervisadas por la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF) o la Superintendencia General de Seguros (SUGESE), respectivamente.

3. Todos los costos y gastos asociados a la constitución y vigencia de la garantía correrán por cuenta del obligado tributario.

No se admitirá ninguna garantía distinta a las señaladas en el inciso 1 de este artículo.

Las garantías deben otorgarse en todos los casos a favor del Ministerio de Hacienda.

(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 183-(Anulado mediante resolución de la Sala Constitucional N° 12496 del 31 de agosto de 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 183 bis.- Monto de la garantía y plazo. El monto de la garantía que se ofrezca para la formalización de un fraccionamiento de pago debe ser 1,1 veces el monto de

la deuda tributaria más sus intereses proyectados a la fecha de vencimiento de la facilidad de pago, calculados con la tasa vigente al momento de constituirse la garantía y tener validez por todo el plazo del fraccionamiento.

(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 184.- Garantía de cumplimiento de fraccionamiento de pago.

- 1) Los fraccionamientos de deudas del Rango 1, definido en el artículo 187 de este Reglamento, deben respaldarse por alguna de las garantías de pago establecidas en este Reglamento.
- 2) No se exigirá garantía cuando el solicitante sea un ente público.
- 3) Las garantías serán liberadas únicamente cuando se compruebe el pago total de la deuda tributaria garantizada.

No deberá rendirse garantía en caso de aplazamientos de pago.

[Ficha artículo](#)

Artículo 185.- Ejecución de la garantía. En caso de incumplimiento de la facilidad de pago, la Administración Tributaria procederá de inmediato de ejecutar la garantía, de conformidad con las normas legales que rigen la materia.

Una vez ejecutada la garantía, en caso de existir una diferencia entre el monto garantizado y el liquidado al momento de ejecución de la garantía, generará, en caso de ser menor, una deuda por concepto de principal a cargo del obligado tributario, y en caso de ser mayor, un crédito que será puesto a disposición del interesado.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Sección V

De las facilidades de pago de deudas tributarias

Artículo 186.- Competencia.

La solicitud de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las deudas tributarias, debe presentarse y dirigirse a la Administración Tributaria competente, la cual debe conocer y resolver la solicitud.

Dicha solicitud será tramitada y resuelta con apego a lo dispuesto en este Reglamento y a las resoluciones y directrices que emita la Administración Tributaria.

No se concederá facilidades de pago sobre deudas por concepto de Impuesto General sobre las Ventas y cualquiera otro tributo trasladable jurídicamente, que haya sido cobrado por el contribuyente, ni sobre retenciones o percepciones efectuadas o recibidas por el agente de retención o percepción correspondiente.

(Así reformado por el artículo 14 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 187.- Clasificación de los deudores.

Para efectos del otorgamiento de facilidades de pago, los deudores se clasificarán en dos rangos, de conformidad con el monto del principal adeudado:

Rango 1: Deudores con monto adeudado superior a cien (100) salarios base.

Rango 2: Deudores con monto adeudado menor o igual a cien (100) salarios base.

Para tal efecto se tomará en cuenta el concepto de salario base que establece el artículo 68 del Código. Mediante resolución general la Administración Tributaria podrá variar los montos de los rangos establecidos en este Reglamento, así como establecer mediante resolución general, un monto mínimo para el otorgamiento de facilidades de pago.

[Ficha artículo](#)

Artículo 188.- Deudas tributarias no susceptibles de facilidad de pago y condicionadas.

1) No son susceptibles de facilidades de pago:

a) Las deudas tributarias por concepto de especies fiscales o timbres, aranceles, contribuciones, tasas y cánones que sean requisito para la validez de un acto jurídico, el otorgamiento de una concesión, o el disfrute de un servicio público.

b) Las deudas tributarias menores a un salario base.

c) Las deudas correspondientes a impuestos trasladables o a retenciones o percepciones, que hayan sido cobrados, retenidos o percibidos.

(Así reformado el inciso anterior por el artículo 15 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

d) Las deudas tributarias que hayan sido objeto de denuncia penal conforme a los supuestos del delito tributario establecidos en el artículo 92 del Código.

2) Se dará fraccionamiento de pago sobre las deudas correspondientes a impuestos trasladables o a retenciones o percepciones, en las siguientes condiciones:

a) *(Derogado por el artículo 15 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)*

b) Si no fueron cobradas, retenidas o percibidas, no habrá restricción para el otorgamiento de un fraccionamiento de pago, siempre y cuando cumpla con los requisitos establecidos en el presente Reglamento.

Las condiciones enumeradas en los incisos precedentes no aplican a la concesión de aplazamientos de pago.

[Ficha artículo](#)**Artículo 189.- Situación económico-financiera transitoria.**

El requisito esencial para la solicitud de facilidades de pago es que el obligado tributario esté afrontando una situación económico-financiera que le impida transitoriamente pagar la deuda tributaria en el plazo de ley, siendo a este a quien le corresponda probar tal situación.

De no ser admitidos los argumentos y las probanzas por parte de la Administración Tributaria se debe fundamentar la razón para no admitirlos.

La Administración Tributaria correspondiente podrá calificar situaciones específicas comunes a actividades o zonas geográficas, que expongan a un grupo de obligados tributarios en una situación económico-financiera que les impida transitoriamente hacer frente al pago en tiempo, de los impuestos a su cargo. Con base en el resultado del estudio podrá definir el plazo de la situación, a efectos de ser considerado en la aprobación de solicitudes de aplazamientos o fraccionamientos de pago.

[Ficha artículo](#)**Artículo 190.- Solicitudes de facilidades de pago.**

1. Las solicitudes de facilidades de pago de las deudas tributarias deben dirigirse a la Administración Tributaria competente y cumplir los requisitos establecidos, tanto para deudores del Rango 1 como para deudores del Rango 2, así como los siguientes:

a) Presentar el formulario de solicitud debidamente lleno y suscrito por el obligado tributario o su representante legal, con los requisitos y por los medios que establezca la Administración Tributaria.

b) Indicar lugar o medio para recibir notificaciones, cuando corresponda.

c) Justificar detalladamente la causal que incide en la situación económica financiera y que le impide transitoriamente pagar la deuda tributaria en el plazo de ley.

d) Haber presentado la declaración tributaria autoliquidativa o el formulario de autoliquidación de sanciones cuando corresponda.

e) Aportar Estado de Flujos de Efectivo proyectados con indicación de los supuestos utilizados en su elaboración, por parte de un Contador Público autorizado.

2. En el caso de fraccionamiento de pago de deudores del Rango 1, debe presentar además indicación de la garantía que se rendirá y aprobación preliminar del aval por parte de la entidad garante, si fuera el caso.

Una vez recibida la solicitud, la Administración Tributaria podrá requerir al solicitante el cumplimiento de los requisitos anteriormente indicados, u otros datos atinentes, como información financiera, o la corrección o aclaración de la información o documentación presentada, con indicación de que si así no lo hiciera se declarará sin derecho al correspondiente trámite, para lo cual le otorgará un plazo de diez días hábiles, que podrá ser prorrogado a solicitud del interesado, según lo considere la Administración Tributaria.

Las condiciones y requisitos exigidos para el otorgamiento de facilidades de pago establecidos en este Reglamento, deberán ser aplicados por la Oficina de Cobro Judicial en los casos de su competencia. Para tal efecto se deroga cualquier disposición de igual o menor rango que establezca requisitos distintos a los establecidos en el presente Reglamento.

En caso de declararse sin derecho al trámite, se continuará con el cobro de la deuda tributaria.

(Así reformado por el artículo 16 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 191.- Notificación del requerimiento de pago. En caso de no haber sido notificado previamente, la Administración Tributaria notificará al interesado el requerimiento de pago que regula el artículo 192 del Código, como requisito previo a la resolución de facilidad de pago.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 192.- Prima inicial para fraccionamiento de pago.

En los casos de fraccionamientos de pago el obligado tributario debe cancelar una prima inicial constituida por los intereses de las deudas tributarias, cuya estimación se debe calcular a la fecha de la cancelación de la misma.

La Administración Tributaria podrá autorizar el pago de la prima en fracciones, según lo establezca mediante resolución general.

[Ficha articulo](#)

Artículo 193.- Efectos de la solicitud de un fraccionamiento de pago.

La interposición de una solicitud de fraccionamiento de pago surte los siguientes efectos:

- 1) Interrumpe la prescripción de la deuda tributaria.
- 2) Suspende el cómputo de la sanción por morosidad en el pago de la deuda tributaria, únicamente cuando es aprobada la solicitud de fraccionamiento de pago.
- 3) No interrumpe la instrucción y aplicación de la sanción de cierre de negocio establecida en el artículo 86 del Código, siempre que la infracción se haya configurado con anterioridad a la interposición de la solicitud de fraccionamiento de pago.
- 4) Suspende el cobro de la deuda tributaria a que se refiera, más no será motivo para levantar los embargos decretados en vía administrativa hasta que sea aprobada la facilidad de pago.

[Ficha articulo](#)

Artículo 194.- Criterios para la aprobación de facilidades de pago.

La Administración Tributaria puede aprobar la solicitud de facilidad de pago cuando cumpla con los siguientes requisitos o cualquier otro que estuvieren establecidos en este Reglamento:

- 1) De existir anteriores facilidades de pago, no deben haberse dado incumplimientos en un plazo mínimo de tres años anteriores a la presentación de la solicitud en trámite.

2) El obligado tributario debe estar al día con todas las obligaciones formales que le sean aplicables.

