

# **Código de Normas y Procedimientos Tributarios ( Código Tributario )**

**N° 4755**

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

Decreta:

## **Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Código tributario)**

### **TITULO I**

#### DISPOSICIONES PRELIMINARES

#### CAPITULO UNICO

#### *Normas Tributarias*

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

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

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

a) Las disposiciones constitucionales;

b) Los tratados internacionales;

c) Las leyes; y

d) Las reglamentaciones y demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto.

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

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

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

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

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

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

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

b) Otorgar exenciones, reducciones o beneficios;

c) Tipificar las infracciones y establecer las respectivas sanciones;

d) Establecer privilegios, preferencias y garantías para los créditos tributarios; y

e) Regular los modos de extinción de los créditos tributarios por medios distintos del pago.

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

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

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

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

## **Artículo 8**

### **Texto no disponible**

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

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

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

a) Los plazos por años o meses son continuos y terminan el día equivalente del año o mes respectivo;

b) Los plazos establecidos por días se entienden referidos a días hábiles; y

c) En todos los casos, los términos y plazos que venzan en día inhábil para la Administración Tributaria, se extienden hasta el primer día hábil siguiente.

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

## **TITULO II**

### **OBLIGACION TRIBUTARIA**

#### **CAPITULO I**

##### *Disposiciones Generales*

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

## **Artículo 12**

### **Texto no disponible**

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

## CAPITULO II

### *Sujeto Activo*

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

## CAPITULO III

### *Sujeto Pasivo*

#### *Sección Primera: Disposiciones Generales*

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

## **Artículo 16**

**Texto no disponible**

#### Sección segunda: Contribuyentes

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

Dicha condición puede recaer:

a) En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad, según el Derecho Civil o Comercial;

b) En las personas jurídicas, en los fideicomisos y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho;  
y

c) En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

[Ficha del artículo](#)

## **Artículo 18**

## **Texto no disponible**

Artículo 19.- *Sucesores*. Los derechos y obligaciones del contribuyente fallecido deben ser ejercitados o, en su caso, cumplidos por su sucesión, o sus sucesores, entendiéndose que la responsabilidad pecuniaria de estos últimos se encuentra limitada al monto de la porción hereditaria recibida.

## **Artículo 20**

### **Texto no disponible**

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

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

Las personas mencionadas en los incisos precedentes están además obligadas a cumplir, a nombre de sus representados y de los titulares de los bienes que administren o liquiden, los deberes que este Código y las leyes tributarias imponen a los contribuyentes, para los fines de la determinación, administración y fiscalización de los tributos.

## **Artículo 22.- Responsabilidad solidaria sobre deudas líquidas y exigibles**

Quienes 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, hasta por el valor de tales bienes o derechos.

Para estos efectos, los que sean socios de sociedades liquidadas, al momento de ser liquidadas, serán considerados igualmente responsables solidarios.

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

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

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

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

#### *Sección cuarta: Domicilio fiscal*

#### **Artículo 26.- Domicilio fiscal**

El domicilio fiscal es el lugar de localización de los sujetos pasivos, en sus relaciones con la Administración Tributaria, sin perjuicio de la facultad de señalar un lugar de notificaciones diferente del domicilio, para efectos de un procedimiento administrativo.

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 27.- Domicilio fiscal de personas físicas**

Para las personas físicas es el lugar donde tengan su residencia habitual. No obstante, para las personas físicas que desarrollen principalmente actividades económicas, en los términos que reglamentariamente se determinen, la Administración Tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas.

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 28.- Domicilio fiscal de personas jurídicas**

Para las personas jurídicas es su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá el lugar en el que se lleve a cabo dicha gestión o dirección.

Las disposiciones de este artículo se aplican también a las sociedades de hecho, los fideicomisos, las sucesiones y las entidades análogas que carezcan de personalidad jurídica propia.