3) El interesado deberá adjuntar el comprobante de la autoliquidación y pago de la sanción administrativa por morosidad en el pago. En su defecto, de no haber cancelado la sanción, dicho monto debe ser incluido en la solicitud de fraccionamiento de pago.

[Ficha artículo](#)

Artículo 195.- Resolución de la solicitud de facilidad de pago.

Una vez cumplidos los requisitos de la solicitud, debe resolverse y comunicarse al obligado tributario su aprobación o denegatoria dentro del plazo máximo de diez días hábiles a partir de la recepción de la solicitud.

El oficio que apruebe la facilidad de pago debe indicar:

- a) Las condiciones de la facilidad de pago, plazo, fechas de vencimiento y montos de cuotas.
- b) La prevención de constituir y formalizar la garantía de pago, cuando corresponda.

El oficio que deniegue la solicitud de la facilidad de pago debe indicar la advertencia de pagar la deuda tributaria antes del vencimiento de los plazos establecidos en los artículos 40 o 144 del Código.

[Ficha artículo](#)

Artículo 196.- No procedencia de recursos contra el acto que resuelve la solicitud de facilidad de pago.

Contra el acto que resuelve la solicitud de facilidad de pago, no procede recurso alguno.

(Así reformado por el artículo 17 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 197.- Efectos de la aprobación de la solicitud.

Los efectos de la notificación del oficio que aprueba una facilidad de pago son:

- 1) Interrupción de la prescripción de la deuda tributaria.
- 2) Suspensión de la gestión de cobro durante el cumplimiento de las condiciones establecidas en la facilidad de pago aprobada.
- 3) No exime de la aplicación de sanciones que correspondan a infracciones relacionadas con la deuda tributaria sometida a la facilidad de pago.

[Ficha artículo](#)

Artículo 198.- Efectos de la denegatoria de la solicitud.

Los efectos de la notificación del oficio que deniegue la solicitud de facilidad de pago son:

- 1) Se tiene por no interrumpido el cómputo de la sanción por morosidad.
- 2) Procede la aplicación de sanciones correspondientes a infracciones relacionadas con la deuda tributaria sometida a la facilidad de pago.

[Ficha artículo](#)**Artículo 199.- Plazos y montos de las cuotas a pagar.**

El plazo máximo para un aplazamiento de pago es de un mes. Las cuotas del fraccionamiento de pago serán mensuales y por montos iguales, salvo la última que podrá ser por un monto menor.

Para establecer los montos de las cuotas, las deudas tributarias incluidas en la facilidad de pago se fundirán en una sola. El número de cuotas a cancelar será igual a los meses concedidos en la facilidad de pago. La fecha de vencimiento de cada cuota será la que se fije para el pago de la prima y cada cuota devengará los intereses de ley desde la fecha de vencimiento. El saldo de la deuda se dividirá en tantas cuotas como meses posea la facilidad de pago, las cuales devengarán los intereses de ley. Asimismo, para el cálculo de intereses, la fecha de vencimiento de cada cuota será la fecha de pago de la prima.

La Administración Tributaria determinará en cada caso la cantidad de cuotas de pago que no podrá exceder de veinticuatro; sin perjuicio de lo indicado sobre la adecuación del plazo, considerando para ello el estudio de la situación económico-financiera transitoria del obligado tributario, la situación macro económica, la garantía propuesta, el comportamiento histórico del obligado tributario y la conveniencia fiscal.

[Ficha artículo](#)**Artículo 200.- Pago.**

1. En todos los casos en que se apruebe una facilidad de pago, la cancelación de la prima y las cuotas mensuales debe hacerse mediante la forma de pago electrónico que determine la Administración Tributaria a través de resolución de carácter general.
2. Si al mes siguiente del vencimiento de la cuota, se verifica en la cuenta corriente que no existe el pago, se tendrá por revocada la facilidad de pago sin necesidad de comunicación alguna.

La Administración podrá cambiar los plazos aquí establecidos mediante resolución general.

(Así reformado por el artículo 18 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 201.- Modificación del fraccionamiento de pago.

1) Adelantamiento de cuotas o abonos extraordinarios: El obligado tributario podrá adelantar cuotas, gestionándolo previamente ante la Administración Tributaria, para que realice las previsiones necesarias, según el sistema de pago que se utilice.

Con base en abonos extraordinarios se readecuará automáticamente la deuda, disminuyendo el plazo o el monto de las cuotas, según lo indique el interesado.

2) Adecuación de pagos o plazos. Solo en caso que la situación económica-financiera transitoria haya empeorado, el obligado tributario podrá solicitar la adecuación de pagos o plazos, debiendo aportar los comprobantes pertinentes.

La adecuación de plazos puede ser hasta por un cincuenta por ciento (50%) del establecido originalmente. La Administración Tributaria comunicará, mediante oficio, el rechazo o aceptación de la solicitud de adecuación de pagos o de plazos.

[Ficha artículo](#)

Artículo 202.- Efectos del incumplimiento de facilidades de pago.

Los efectos del incumplimiento de una facilidad de pago son:

1) Tanto en los aplazamientos como en los fraccionamientos sin garantía, debe certificarse el saldo de la deuda que producto de la facilidad de pago, resultó de fundir todas las deudas tributarias en una sola.

2) La deuda sin más trámite debe remitirse a la oficina competente para su ejecución en vía judicial.

- 3) No se interrumpe ni suspende el cómputo de la sanción por morosidad.
- 4) En caso de haberse rendido garantía de cumplimiento esta se ejecuta en forma inmediata.

[Ficha artículo](#)

Artículo 203.- Disposiciones finales sobre facilidades de pago.

En situaciones calificadas a juicio del Director de Grandes Contribuyentes Nacionales o del Gerente Tributario, con la anuencia del Director Regional correspondiente, se puede autorizar una facilidad de pago en condiciones distintas a las establecidas en este Reglamento.

[Ficha artículo](#)

Sección VI

Del pago debido e indebido de los tributos

Artículo 204.- Situaciones activas de los obligados tributarios.

Los contribuyentes y responsables tienen derecho a ejercer la acción de repetición que se derive de los pagos indebidos ocasionados por concepto de tributos, pagos a cuenta, sanciones e intereses.

Asimismo, podrán ejercer la acción cuando se generen créditos a su favor por el pago debido, en virtud de las normas sustantivas de los distintos tributos.

Quedan a salvo las condiciones para el ejercicio del derecho de repetición establecidas en leyes especiales.

[Ficha artículo](#)**Artículo 205.- Pago indebido.**

Se considera que ha existido pago indebido, cuando no exista sustento legal para el cobro del mismo o se encuentre el obligado en presencia de un beneficio fiscal a su favor o en favor de quien sufre la traslación jurídica del impuesto. En tales casos, el crédito generado es líquido y exigible inmediatamente después de realizado el pago.

Existe pago indebido en los siguientes casos:

- 1) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias.
- 2) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe de las deudas tributarias liquidadas por la Administración o autoliquidadas por el propio obligado tributario.
- 3) Cuando la Administración rectifique, de oficio o a instancia del interesado, cualquier error material, de hecho o aritmético en una liquidación u otro acto de gestión tributaria y el acto objeto de rectificación hubiese motivado un ingreso indebido.
- 4) Cuando producto de un reclamo, se emita una resolución favorable al interesado.
- 5) Cuando producto de una autoliquidación, se haya hecho una determinación incorrecta del impuesto, generando un saldo a favor del obligado tributario. Debe rectificarse la autoliquidación como paso previo a solicitar la compensación o devolución.
- 6) Cuando se hayan practicado retenciones a un sujeto exento y este demuestre la exención subjetiva. Cuando el porcentaje de la retención exceda al que legalmente corresponda, únicamente respecto a dicho exceso, siempre que este pago indebido haya ingresado.
- 7) Cuando se hayan cobrado impuestos de traslación jurídica a un sujeto exento y este demuestre ante el obligado tributario la exención subjetiva. Siempre que este cobro indebido haya ingresado al Fisco y el obligado tributario demuestre fehacientemente el perjuicio económico sufrido, el cual consistirá en su reintegro al sujeto que soportó el pago del impuesto indebidamente trasladado.

En los supuestos de los puntos 6) y 7) de este artículo, la legitimación activa ante el Fisco corresponde al agente de retención o percepción, o al obligado tributario, respectivamente.

(Así reformado por el artículo 19 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 206.- Pago debido.

Se considera que ha existido pago debido, cuando exista sustento legal para el pago y la misma norma autorice la generación del crédito, una vez efectuada la liquidación de la obligación tributaria.

El crédito generado es líquido y exigible vencido el plazo para liquidar el impuesto, siempre y cuando dicha liquidación se haya efectuado o en su defecto, al momento de presentarse la declaración, rectificación o al determinarse por parte de la Administración Tributaria.

[Ficha artículo](#)

Sección VII

De la compensación

Artículo 207.- Compensación.

Los contribuyentes o responsables que tengan a su favor créditos líquidos y exigibles no prescritos por concepto de tributos y sus intereses, podrán compensarlos con deudas tributarias y sus intereses, incluidos pagos parciales ya vencidos, sin importar que provengan de distintos impuestos y siempre que sean administrados por la misma Administración Tributaria; con excepción del Impuesto General sobre las Ventas y el Impuesto Selectivo de Consumo, en cuyo caso sólo serán compensables las deudas o créditos que por concepto de estos tributos se generen en trámites aduaneros, con los generados ante la Dirección General de Tributación.

La utilización de una parte del crédito para compensar interrumpe la prescripción del derecho de repetición solo respecto al monto utilizado en esa compensación, no así respecto al resto del crédito.

[Ficha artículo](#)

Artículo 208.- Compensación a solicitud de parte.

El obligado tributario que solicite compensación de una deuda con saldos acreedores, debe consignarlo en el formulario de autoliquidación y pago que corresponda al impuesto que cancela o en el formulario oficial de pago, sean estos documentos físicos o virtuales que acrediten el saldo a favor.

Cuando la Administración Tributaria deniegue total o parcialmente la compensación mediante resolución motivada, la deuda tributaria deberá cancelarse dentro de los diez días hábiles siguientes a la notificación de dicha resolución, con los intereses de ley.

(Así reformado por el artículo 19 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 209.- Compensación de oficio.

En la compensación de oficio se aplican las reglas de imputación de pagos establecidas en este Reglamento.

Mediante resolución general, la Administración Tributaria, podrá establecer mecanismos de compensación por períodos e impuestos específicos.

La compensación de oficio se hará respecto de los tributos que la Administración tenga incorporados en la Cuenta Integral Tributaria o en cualquier otro sistema de registro de créditos y débitos que venga a suplantarla y de acuerdo al desarrollo que los sistemas informáticos le permitan. Corresponde efectuar la compensación de oficio a la Administración Tributaria a cuya competencia territorial pertenezca el obligado tributario, salvo que se trate de compensaciones efectuadas masivamente.

Cuando el interesado conozca que el crédito compensado no procedía en todo o en parte, debe advertirlo a la Administración, dentro del quinto día hábil siguiente a la notificación de la compensación de oficio. La Administración Tributaria emitirá, cuando corresponda una resolución que revoque en todo o en parte la suma aplicada y revertirá la compensación para aplicarla correctamente.

(Así reformado por el artículo 19 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Sección VIII

De las devoluciones

Artículo 210.- Devolución de oficio de saldos acreedores.

La Administración Tributaria puede disponer de oficio la devolución de saldos acreedores, previa compensación con deudas líquidas y exigibles que posea el obligado tributario. No obstante, podrá dispensar del trámite previo de compensación de oficio, las devoluciones de determinados tributos según lo establezca mediante resolución general.

Si por circunstancias desconocidas por la Administración, la devolución no procedía en todo o en parte, el interesado debe advertirlo a esta, dentro del quinto día hábil siguiente a la puesta a disposición del monto de la devolución.

La Administración Tributaria emitirá, cuando corresponda, una resolución que revoque total o parcialmente lo devuelto, adjuntando el formulario de pago correspondiente, concediendo al interesado un plazo de quince días hábiles para que ingrese al Fisco lo devuelto indebidamente, de lo contrario la deuda correspondiente generará intereses al vencimiento de este plazo.

[Ficha artículo](#)

Artículo 211.- Solicitud de devolución de saldos acreedores.

Los obligados tributarios que tengan saldos acreedores a su favor, podrán solicitar su devolución dentro del término de ley. La solicitud debe ser presentada en el formulario y por los medios que establezca la Administración Tributaria.

No obstante lo anterior, mediante resolución general la Administración Tributaria podrá establecer mecanismos de devolución en relación con pagos debidos e indebidos por períodos e impuestos específicos, sin necesidad de practicar compensaciones previas.

[Ficha artículo](#)

Artículo 212.- Requisitos generales para la procedencia de las devoluciones.

- a) Presentar el formulario impreso o electrónico que para los efectos disponga la Administración Tributaria debidamente lleno.
- b) Estar al día en todas sus obligaciones formales y materiales, incluyendo el pago de sanciones impuestas por infracciones administrativas.
- c) Cumplir con los demás requisitos generales y específicos que establezca la Administración Tributaria, mediante resolución de carácter general.

Si la solicitud no cumple con alguno de los requisitos antes indicados, el órgano competente para la tramitación de la solicitud, requerirá al interesado para que en el plazo de diez días hábiles, subsane la falta aportando los documentos pendientes, con indicación de que si así no lo hiciera, se declarará sin derecho al trámite y se ordenará su archivo, teniéndose como no presentada su gestión.

[Ficha artículo](#)

Artículo 213.- Verificación del saldo acreedor.

Iniciado el procedimiento, el órgano competente de la Administración Tributaria, desarrollará las actuaciones necesarias para verificar el monto del crédito y de previo a la devolución, realizará las compensaciones correspondientes.

[Ficha artículo](#)

Artículo 214.- Suspensión de las solicitudes de devolución e incidencia del procedimiento de comprobación o de control tributario.

1. Si en el proceso de análisis de las solicitudes de devolución se determinan, para el impuesto y período fiscal en que se originó el crédito, elementos que ameriten el inicio de una actuación de control tributario tendiente a la liquidación previa o definitiva de la obligación tributaria del sujeto pasivo, el órgano actuante podrá suspender el trámite de la solicitud de devolución para recomendar ante los órganos de control tributario el inicio de actuaciones orientadas a la determinación de oficio de la obligación tributaria, notificando al interesado sobre la suspensión.

Si en el transcurso de treinta días hábiles no se notifica el inicio de la actuación de comprobación al contribuyente, se continuará con el trámite respectivo, sin perjuicio de que posteriormente el órgano de control tributario realice la determinación de oficio de la obligación tributaria.

2. Si se da inicio a la actuación de comprobación dentro del plazo establecido en el párrafo anterior, en el caso del trámite de una solicitud de devolución, la Administración Tributaria procederá a notificar al interesado la suspensión del procedimiento, el cual se resolverá una vez que adquiera firmeza lo resuelto en el procedimiento de comprobación.

Dicha suspensión no interrumpe la generación de los intereses que legalmente correspondan a favor del solicitante, cuando se compruebe la existencia del crédito.

3. Cuando se haya iniciado previamente una actuación de control tributario tendiente a la liquidación previa o definitiva de la obligación tributaria para el impuesto y período fiscal en que se originó el crédito, la solicitud de devolución se suspenderá conforme lo indicado en el numeral 2 de este artículo.

4. En todos los casos en que se determine, ya sea en el procedimiento de devolución o en el de comprobación o de control tributario, la inexistencia, en todo o en parte del monto del crédito solicitado, se aplicará la sanción establecida en el inciso c) del artículo 81 del Código.

(Así reformado por el artículo 1º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 215.- Denegatoria de las solicitudes de compensación o devolución.

Mediante resolución motivada, procede rechazar las solicitudes de devolución total o parcialmente, en los siguientes casos:

- 1) Cuando la petición se presente una vez transcurrido el plazo de prescripción establecido en el artículo 43 del Código.
- 2) Cuando el saldo acreedor no exista.

[Ficha artículo](#)

Artículo 216.- Resolución y recursos

Corresponde al Gerente de la Administración Tributaria Territorial respectiva o a la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, emitir y notificar, dentro del plazo de tres meses a partir de la presentación de la solicitud, la resolución de devolución, en la que se liquida tanto el principal como los intereses si corresponden, cuando se verifique la existencia de saldos acreedores, en virtud de los actos de instrucción desarrollados.

Contra la resolución que deniegue, total o parcialmente la solicitud de devolución de saldo acreedor, el interesado puede interponer el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, dentro del plazo de los treinta días siguientes a la fecha de su notificación.

(Así reformado por el artículo 20 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 217.- Intereses.

El reconocimiento de los intereses de las situaciones acreedoras del obligado tributario, en los casos de compensaciones y devoluciones, procede de acuerdo a lo establecido en el artículo 43 del Código, según se trate de créditos por pago debido o indebido, bajo las siguientes reglas:

1. Crédito por pago debido: En todos los casos los intereses correrán a partir de los tres meses siguientes a la presentación de la solicitud de devolución de crédito y hasta que se ponga a disposición del interesado el crédito. No obstante, el plazo indicado se suspenderá por las demoras en el trámite atribuibles al solicitante.
2. Crédito por pago indebido: En estos casos los intereses se reconocen únicamente cuando el pago que genera el crédito haya sido inducido o forzado por la Administración Tributaria y corren a partir del día siguiente de dicho pago o de la declaración que lo origina. No obstante, no se reconocerán intereses por las demoras en el trámite atribuibles al solicitante.

Se considera demora atribuible al solicitante el plazo que transcurra entre la notificación de requerimientos y el cumplimiento de los mismos cuando se refieran a requisitos previamente establecidos por la Administración Tributaria que sean de conocimiento de los obligados tributarios.

(Así reformado por el artículo 20 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 218.- Ejecución de la devolución de saldos acreedores.

Emitida y notificada por parte de la Administración Tributaria la resolución que reconoce el crédito y ordena el giro del mismo a favor del interesado, la Tesorería Nacional ejecutará la devolución por medio de transferencia electrónica de fondos o cualquier otro procedimiento de pago que garantice la celeridad del envío de los fondos al solicitante.

(Así reformado por el artículo 20 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 219.- Devolución de saldos acreedores reconocidos por autoridad judicial.

a) Ejecución judicial

Cuando exista sentencia judicial que reconozca saldos acreedores por tributos o sanciones administrativas y sus respectivos intereses, el actor vencedor podrá acudir al procedimiento de ejecución de sentencia establecido en el Título VIII, Capítulo 1 del Código Procesal Contencioso Administrativo, Ley No 8508; presentando la ejecutoria de sentencia respectiva, en firme y debidamente certificada por el Juzgado de Ejecución, ante el órgano administrativo competente, para que este ordene el giro de los montos, ya sea, si se trata del principal e intereses, ante la Tesorería Nacional; o de condenatoria en costas ante la Unidad Técnica de Recursos Financieros del Ministerio de Hacienda, la que se tramitará contra una partida destinada al pago de sentencias judiciales por tales conceptos.