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 29.- Personas domiciliadas en el extranjero**

En cuanto a las personas domiciliadas en el extranjero, rigen las siguientes normas:

**a)** Si tienen establecimiento permanente en el país, se deben aplicar a este las disposiciones de los artículos 26 y 27 de este Código.

**b)** En los demás casos, el domicilio es el de su representante legal.

**c)** A falta de dicho representante, se debe tener como domicilio el lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria.

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria ")*

### **Artículo 30.- Obligación de comunicar el domicilio**

Los sujetos deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio de este a la administración tributaria que corresponda, de la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente. El cambio de domicilio fiscal no producirá efectos frente a la Administración Tributaria hasta que se cumpla con dicho deber de comunicación, pero ello no impedirá que, conforme a lo establecido reglamentariamente, los procedimientos que se hayan iniciado de oficio, antes de la comunicación de dicho cambio, puedan continuar tramitándose por el órgano correspondiente al domicilio inicial, siempre que las notificaciones derivadas de dichos procedimientos se realicen de acuerdo con lo previsto en la ley.

Cada administración podrá comprobar y rectificar el domicilio fiscal declarado por los sujetos pasivos en relación con los tributos cuya gestión le competa, con arreglo al procedimiento que se fije reglamentariamente.

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

## **CAPITULO IV**

*Hecho Generador*

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

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

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

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

### **Artículo 33**

**Texto no disponible**

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

### **Artículo 35**

**Texto no disponible**

#### *Sección Segunda: Pago*

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

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

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



*(Así reformado por el artículo 1º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

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

*(Así reformado por el artículo 1 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995)*

#### **Artículo 40.- Plazo para pago**

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

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

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

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 8981 del 25 de agosto del 2011)*

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

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

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

#### **Artículo 43.- Pagos en exceso y prescripción de la acción de repetición**

**1.- Créditos por pagos indebidos:** los contribuyentes y responsables tienen acción para reclamar la restitución de lo pagado indebidamente por concepto de tributos, sanciones e intereses. Solo se reconocerán intereses, si el pago fue inducido o forzado por la Administración Tributaria , en cuyo caso serán intereses del tipo establecido en el artículo 58. Dicho interés correrá a partir del día natural siguiente a la fecha del pago efectuado por el contribuyente.

**2.- Créditos por pagos debidos:** los contribuyentes y responsables tendrán acción para reclamar la restitución de los pagos debidos en virtud de las normas sustantivas de los distintos tributos que generen un derecho de crédito a su favor, pagos a cuenta, siempre que no exista deber de acreditación para el pago de nuevas deudas, según la normativa propia de cada tributo. En estos casos, la Administración deberá reconocer un interés igual al establecido en el artículo 58 de este Código, interés que correrá a partir de los tres meses siguientes a la presentación de la solicitud de devolución, si no se ha puesto a su disposición el saldo a favor que proceda de conformidad con la normativa propia de cada tributo.

En todos los casos, la acción para solicitar la devolución o compensación prescribe transcurridos cuatro años a partir del día siguiente a la fecha en que se efectuó el pago, o desde la fecha de presentación de la declaración jurada de la cual surgió el crédito. Transcurrido el término de prescripción, sin necesidad de pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria , no procede devolución ni compensación alguna por saldos acreedores.

De previo a ordenar la devolución de un crédito, la Administración Tributaria podrá compensar de oficio, conforme se indica en el artículo 45 de este Código, en cuyo caso se restituirá el saldo remanente a favor, si existe.

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

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

### *Sección Tercera: Compensación*

#### **Artículo 45.- Casos en que procede**

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

Tratándose del impuesto general sobre las ventas y el selectivo de consumo serán también compensables las deudas o los créditos que por concepto de estos tributos se generen en trámites aduaneros, con los generados ante la Dirección General de Tributación.

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

*(Así reformado por el inciso c) del artículo 27 de la Ley N° 8114, Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias de 4 de julio del 2001).*

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

*(Así reformado el párrafo anterior por el artículo 27 aparte d) de la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias, N° 8114 del 4 de julio de 2001)*

No procede devolución alguna por saldos acreedores correspondientes a períodos fiscales respecto de los que haya prescrito el derecho del Fisco para determinar y liquidar el tributo.