Conforme a los artículos 166 y 167 del Código Procesal Contencioso Administrativo la sentencia firme producirá, automáticamente, el compromiso presupuestario de los fondos pertinentes para el ejercicio fiscal en que se produzca la firmeza del fallo, y la certificación de lo dispuesto en la sentencia que remita el juez ejecutor al Departamento de Presupuesto Nacional al que se refiere el artículo 177 de la Constitución Política, será título suficiente y único para el pago respectivo.

b) Ejecución administrativa

El interesado podrá dirigirse a la Administración Tributaria para que esta ordene la devolución del crédito tributario, siempre y cuando demuestre que ha renunciado expresamente, ante la autoridad judicial competente, a la ejecución judicial del crédito tributario y los intereses correspondientes.

También procederá la ejecución administrativa cuando la autoridad judicial ordene a la Administración Tributaria que la efectúe.

(Así reformado por el artículo 20 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Sección IX

De la acción de repetición de créditos originados en retenciones, percepciones, o impuestos de traslación jurídica

(Así reformado el título de la sección anterior por el artículo 21 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

Artículo 220.- Créditos por pago indebido por concepto de retenciones, percepciones, o impuestos de traslación jurídica

El crédito originado en el pago indebido por retenciones, percepciones, o impuestos trasladables jurídicamente, lo constituye el ingreso efectivo de la retención o percepción del tributo por parte del agente de retención o percepción ante el Fisco, o del cobro del impuesto de traslación jurídica por parte del obligado tributario. El agente de retención, de percepción, o el

obligado tributario respectivo, puede ejercer el derecho de repetición sobre el crédito correspondiente una vez que haya demostrado a la Administración Tributaria que ha reembolsado al afectado lo retenido, percibido o cobrado indebidamente.

En caso de que el agente de retención de percepción, o el obligado tributario respectivo, se niegue a efectuar la devolución o que exista diversidad de criterio entre aquél y el sujeto que soportó el pago sobre la legitimación pasiva, el interesado podrá solicitar un criterio a la Administración Tributaria, el cual será vinculante para ambas partes.

(Así reformado por el artículo 21 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 221.- Competencia para la devolución de créditos por pago debido por retenciones o percepciones.

Corresponde a la Administración Tributaria determinar si procede la devolución o compensación del crédito por pago debido de retención o percepción solicitada conforme a los artículos 24, 43, 45 y siguientes del Código.

[Ficha artículo](#)

Artículo 222.- Elementos probatorios para el reconocimiento de créditos por pago indebido por concepto de retenciones, percepciones, o impuestos de traslación jurídica

Mediante resolución de carácter general, la Administración Tributaria podrá establecer requisitos generales y específicos para el reconocimiento de créditos por pago indebido por concepto de retenciones, percepciones, o impuestos de traslación jurídica.

Corresponde a la Tesorería Nacional certificar las retenciones realizadas a los asalariados del Poder Ejecutivo, Legislativo, Defensoría de los Habitantes, Tribunal Supremo de Elecciones, pensionados de la Junta de Pensiones del Magisterio Nacional y de la Dirección Nacional de Pensiones; y las retenciones sobre intereses a inversionistas en títulos de deuda emitidos por el Ministerio de Hacienda.

(Así reformado por el artículo 21 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Sección X

De la devolución a cargo de los agentes de retenciones, percepciones, u obligados tributarios de impuestos de traslación jurídica

(Así reformado el título de la sección anterior por el artículo 22 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

Artículo 223.- Legitimación pasiva.

Ostenta la legitimación pasiva el agente de retención o percepción, u obligado tributario de impuestos de traslación jurídica que indebidamente retenga, perciba o cobre tributos por aplicación incorrecta de las normas sustantivas.

El agente u obligado tributario, según el caso, debe efectuar el reintegro de lo retenido, percibido o cobrado indebidamente al interesado, mediante transferencia electrónica u otro medio utilizado por el emisor. En el caso de intereses por títulos valores, el agente de retención coordinará con el custodio la devolución de la retención indebida.

La Administración Tributaria no se hará responsable por retención, percepción o cobro indebido alguno, salvo en caso de retención que se haya efectuado por error de la Administración Tributaria en la indicación del monto o del factor de retención que suministró al agente de retención y que indujo a su vez a error al agente.

En caso de que el agente de retención o percepción, u obligado tributario del impuesto de traslación jurídica se niegue a efectuar el reintegro o que exista diversidad de criterio entre aquél y el retenido o quien sufrió la traslación, sobre la legitimación pasiva, el interesado podrá solicitar un criterio a la Administración Tributaria, el cual será vinculante para ambas partes.

(Así reformado por el artículo 22 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 224.- Generación de crédito a favor del agente de retención o percepción, u obligado tributario de impuestos de traslación jurídica.

Todo agente retenedor o percepción u obligado tributario de impuestos de traslación jurídica con responsabilidad de declarar, que ingrese al Fisco pagos indebidos, puede generar el crédito mediante rectificación de su declaración, tanto de la rectificación mensual de ingreso como en la declaración de detalle de retenciones, si corresponde y siempre y cuando no haya transcurrido el término de prescripción.

Salvo en los casos en que la retención se efectúe a un sujeto total o parcialmente exento en cumplimiento de un procedimiento establecido por una norma o una resolución administrativa, el Fisco no responde ante el agente de retención por los intereses sobre el crédito, por considerarse que no fue inducido por la Administración Tributaria, y por no haberse afectado directamente el patrimonio del agente sino el de un tercero.

(Así reformado por el artículo 22 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Regulaciones específicas en retenciones indebidas en títulos valores

Artículo 225.- Operadoras de Pensiones.

Las Operadoras de Pensiones que soliciten al emisor el reintegro de retenciones indebidas por títulos valores, deben indicar, bajo fe de juramento, el porcentaje de la inversión que corresponde a fondos del aporte obrero patronal o del régimen voluntario de pensiones, conforme a la exención establecida en el artículo 72 de la Ley de Protección al Trabajador; sin perjuicio de los demás requisitos que establezca el agente de retención.

El agente de retención debe verificar, previo a efectuar la devolución, la legitimación del solicitante y el poder legal suficiente para ejercerla en los casos en que actúe por intermedio de un representante legal; así como que no haya prescrito la acción de repetición.

[Ficha articulo](#)

Sección XII

Retenciones efectuadas por la Tesorería Nacional

Artículo 226.- Retenciones en títulos valores con cupones, emitidos por la Tesorería Nacional.

Las Centrales de Valores definidas en la Ley Reguladora del Mercado de Valores No.7732 del 27 de enero de 1998 y sus reformas, deben remitir certificación a la Tesorería Nacional dentro de los cinco días hábiles siguientes al vencimiento de los cupones, respecto de las retenciones indebidas realizadas a los inversionistas exentos, en el formato que la Tesorería Nacional defina, de manera que esta proceda en forma expedita a la devolución de las sumas retenidas indebidamente.

[Ficha articulo](#)

Artículo 227.- Entrega de las sumas reconocidas por intermedio de las Centrales de Valores.

Las sumas retenidas indebidamente serán devueltas por la Tesorería Nacional a las Centrales de Valores, quienes están obligadas a devolver a cada inversionista el monto que le corresponda a más tardar al día siguiente de recibido el depósito.

[Ficha artículo](#)

Artículo 228.- Retenciones en Títulos de Propiedad de Deuda Interna en Unidades de Desarrollo.

Sin perjuicio de los requisitos que al efecto establezca el emisor, cuando las sumas retenidas indebidamente sean por intereses generados por Títulos de Propiedad de Deuda Interna en Unidades de Desarrollo, el inversionista debe demostrar ante la Tesorería Nacional su condición de exento del Impuesto sobre la Renta y adjuntar certificación de la Central de Valores correspondiente, referida a los días de tenencia del título.

Para el cálculo del monto a devolver, la Tesorería Nacional debe convertir las Unidades de Desarrollo, de acuerdo con el valor establecido por el Banco Central de Costa Rica para el día de vencimiento del cupón.

[Ficha artículo](#)

Artículo 229.- Retenciones en títulos cero cupón. Obligaciones de las Centrales de Valores y forma de cálculo.

Sin perjuicio de los requisitos que al efecto establezca el emisor para el reintegro de las retenciones indebidas, en el caso de los títulos cero cupón emitidos por la Tesorería Nacional o el Banco Central de Costa Rica, el interesado debe presentar ante el emisor certificación de la Central de Valores respectiva, con la información del número de título, los días de tenencia y cualquier otra que dicho emisor establezca para poder ubicar el título en los Registros de Deuda Individualizada y Registro de Deuda Estandarizada y definir la participación del título dentro del macro título.

En el caso de Bonos de Estabilización Monetaria Cero Cupón, anotados en cuenta, el Sistema de Anotación en Cuenta (SAC), será el que emita la información necesaria para la atención de solicitudes de devolución del impuesto sobre la renta de operaciones cero

cupón, transadas en el mercado secundario.

Para el cálculo del monto a devolver, se toma en cuenta la tasa de rendimiento con que se transó el título en el mercado primario, debiendo calcular el porcentaje de participación en colones.

[Ficha artículo](#)

Sección XIII

Retenciones realizadas por emisores públicos y privados de títulos valores

distintos a los de la Tesorería Nacional

Artículo 230.- Deber de información de las Centrales de Valores y acreditación de los inversionistas.

En el caso de retenciones indebidas efectuadas sobre las rentas descritas en los incisos c) y c bis) del artículo 23 de la Ley N° 7092, Ley del Impuesto sobre la Renta, por parte de emisores de títulos valores, públicos y privados, distintos a la Tesorería Nacional, las Centrales de Valores, como responsables de administrar el registro de emisiones, deben informar a dichos emisores de aquellos tenedores de títulos exentos de la retención de impuestos sobre los intereses, dividendos, ganancias de capital y cualquier otro beneficio generado.

Para los efectos del párrafo anterior, los inversionistas están obligados a suministrar a las Centrales de Valores, los documentos que acrediten su condición de exento.

En caso de que una Central de Valores no remita la información en el plazo señalado, el emisor lo debe reportar a la Administración Tributaria para que esta le requiera la información, otorgándoles el plazo de diez días hábiles para ese efecto. Una vez que se reciba la información requerida, la Administración Tributaria la remite al emisor respectivo.

El incumplimiento total o parcial del requerimiento de información por parte de una Central de Valores, da lugar a que la Administración Tributaria que requirió la información inicie el procedimiento sancionador establecido en el Código.

[Ficha artículo](#)

Artículo 231.- Reporte del detalle de inversionistas.

Las Centrales de Valores deben remitir al emisor correspondiente, dentro de los cinco días hábiles siguientes a la finalización de cada mes calendario, por medio de correo electrónico a la dirección que el emisor indique, o mediante los mecanismos electrónicos que éstos convengan, un reporte del detalle de los inversionistas exentos que tuvieron en su poder durante el mes los títulos de las diferentes emisiones. Si no los hubiera, deben informar, dentro del mismo plazo, de ese hecho.

[Ficha artículo](#)

Artículo 232.- Giro de intereses.

Al vencimiento del cupón mensual, trimestral, semestral o cualquier otro que las normas regulen, las Centrales de Valores, contando con el detalle acumulado de la tenencia de los valores por parte de los inversionistas por el período de vigencia del cupón, deben proceder a girar, dentro de los plazos establecidos en los procedimientos bursátiles, los montos correspondientes a intereses netos para el caso de inversionistas no exentos e intereses brutos para los inversionistas exentos.

[Ficha artículo](#)

Sección XIV

Regulaciones específicas en retenciones indebidas

en el procesamiento de pago de tarjetas de crédito y débito

Artículo 233.- Retenciones indebidas cuya devolución está a cargo del agente de retención.

Constituyen retenciones indebidas, la retención efectuada por una liquidación incorrecta del monto a retener o la aplicación de un factor de retención distinto al señalado por la Administración Tributaria; así como las que recaigan sobre transacciones efectuadas en el extranjero por clientes que el agente tenga fuera del territorio nacional.

Cuando el reintegro de retenciones indebidas corresponde al agente, puede aplicarlo como crédito en las declaraciones diarias y/o mensuales del mismo periodo a que correspondan las retenciones, mediante aplicación de la diferencia, sin necesidad de utilizar la casilla de compensación.

En caso de que el reintegro corresponda a meses anteriores, puede generar el crédito a su favor mediante rectificación de la declaración diaria y/o mensual y rectificación de la declaración informativa correspondiente, pudiendo ejercer el derecho de compensación o de devolución ante la Administración Tributaria.

(Así reformado por el artículo 23 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

Artículo 234.- Retenciones indebidas cuya devolución está a cargo de la Administración Tributaria.

Constituyen retenciones indebidas, a favor de quien las haya soportado, cuya devolución se realiza por la Administración Tributaria donde se encuentre adscrito, las siguientes:

Cuando el contribuyente esté erróneamente inscrito ante la Administración Tributaria con la obligación activa en el impuesto respectivo y no le corresponda por el cambio del régimen tradicional al sistema del régimen simplificado o por cambio de actividad, por lo cual deja de ser contribuyente en dicho impuesto y la retención se efectuó por cuanto no actualizó oportunamente la información para el registro de sus datos ante la Administración Tributaria o cuando habiéndolo hecho, esta no los haya registrado oportunamente.

Cuando exista error material, de hecho o aritmético de la Administración, en el cálculo del factor de retención que le corresponde.

Cuando el afiliado no sea contribuyente del impuesto respectivo, previa verificación de esa condición por parte de la Administración Tributaria.

(Así reformado por el artículo 23 del decreto ejecutivo N° 39673 del 28 de enero del 2016)

[Ficha artículo](#)

De la valoración tributaria de bienes

Sección I

Disposiciones Generales

Artículo 235.- De la valoración tributaria de bienes.

Corresponde a los órganos de valoración competentes establecer la base imponible sobre un concepto de "valor" a través de un procedimiento de valoración, cuando así se disponga por ley, por una petición de un órgano de la Administración Tributaria o del obligado tributario, en aquellos impuestos en los que la ley así lo establece.

Asimismo, les corresponde emitir el informe técnico para efectos de los procedimientos de devolución o desinscripción, en los diversos impuestos que corresponda.

[Ficha artículo](#)

Artículo 236.- Facultades y competencias en la valoración tributaria de bienes.

En el ejercicio de las facultades de valoración que corresponde realizar a la Administración Tributaria para establecer el valor real de los bienes muebles e inmuebles, de personas y entidades públicas y privadas; los Órganos de Valoración pueden llevar a cabo cuantas actuaciones se entiendan necesarias con el fin de determinar el valor de los bienes; cuantificar las bases imponibles de estos y en general, verificar los elementos que configuran la valoración de tales bienes.

Dentro de sus facultades, puede:

- a) Realizar estudios de mercado para estimar el valor de los bienes.
- b) Definir y actualizar los parámetros de valoración de los bienes.
- c) Ejecutar las actualizaciones automáticas de los bienes.
- d) Efectuar todas las actuaciones necesarias para la correcta y oportuna determinación del valor de los bienes cuando este forme parte de la base imponible.

[Ficha artículo](#)

Artículo 237.- Objeto de la valoración.

Son los bienes que constituyen el objeto de la valoración y que son definidos por la ley creadora del impuesto.

[Ficha artículo](#)

Artículo 238.- Contenido del avalúo de bienes muebles.

El avalúo debe contener la fundamentación y motivación del acto de valoración, en particular una descripción del objetivo del avalúo, descripción del bien mueble, características propias del bien a valorar, la normativa que se aplica, referencias del valor en el mercado interno, análisis de ofertas y de precios al consumidor final.

[Ficha artículo](#)

Artículo 239.- Contenido del avalúo de bienes inmuebles.

El avalúo debe contener la fundamentación y motivación del acto de valoración, en particular el objetivo del avalúo, la descripción del bien inmueble, las características propias del terreno, de la construcción, de las instalaciones, análisis de ofertas de mercado, si ha mediado o no declaración por parte del contribuyente, ubicación exacta del inmueble que se está valorando, criterio utilizado para la valoración, uso, afectaciones; así como cualquier otro elemento que permita determinar el valor del inmueble.

[Ficha artículo](#)

Artículo 240.- Procedimientos de valoración.

De conformidad con la ley especial creadora del impuesto, los procedimientos para determinar el valor por parte de la Administración Tributaria se clasifican en:

a) Procedimiento oficioso de determinación del valor. Es el procedimiento que la Administración Tributaria debe aplicar para liquidar la base imponible de un impuesto, cuando la ley creadora del impuesto le establece esa obligación. Este procedimiento se aplica en los casos en que la facultad de determinación del impuesto le corresponde a la Administración Tributaria.

b) Procedimiento de revisión de valor. Es el procedimiento de valoración que la Administración Tributaria debe aplicar para verificar el correcto cumplimiento de la obligación tributaria, estableciendo la valoración que conforma en todo o en parte la base imponible de un impuesto, cuando el sujeto pasivo incumple dicha obligación. Este procedimiento se aplica en los casos en que la determinación del impuesto se realiza mediante la autoliquidación de la obligación tributaria, por parte del sujeto pasivo.

[Ficha artículo](#)

Artículo 241.- Actualización de la base imponible.

La Administración Tributaria podrá actualizar la base imponible mediante un avalúo o mediante el mecanismo de actualización automática del valor. La actualización automática procede cuando el nuevo valor resulta de un acto jurídico que realiza el sujeto pasivo.

En este último caso, la Administración Tributaria actualizará únicamente en sus registros el valor más alto, resultante de la comparación entre el valor registrado en la Administración

Tributaria y el valor del acto realizado por el sujeto pasivo.

[Ficha artículo](#)

Artículo 242.- Mantenimiento de bases de datos.

A efectos de mantener actualizada la base de datos de los bienes, la Administración Tributaria podrá realizarla mediante un avalúo o mediante la actualización automática.

[Ficha artículo](#)

Sección II

Procedimiento de Valoración Tributaria

Artículo 243.- Procedimiento de valoración tributaria.

El procedimiento de valoración tributaria implica efectuar acciones o tareas destinadas a determinar el valor de los bienes para verificar y determinar el correcto cumplimiento de la obligación tributaria de los obligados tributarios.

[Ficha artículo](#)

Artículo 244.- Motivación del valor.

El acto de valoración deberá estar debidamente documentado, justificado y motivado, detallando el origen del valor y respaldando las actuaciones en un expediente administrativo.

[Ficha artículo](#)

Artículo 245.- Inicio del procedimiento de valoración.

El procedimiento de valoración se inicia por instrucción de la Dirección de Valoraciones Administrativas y Tributarias, mediante un requerimiento de los órganos internos o a gestión del obligado tributario, según la normativa vigente.

[Ficha artículo](#)

Artículo 246.- Requerimiento de información.

De previo a iniciar la valoración, se debe requerir al contribuyente la información que se estime pertinente para la correcta valoración de los bienes.

[Ficha artículo](#)

Artículo 247.- Inspección.

Cuando corresponda se realizará una inspección del bien a valorar, levantando un acta que debe contener el detalle de la actuación realizada.