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

*(Así reformado el párrafo 3) y 4) anterior por el artículo 2º de la ley N° 8981 del 25 de agosto del 2011)*

El Director General de la Administración Tributaria o los gerentes de las administraciones tributarias y de grandes contribuyentes en quienes él delegue, total o parcialmente, deberán emitir y firmar toda resolución referida a la devolución de saldos acreedores o su crédito, originados por concepto de tributos, pagos a cuenta, sanciones, intereses o cualquier otro saldo, reclamado para la restitución de lo pagado indebidamente, por concepto de tributos a favor de los contribuyentes o responsables.

*(Así adicionado el párrafo anterior por el artículo 27 aparte d) de la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias, N° 8114 del 4 de julio de 2001)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 7900 del 3 de agosto de 1999)*

Artículo 48.— *(Derogado por el artículo 5º, inciso a), de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

*(Nota de Sinalevi: El contenido del presente artículo se mantendrá vigente hasta el 30 de setiembre del año 2000, de acuerdo con el Transitorio III de la ley N° 7900. Las solicitudes de cesión a terceros realizadas antes de la derogación del artículo 48 deberán tramitarse de conformidad con dicho artículo)*

*Sección cuarta: Confusión*

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

#### *Sección Quinta: Condonación o remisión*

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

*(Así reformado por el artículo 1 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995)*

#### *Sección Sexta: Prescripción*

##### **Artículo 51.- Términos de prescripción**

La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación prescribe a los cuatro años. Igual término rige para exigir el pago del tributo y sus intereses.

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

Las disposiciones contenidas en este artículo deben aplicarse a cada tributo por separado.

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

##### **Artículo 53.- Interrupción o suspensión de la prescripción**

El curso de la prescripción se interrumpe por las siguientes causas:

**a)** La notificación del inicio de actuaciones de comprobación del cumplimiento material de las obligaciones tributarias. Se entenderá no producida la interrupción del curso de la prescripción, si las actuaciones no se inician en el plazo máximo de un mes, contado a partir de la fecha de notificación o si, una vez iniciadas, se suspenden por más de dos meses. En los casos de liquidación previa, a que se refiere el artículo 126 de este Código, la interrupción de la prescripción se hará con la notificación del acto administrativo determinativo de la obligación tributaria.

**b)** La determinación del tributo efectuada por el sujeto pasivo.

**c)** El reconocimiento expreso de la obligación, por parte del deudor.

**d)** El pedido de aplazamientos y fraccionamientos de pago.

**e)** La notificación de los actos administrativos o jurisdiccionales tendentes a ejecutar el cobro de la deuda.

**f)** La interposición de toda petición o reclamo, en los términos dispuestos en el artículo 102 del presente Código.

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

El cómputo de la prescripción para determinar la obligación tributaria se suspende por la interposición de la denuncia por el presunto delito de fraude a la Hacienda Pública, establecido en el artículo 92 de este Código, hasta que dicho proceso se dé por terminado.

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

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

**Artículo 56.- Repetición de lo pagado para satisfacer una obligación prescrita.**

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

## CAPITULO VI

### Intereses

#### **Artículo 57.- Intereses a cargo del sujeto pasivo**

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

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 8981 del 25 de agosto del 2011)*

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

## CAPITULO VII

### *Privilegios*

Artículo 59.- *Privilegio general.* Los créditos por tributos, intereses, recargos y sanciones pecuniarias, gozan de privilegio general sobre todos los bienes y las rentas del sujeto pasivo y, aún en caso de concurso, quiebra o liquidación, tendrán prelación para el pago sobre los demás créditos, con excepción de:

a) Los garantizados con derecho real, salvo cuando existiere, anotado o inscrito en el respectivo Registro Público, un gravamen o medida cautelar, decretado para garantizar el pago de los tributos adeudados o en discusión, según el caso, a la fecha de inscripción de la correspondiente garantía real.