En cualquier momento y en el procedimiento que corresponda, la Administración Tributaria puede inspeccionar los bienes, cuando sea necesario para la correcta verificación del valor de estos.

[Ficha artículo](#)

Artículo 248.- Desarrollo del procedimiento de valoración.

Por ser la investigación inherente a la determinación del valor, el perito debe utilizar insumos, hechos, cifras, datos y circunstancias que le permitan estimar el valor del bien, de

conformidad con la ley creadora del impuesto. Para tal efecto, el procedimiento de valoración incluye las siguientes etapas:

- 1) Recolección, selección y análisis de datos.
- 2) Aplicación de los principios generales de valoración establecidos en las Normas Internacionales de Valoración y en la Guía de Valoraciones.
- 3) Valor final estimado y Reporte del Avalúo.

Para valorar los bienes inmuebles, en la etapa de recolección, selección y análisis de datos, la Administración Tributaria podrá tomar en consideración los siguientes elementos: parámetros de valor, planos de zonas homogéneas, tipologías constructivas, información municipal, información registral y catastral; información tributaria, información bancaria, información de colegios profesionales, declaraciones de los propietarios, avalúos anteriores, avalúos bancarios, precios de mercado por zona, precio de venta de inmuebles similares, del barrio, caserío u otros factores en que se consignent precios de los bienes.

[Ficha artículo](#)

Artículo 249.- Emisión de la actuación de valoración.

La actuación de valoración debe estar contenida en un documento denominado Informe Técnico de Valoración o avalúo, el cual debe ser firmado por el perito asignado y contener los requisitos establecidos en el artículo 240 inciso b) del presente Reglamento.

[Ficha artículo](#)

Sección III

De la fase recursiva del valor del bien que constituye la base imponible de un impuesto

Artículo 250.- Fase recursiva del valor de un bien.

En los casos en que a la Administración Tributaria le corresponda por disposición de la ley determinar el valor de un bien -determinación de oficio- cuando este valor constituya la base imponible de un impuesto, la publicación de la lista de los valores durante el plazo que establezca la ley, constituye el acto determinativo de la base imponible por parte de la Administración Tributaria.

El sujeto pasivo está obligado a revisar el valor publicado en el Diario Oficial La Gaceta o de revisar el valor ingresando en el sitio Web de la Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda o de alguna otra institución donde se publiquen dichos valores que atañen a un bien de su propiedad durante el plazo legal que comprende el pago del impuesto y podrá recurrir conforme al procedimiento que se establezca en el reglamento de las leyes especiales.

Específicamente en cuanto al Impuesto a la Propiedad de Vehículos y mientras no exista un procedimiento definido en el Reglamento al artículo 9 de la Ley No. 7088 de 30 de noviembre de 1987, "Ley de Reajuste Tributario y Resolución 18° Consejo Arancelario y Aduanero CAI, el plazo para recurrir corre a partir del último día hábil fijado para el pago del impuesto.

El sujeto pasivo que se encuentre inconforme con la valoración determinada a un bien, aplicará lo dispuesto en los numerales 145 y 146 del Código, siempre y cuando no exista norma especial que regule la interposición de los recursos en las leyes especiales y sus reglamentos.

[Ficha artículo](#)

Sección IV

De la determinación de oficio de la obligación tributaria

Artículo 251.- Determinación de oficio de la valoración de un bien.

En los casos en que la ley establece la obligación del sujeto pasivo de autoliquidar la obligación tributaria, cuya base imponible constituya el valor de un bien, la Administración Tributaria podrá determinar de oficio la obligación, conforme al procedimiento establecido en los artículos 124, 144 y 145 del Código; asimismo podrá recurrir según lo dispuesto en los numerales 146 y 156 del Código.

Mediante resolución general la Dirección General de Tributación establecerá el procedimiento correspondiente.

[Ficha artículo](#)

CAPÍTULO X

Sobre el cierre de negocios

Artículo 252.- Configuración de la infracción de cierre de negocios por reincidencia en la no emisión o no entrega de facturas.

Procede la aplicación de la sanción de cierre de negocios, cuando el sujeto infractor haya reincidido en no emitir o no entregar al cliente, facturas o comprobantes autorizados por la Administración Tributaria, en el acto que se realice la compra, venta o la prestación del servicio, conforme lo establecido en el artículo 86 del Código.

[Ficha artículo](#)

Artículo 253.- Procedimiento para demostrar la reincidencia en la no emisión o no entrega de facturas.

Para demostrar la existencia de la causal debe levantarse un acta de hechos por parte del funcionario del área competente, que tiene a cargo la gestión de verificación del cumplimiento del deber formal, debiendo cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Lugar y dirección del establecimiento de comercio, industria, oficina o sitio donde se ejerza la actividad u oficio.
- b) Hora, fecha del inicio y conclusión de la diligencia.

- c) Nombre y número de cédula de identidad de los funcionarios tributarios responsables de la diligencia.
- d) Detallar la venta o servicio prestado.
- e) Detallar en forma clara, precisa y concreta los hechos que configuran la infracción.
- f) Nombre del establecimiento comercial, industria, oficina o sitio donde se ejerza la actividad u oficio.
- g) Nombre y condición de la persona que atendió a los funcionarios. En caso de que no quiera identificarse se hará constar esa circunstancia.
- h) Consignación del nombre del propietario físico o jurídico del establecimiento.
- i) Firma del funcionario responsable y empleados y/o dueños del negocio que estuvieron presentes. En caso de que el contribuyente o la persona encargada del negocio o establecimiento se niegue a firmar o recibir la copia del acta, deberá consignarse este hecho en el acta original, firmando el funcionario o funcionarios que tengan a cargo las diligencias. En todo caso, la copia del acta deberá ser dejada en el negocio o establecimiento respectivo.

Una vez levantada el acta deberá entregarse copia fiel de esta al obligado tributario.

En ausencia de este se entregará copia del acta al representante, administrador, gerente, a falta de estos, a cualquier empleado del establecimiento mayor de quince años. El funcionario designado suscribirá la razón de entrega del acta.

En todos los casos, el procedimiento sancionador deberá iniciarse con una propuesta motivada por parte del funcionario a cargo de la gestión, dirigida al superior inmediato, conforme a lo establecido en el artículo 150 del Código.

[Ficha artículo](#)

Artículo 254.- Configuración de la infracción de cierre de negocios por la no presentación de declaraciones.

Se configura la infracción por la no presentación de declaraciones cuando habiendo sido requerido el obligado tributario para presentar las declaraciones omitidas, éste incumpla con la obligación de presentarlas dentro del plazo de los 10 días hábiles contados a partir del día siguiente de la fecha de la notificación del requerimiento respectivo, conferido para tal efecto.

En el requerimiento se debe advertir que en caso de incumplimiento se iniciará el procedimiento para imponer la sanción de cierre del negocio, con indicación del fundamento legal correspondiente.

[Ficha artículo](#)

Artículo 255.- Configuración de la infracción de cierre del negocio por falta de ingreso de tributos retenidos, percibidos o cobrados.

1) Se configura la infracción cuando el sujeto pasivo incumpla dentro del plazo de ley con el requerimiento formal de ingresar al Fisco las sumas:

- a) Que hubiera retenido en su condición de agente de retención,
- b) Que hubiera percibido en su condición de agente de percepción,
- c) Que hubiere cobrado en condición de contribuyente del Impuesto General sobre las Ventas, o
- d) Que hubiere cobrado en condición de contribuyente del Impuesto Selectivo de Consumo.

2) El requerimiento lo constituye el aviso de cobro que establece el artículo 192 del Código, debiendo el sujeto pasivo proceder a la cancelación de la deuda tributaria, Decreto Ejecutivo 102-H Página 108 de 114 dentro del plazo de 15 días hábiles contados a partir del día siguiente a la fecha de la notificación.

3) Verificado el incumplimiento, procede confeccionar la propuesta motivada en aplicación analógica del procedimiento establecido para el caso de morosidad, conforme al artículo 6 del Código, con la cual se inicia con el procedimiento para imponer la sanción de cierre de negocios. Lo anterior, sin perjuicio de continuar con el procedimiento de cobro.

[Ficha artículo](#)

Artículo 256.- Efectos del cierre de negocio.

El cierre de negocios tendrá los siguientes efectos:

1) Cuando se configure la infracción de cierre de negocios por la reincidencia en la no emisión o no entrega de factura o comprobante debidamente autorizado, la orden de cierre recae sobre el establecimiento de comercio, industria, oficina o sitio en el cual se cometió la infracción que configuró la reincidencia. Si al momento de ejecutar el cierre el obligado tributario ya no ejerce la actividad en el mismo establecimiento en el que se cometió la infracción, sino en otro establecimiento diferente, podrá ejecutarse el cierre de ese establecimiento, siempre que se esté ejerciendo la misma actividad comercial.

2) Cuando se configure la infracción de cierre de negocios por la no presentación de declaraciones o por la falta de ingreso de los tributos percibidos, retenidos o cobrados la orden de cierre recae sobre todos los establecimientos de comercio, industria, oficina o sitio donde se ejerza la actividad o el oficio de los obligados tributarios.

3) No constituye impedimento para la ejecución del cierre de negocios, la transferencia del negocio o del establecimiento por cualquier título que fuere perfeccionado con posterioridad al inicio del procedimiento de cierre del negocio.

En protección del principio de seguridad jurídica y de los derechos de terceros de buena fe la Administración Tributaria emitirá una certificación sobre la existencia o no de un procedimiento de cierre de negocios en trámite, para lo cual deberá acudir a la Administración Tributaria Territorial en donde esté asentado el domicilio fiscal del transmitente.