*(Así reformado el inciso anterior por el artículo 9º de la Ley de Ajuste Tributario, N° 7543 del 14 de setiembre de 1995)*

b) Las pensiones alimenticias, el preaviso, la cesantía, los salarios, los aportes de seguridad social y los demás derechos laborales.

*(Así reformado por el artículo 1º de la Ley de Justicia Tributaria, N° 7535 del 1 de agosto de 1995)*

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

*(Así reformado por el artículo 1 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995)*

## CAPITULO VIII

### *Exenciones*

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

[Ficha del artículo](#)

Artículo 62.-*Condiciones y requisitos exigidos* La ley que contemple exenciones debe especificar las condiciones y los requisitos fijados para otorgarlas, los

beneficiarios, las mercancías, los tributos que comprende, si es total o parcial, el plazo de su duración, y si al final o en el transcurso de dicho período se pueden liberar las mercancías o si deben liquidar los impuestos, o bien si se puede autorizar el traspaso a terceros y bajo qué condiciones.

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

En todos los casos, las personas físicas o jurídicas que soliciten exenciones deberán estar al día en el pago de los impuestos que administre la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda, como condición para su otorgamiento.

*(Así adicionado el párrafo anterior por el artículo 1º de la Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria, N° 9069 del 10 de setiembre de 2012)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

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

*(Así reformado por el artículo 50 de la Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones, N° 7293 de 31 de marzo de 1992)*

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

*(Así reformado por el artículo 52 de la Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones, N° 7293 de 26 de marzo de 1992)*

### **TÍTULO III**

## **HECHOS ILÍCITOS TRIBUTARIOS**

### **CAPÍTULO I**

#### **DISPOSICIONES GENERALES**

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

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

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

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

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

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

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

Artículo 68.- *Concepto de salario base* La denominación salario base utilizada en esta ley debe entenderse como la contenida en el artículo 2 de la Ley No. 7337.

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

## **CAPÍTULO II**

### **INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS**

#### **SECCIÓN I**

##### **DISPOSICIONES GENERALES**

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*



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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

**Artículo 72.- Elemento subjetivo en las infracciones de las personas jurídicas y que constituyan unidad económica o patrimonio afectado**

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

**Artículo 73.- Concurrencia formal**

Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa.

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

**Artículo 74.- Plazo de prescripción**

El derecho de aplicar sanciones prescribe en el plazo de cuatro años, contado a partir del 1º de enero del año siguiente a la fecha en que se cometió la infracción.

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

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

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

*(Así reformado por el inciso f) del artículo 27 de la Ley N° 8114, Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias de 4 de julio del 2001. Anteriormente este numeral había sido derogado por el artículo 2º de la ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999)*

**Artículo 76.- Autoliquidación de sanciones**

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

#### **Artículo 77.- Normativa supletoria**

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

## **SECCIÓN II**

### **INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS**

#### **Artículo 78.- Omisión de la declaración de inscripción, modificación o desinscripción**

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

#### **Artículo 79.- Omisión de la presentación de las declaraciones tributarias**

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

#### **Artículo 80.- Morosidad en el pago del tributo determinado por la Administración Tributaria**

Los sujetos pasivos que paguen los tributos determinados por la Administración Tributaria, mediante el procedimiento ordenado en los artículos 144 a 147 de este Código, o el procedimiento establecido en los artículos 37 a 41 de la Ley Reguladora de Todas las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones, después del plazo de quince días dispuesto en el artículo 40 de este

Código, deberán liquidar y pagar una multa equivalente al uno por ciento (1%) por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el vencimiento de dicho plazo.