Con la solicitud deberá aportarse documento suscrito por el transmitente, o prueba idónea, que demuestre la intención de efectuar el traspaso del establecimiento, cualquiera que sea la forma jurídica o título bajo el cual se efectúe.

[Ficha artículo](#)

Artículo 257.- Resolución sancionatoria.

Una vez recibido el expediente con la propuesta motivada, se dictará la resolución sancionatoria dentro de los cinco días hábiles siguientes y se procederá a realizar la notificación respectiva. El plazo para resolver tiene carácter ordenatorio.

[Ficha artículo](#)

Artículo 258.- Órgano competente.

El Gerente, como titular del órgano de la Administración Tributaria Territorial y el Director de Grandes Contribuyentes Nacionales, son los órganos competentes para imponer la sanción administrativa de cierre de negocios a los obligados tributarios bajo su jurisdicción, así como para conocer del recurso de revocatoria que se presente.

[Ficha artículo](#)

Artículo 259.- Recursos.

Contra la resolución sancionatoria podrán interponerse los recursos de revocatoria y/o apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo, conforme lo establece el artículo 150 del Código.

En dichos recursos pueden invocarse todos los medios de prueba admitidos en Derecho Civil, con excepción de la confesión de funcionarios y empleados públicos. Las pruebas serán apreciadas de conformidad con las reglas de la sana crítica.

[Ficha artículo](#)**Artículo 260.- Ejecución de la sanción de cierre de negocios.**

Una vez firme la resolución en vía administrativa que impone la sanción de cierre, esta debe ejecutarse de manera inmediata, sin requerir más trámite.

La ejecución de cierre estará a cargo de, al menos, dos funcionarios de la Administración

Tributaria correspondiente y un miembro de la Policía de Control Fiscal del Ministerio de Hacienda, o del Cuerpo Policial que se requiera.

Los cuerpos policiales deberán actuar en estricto apego a las atribuciones otorgadas por la Ley General de Policía, Reglamento de Organización del Ministerio de Seguridad Pública, Reglamento de la Policía de Control Fiscal del Ministerio de Hacienda y demás normativa conexas según corresponda, colaborando en la ejecución del cierre de negocio de manera tal que intervendrán haciendo valer su autoridad para que los funcionarios de la Administración Tributaria puedan ejecutar el cierre de negocio en caso de renuencia u oposición del afectado o terceros, y resguardando la integridad física de dichos funcionarios.

El cierre del negocio podrá efectuarse en presencia del contribuyente, su representante legal o cualquier empleado que se encuentre en el establecimiento comercial al momento de la ejecución de la sanción. De todo lo actuado se levantará un acta que deberá ser firmada por todos los funcionarios administrativos y de policía que intervinieron en el cierre del negocio, así como por la persona encargada de cada establecimiento. En caso de que éste se niegue a firmar o no supiere o si por alguna situación no lo pudiese hacer, se hará constar esta circunstancia.

La sanción de cierre de un establecimiento se hará constar por medio de sellos oficiales colocados en puertas, ventanas u otros lugares del negocio. Los daños y deterioros que sufra el establecimiento comercial producto de la colocación y retiro de los sellos oficiales, será responsabilidad del contribuyente y bajo ninguna circunstancia se atribuirá a la Administración.

Cuando a la hora de ejecutar el cierre se compruebe que el obligado tributario ha cesado sus actividades comerciales, por lo que no cuenta con ningún local comercial que cerrar, se hará constar tal situación en el acta y se procederá a disponer el archivo del expediente sin más trámite.

[Ficha artículo](#)**Artículo 261.- Horario de ejecución del cierre del negocio.**

Para la ejecución material del cierre del negocio serán hábiles las veinticuatro horas del día y los siete días de la semana.

[Ficha artículo](#)

Artículo 262.- Afectación del cierre del negocio.

La orden de cierre no puede afectar el acceso a una casa de habitación o a otros negocios, conforme se indica a continuación:

1) Cierre de locales que afecte casas de habitación o varios establecimientos: si la orden de cierre afecta a un local que sirva de habitación a una o más personas, o a un edificio en que se encuentren varios establecimientos, la orden de cierre se ejecutará de tal forma que no impida el acceso a la casa de habitación o a los otros establecimientos comerciales.

2) Cierre de locales compartidos por varios negocios: en caso de que en el momento de ejecutar el cierre el infractor alegue que los locales son compartidos por diferentes empresas deberá demostrar tal circunstancia fehacientemente, con documentación idónea, a satisfacción del funcionario competente. Si éste logra comprobar que en el mismo local se encuentran varios negocios, ya sea que compartan o no el equipo o la maquinaria, se hará constar en el acta respectiva la imposibilidad material de ejecutar el cierre del negocio y se le advertirá al infractor que no puede ejercer la actividad en el local, durante el plazo de la sanción. Lo anterior sin perjuicio de la colocación de sellos en lugares visibles del establecimiento.

3) La actividad económica no se desarrolla en un local comercial: cuando el contribuyente no cuente con un establecimiento mercantil permanente para el desarrollo de la actividad comercial como por ejemplo ventas o servicios puerta a puerta, a domicilio, ventas ambulantes, unidades móviles, o por Internet, entre otros, se procederá de conformidad con el inciso anterior.

[Ficha artículo](#)

Artículo 263.- Resguardo de cosas perecederas, plantas y animales vivos, prohibición de retirar maquinaria y otro tipo de objetos.

Si en el establecimiento que se va a cerrar se encuentran mercancías de fácil descomposición, plantas o animales, se otorgará a quien esté a cargo del establecimiento, ya sea el dueño o empleado, un lapso de tiempo razonable, según criterio de los funcionarios de la Administración Tributaria a cargo de la ejecución de la sanción de cierre de negocio, para que los retire del lugar afectado por el cierre, lo cual se hará constar en el acta respectiva.

En caso de que el dueño o empleados del establecimiento no trasladen esas mercancías, plantas o animales en el tiempo concedido al efecto, los mismos serán puestos a disposición del interesado. La pérdida, daño o muerte que pudiera sobrevenir a causa del cierre del negocio, será atribuible exclusivamente a dichas personas y bajo ninguna circunstancia será responsabilidad de la Administración Tributaria, todo lo cual se hará constar y se advertirá en el acta respectiva.

Cuando se alegue que la maquinaria, equipo o algún otro objeto que se encuentre dentro del establecimiento comercial a cerrar, pertenece a un tercero, deberá comprobarlo mediante título idóneo, de lo contrario, se presumirá que es propiedad del contribuyente infractor, en cuyo caso, será prohibido retirarlo del lugar. Cuando sea necesario, los miembros del cuerpo policial que apoyen deberán intervenir para evitar el retiro de los objetos indicados en este párrafo.

[Ficha artículo](#)

Artículo 264.- Suspensión del cierre de negocios.

La ejecución del cierre de negocio se suspenderá siempre y cuando conste fehacientemente que alguna autoridad judicial competente haya emitido una orden para detener la ejecución del acto administrativo de cierre. La simple presentación de una medida cautelar tendiente a obtener la orden judicial de suspensión, no suspende la eficacia del acto administrativo ejecutorio, con excepción de los casos en que el contribuyente demuestre haber incoado este proceso dentro de los treinta días hábiles siguientes a la notificación del acto que agota la vía administrativa.

El hecho de que se encuentre pendiente de resolución ante la autoridad judicial competente cualquier gestión tendiente a evitar o suspender la ejecución del acto administrativo no tiene la virtud de suspender la ejecución de la resolución que ordena el cierre del negocio, a menos que el juez competente así lo hubiese dispuesto o se esté en el supuesto previsto en el párrafo anterior. En este caso, la Administración solo podrá ejecutar el cierre una vez que exista un pronunciamiento judicial firme en que se rechace la medida cautelar o, habiéndose concedido, el interesado no hubiese presentado la demanda con carácter previo o dentro del plazo de 15 días posteriores al momento de la concesión, previsto en el artículo 26 numeral 2) del Código Procesal Contencioso Administrativo.

[Ficha articulo](#)

Artículo 265.- Orden de reapertura del negocio.

La orden de reapertura del negocio procederá cuando se haya cumplido el plazo de la sanción, la que será girada por el Coordinador del Área competente, Subgerente o Gerente de la Administración Tributaria correspondiente, Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales o cuando la autoridad judicial lo ordene, en cuyo caso deberá ejecutarse de manera inmediata por el área designada para ello.

[Ficha articulo](#)

Artículo 266.- Destrucción, alteración u obstrucción de sellos.

Para demostrar la infracción establecida en el artículo 87 del Código, se debe levantar un acta que contendrá un detalle de todo lo constatado, así como de la información recabada respecto de posibles testigos de lo sucedido. Si estuviere en el o los negocios infractores, el representante o cualquier empleado del mismo, se le entregará copia del acta. Si no estuviere, se procederá a entregar dicha copia en el domicilio fiscal registrado del contribuyente.

En caso que se constate que los sellos oficiales colocados con motivo del cierre del negocio han sido cubiertos, ocultos o disimulados con cualquier material u objeto, la Administración está facultada para retirar tales elementos, de manera que los sellos sean nuevamente visibles, sin perjuicio de las sanciones administrativas que correspondan por la destrucción, alteración u obstrucción de sellos.

[Ficha articulo](#)

Artículo 267.- Comprobación de sellos.

En caso de que la Administración Tributaria o los cuerpos policiales comprueben que hubo destrucción, alteración u obstrucción de los sellos, se procederá a levantar el acta correspondiente y se repondrán los sellos por el tiempo restante hasta completar los días del cierre. Lo anterior sin perjuicio de las sanciones correspondientes por alteración o destrucción de sellos.

[Ficha artículo](#)

Artículo 267 bis.- Prescripción de la sanción de cierre de negocios. La acción de la Administración Tributaria para aplicar la sanción de cierre de negocio, debe realizarse dentro del plazo establecido en el artículo 74 del Código.

El cómputo de la prescripción debe contarse a partir del día hábil siguiente a la fecha en que se cometió la infracción.

(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

CAPÍTULO XI

(Así adicionado el capítulo anterior por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

Artículo 268.- Procedimiento sancionador aplicable por las Direcciones Funcionales. En los casos en que a las Direcciones Técnico Normativas se les asigne competencia para llevar a cabo actuaciones de control directamente frente a determinados sujetos pasivos y otros obligados tributarios, estas deberán realizar el procedimiento sancionador si se presenta un incumplimiento por parte del obligado tributario ante la actuación de control que se le haya notificado previamente.

Tratándose de infracciones administrativas por incumplimiento de deberes formales, la Dirección competente iniciará el procedimiento sancionador mediante una propuesta motivada que emitirán los funcionarios actuantes en ese órgano, indicando la infracción que se presume, la cual se notificará al interesado y se le otorgará el plazo de diez días hábiles para que ejerza su derecho de defensa.

Dentro del plazo citado en el párrafo anterior, el supuesto infractor puede impugnar por escrito, o por los medios electrónicos que establezca la Administración Tributaria, la propuesta motivada formulada por los órganos actuantes, debiendo en tal caso especificar los hechos y las normas jurídicas 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 para impugnar, y presentada o no la impugnación contra la propuesta motivada, el Director y Subdirector competente deberán dictar y firmar en forma conjunta la resolución imponiendo la sanción, si así corresponde, dentro de los cinco días hábiles siguientes. La resolución debe estar debidamente fundamentada y cumplir con los requisitos que le sean aplicables del artículo 147 del Código.

Contra esa resolución podrán interponerse los recursos establecidos en el artículo 150 del Código.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 268 bis.- Procedimiento sancionador de las Administraciones Tributarias ante incumplimiento de deberes formales. Tratándose de infracciones administrativas por incumplimiento de deberes formales, la Administración Tributaria o la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, según corresponda, iniciará el procedimiento sancionador mediante una propuesta motivada que emitirán los funcionarios actuantes en ese órgano, indicando la infracción que se presume, la cual se notificará al interesado y se le otorgará el plazo de diez días hábiles para que ejerza su derecho de defensa.

Dentro del plazo citado en el párrafo anterior, el supuesto infractor puede impugnar por escrito, o por los medios electrónicos que establezca la Administración Tributaria, la propuesta motivada formulada por los órganos actuantes, debiendo en tal caso especificar los hechos y las normas jurídicas 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 para impugnar, y presentada o no la impugnación contra la propuesta motivada, el Gerente y Subgerente de la Administración Tributaria Territorial competente en forma conjunta, o el Director y Subdirector de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales en forma conjunta, deberán dictar y firmar en forma conjunta la resolución imponiendo la sanción, si así corresponde, dentro de los cinco días hábiles siguientes. La resolución debe estar debidamente fundamentada y cumplir con los requisitos que le sean aplicables del artículo 147 del Código.

Contra esa resolución podrán interponerse los recursos establecidos en el artículo 150 del Código.

(Así adicionado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 268 ter.- Aplicación de la infracción del artículo 83 del Código al Régimen de Tributación Simplificado. Para los obligados tributarios que se encuentren registrados en el Régimen de Tributación Simplificado, la Administración obtendrá los ingresos brutos partiendo de los datos reflejados en las declaraciones del Impuesto sobre las Utilidades, aplicando el promedio del margen nacional de utilidad bruta establecido en dicho impuesto, para la actividad económica registrada, tomando como período fiscal los últimos cuatro trimestres anteriores a aquel en que se cometió la infracción. En estos casos, cuando el 2% de los ingresos brutos sea menor a los tres salarios base, se aplicará este mínimo.

En caso de que el obligado tributario se encuentre omiso en una o más declaraciones del período que se pretende utilizar de base para obtener el cálculo de la sanción, se le impondrá la sanción de diez salarios base establecido en el primer párrafo del artículo 83 del Código, al desconocerse el importe de los ingresos brutos.

(Así adicionado por el artículo 2º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

CAPÍTULO XII

(Así adicionado el capítulo anterior por el artículo 2º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

Artículo 268 quater.- Jurisdicción Territorial de los Fiscales de Cobro. La Dirección General de Hacienda podrá destacar Fiscales de Cobro a lo largo del territorio nacional, debiendo para tales efectos asignar al menos un fiscal de cobro en cada Administración Tributaria Territorial.

Los Fiscales de Cobro tramitarán los cobros generados en cada Administración Tributaria, ostentando para tales efectos la misma competencia jurisdiccional que la Administración Tributaria a la que se encuentran adscritos.

Todos los Fiscales de Cobro, sin importar su ubicación territorial responderán al Jefe de la Unidad Legal del Departamento de Cobro Judicial, y deberán acatar los lineamientos establecidos por la División de Adeudos Estatales y sus órganos.

Los Fiscales de Cobro se ubicarán en cada Administración Tributaria territorial, ostentando la misma competencia jurisdiccional de estas para el trámite de los cobros.

Los abogados que conforman actualmente la Unidad Legal de la Oficina de Cobro Judicial, continuarán tramitando los expedientes en poder de dicha oficina, así como de los casos provenientes de las Administraciones Tributarias Territoriales de San José Oeste, San José Este y de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales.

(Así adicionado por el artículo 2º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 268 quinquies.- Certificaciones de adeudo. Las certificaciones de adeudo tributario que hayan sido emitidas en forma posterior a la entrada en vigencia de la "Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal", Ley No. 9416 del 14 de diciembre de

2016, no requerirán de la notificación por parte de la División de Adeudos Estatales como requisito previo a la presentación de la demanda.

(Así adicionado por el artículo 2º del decreto ejecutivo N° 41330 del 6 de julio de 2018)

[Ficha artículo](#)

Artículo 269.- Derogatorias.

Deróguense los siguientes Decretos Ejecutivos, Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria N° 29264-H del 24 enero de 2001, Reglamento sobre el Cierre de Negocios N° 28926-H del 31 de agosto de 2000, Procedimiento Dación en Pago de tributos para contribuyentes morosos N°20870-H del 26 de octubre de 1991; así como las normas de igual o menor rango que se opongán al presente Reglamento.

[Ficha artículo](#)

TRANSITORIO I.- En el caso de fraccionamientos de pago, mientras no sea posible readecuar automáticamente la deuda en caso de abonos extraordinarios o adelantar el pago de cuotas, el interesado deberá gestionarlo ante la Administración Tributaria. La realización de la readecuación corresponderá a la unidad encargada de dar seguimiento al fraccionamiento de pago.

[Ficha artículo](#)

TRANSITORIO II.- Las sanciones autoliquidadas por los obligados tributarios con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley No. 9069, Ley de Fortalecimiento de la Decreto Ejecutivo 102-H Página 113 de 114 Gestión Tributaria, publicada en el Alcance No. 143 a La Gaceta No.188 del 28 de setiembre de 2012, quedarán firmes a partir de la entrada en vigencia de este decreto, sin necesidad de que se dicte resolución resumida alguna y devengarán intereses a partir de los tres días hábiles siguientes a su firmeza.

[Ficha artículo](#)

TRANSITORIO III.- En tanto no existan los medios electrónicos apropiados para que se lleve a cabo automáticamente la compensación con créditos o deudas generados en declaraciones aduaneras del Impuesto General sobre las Ventas y en el Impuesto Selectivo de Consumo, esta se aplicará únicamente en caso de deudas aduaneras, en regularizaciones, pago de resoluciones determinativas o similares; siempre y cuando el interesado lo solicite ante la Dirección General de Aduanas, la cual coordinará con la Dirección General de Tributación para la verificación del crédito, mediante procedimiento sumario establecido conjuntamente por ambas Direcciones.

[Ficha artículo](#)

TRANSITORIO IV.- Todos aquellos contribuyentes que tengan registrado ante la Administración Tributaria un domicilio fiscal diferente al regulado por los artículos 26 y siguientes del Código, cuentan con un plazo de quince días hábiles, contados a partir del día siguiente a la fecha de la publicación oficial del presente Reglamento, para modificar su domicilio fiscal, ajustándolo a la normativa indicada.

No se aplicará la sanción por modificación de datos (domicilio fiscal) que establece el artículo 78 del Código, siempre y cuando la modificación se haga dentro del plazo establecido en este transitorio por los medios y en los formatos que establece la Administración Tributaria.

[Ficha artículo](#)

TRANSITORIO V.- Durante el plazo de un año a partir de la vigencia de este Reglamento, aquellas Administraciones Tributarias que no lo hayan implementado, deberán poner a disposición de los obligados tributarios, los formularios en que se incluya la solicitud de compensación de una deuda contra saldos acreedores, sean estos documentos físicos o virtuales.

[Ficha artículo](#)

TRANSITORIO VI.- Para la correcta aplicación de las leyes tributarias, el Director General de Tributación establecerá mediante resolución general, el órgano competente de la Administración Tributaria que debe firmar los actos administrativos a los que hacen referencia los artículos 144 y 150 del Código.

[Ficha articulo](#)

Artículo 270.-Vigencia. Rige a partir de su publicación.

Dado en la Presidencia de la República. San José, a los siete días del mes de marzo de dos mil catorce. Publíquese.

[Ficha articulo](#)

Fecha de generación: 14/01/2020 11:50:04 p.m.

[Ir al principio del documento](#)