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 80 bis.- Morosidad en el pago del tributo**

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

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

*(Así adicionado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

#### **Artículo 81.- Infracciones materiales por omisión, inexactitud, o por solicitud impropia de compensación o devolución, o por obtención de devoluciones impropias**

##### **1.** Constituyen infracciones tributarias:

**a)** Omitir la presentación de declaraciones autoliquidaciones. Esta infracción se configura cuando los sujetos pasivos dejen de ingresar, dentro de los plazos legalmente establecidos, las cuotas tributarias que correspondan, por medio de la omisión de las declaraciones autoliquidaciones a que estén obligados.

En este caso, la base de la sanción estará constituida por el importe determinado de oficio.

**b)** Presentar declaraciones autoliquidaciones inexactas. Esta infracción se configura cuando los sujetos pasivos dejen de ingresar, dentro de los plazos legalmente establecidos, las cuotas tributarias que correspondan, por medio de la presentación de declaraciones autoliquidaciones inexactas. Para estos fines, se entenderá por inexactitud:

**i.** El empleo de datos falsos, incompletos o inexactos, de los cuales se derive un menor impuesto o un saldo menor por pagar o un mayor saldo a favor del contribuyente o responsable.

**ii.** Las diferencias aritméticas que contengan las declaraciones presentadas por los sujetos pasivos. Estas diferencias se presentan cuando al efectuar cualquier operación aritmética resulte un valor

equivocado o se apliquen tarifas distintas de las fijadas legalmente que impliquen, en uno u otro caso, valores de impuestos menores o saldos a favor superiores a los que debían corresponder.

**iii.** Tratándose de la declaración de retenciones en la fuente, la omisión de alguna o la totalidad de las retenciones que debieron haberse efectuado, o las efectuadas y no declaradas, o las declaradas por un valor inferior al que corresponda.

La base de la sanción será la diferencia entre el importe liquidado en la determinación de oficio y el importe autoliquidado en la declaración del sujeto pasivo.

**c)** Solicitar la compensación o la devolución de tributos que no proceden. Esta infracción se configura cuando el sujeto pasivo haya solicitado la compensación o la devolución de tributos sobre sumas inexistentes o por cuantías superiores a las que correspondan.

La base de la sanción estará constituida por la diferencia entre la cuantía solicitada y la procedente.

**d)** Obtener indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo. Esta infracción se configura cuando el sujeto pasivo haya obtenido indebidamente la devolución de tributos sobre sumas inexistentes o por cuantías superiores a las que correspondan.

En este caso, la base de la sanción será la cantidad devuelta indebidamente.

**2.** Calificación de las infracciones tributarias. Cada infracción tributaria, establecida en este artículo, se calificará de forma unitaria, con arreglo a lo dispuesto en el inciso 3) de este mismo artículo. La multa que proceda se aplicará sobre la totalidad de la base de la sanción que en cada caso corresponda.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando de la determinación de oficio practicada resulten importes no sancionables, deberá excluirse de la base de la sanción la proporción correspondiente a los importes no sancionables, con el fin de que tales importes no resulten afectados por la sanción que se pretende imponer. Para estos fines, la base de la sanción será el resultado de multiplicar el importe a ingresar por el coeficiente, que se establecerá al 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 del tributo dispuesto en el subinciso c) de este inciso, 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 del tributo dispuesto en el subinciso c) de este inciso, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.

**c)** Para efectos de lo dispuesto en los subincisos a) y b) anteriores, si los incrementos sancionables se producen en la parte de la base gravada por un tipo impositivo proporcional, será ese tipo el que se aplicará. Cuando

los incrementos se produzcan en la parte de la base gravada por una escala de tipos o tarifas se aplicará el tipo medio que resulte de la aplicación de esa escala.

El coeficiente se expresará redondeado con dos decimales y en su cálculo no se tendrán en cuenta los importes determinados que reduzcan la base, la cuota o la cantidad a ingresar.

**3.** Sanciones aplicables. Las infracciones materiales descritas en los subincisos a), b), c) y d) del inciso 1 de este artículo serán sancionadas con una multa pecuniaria del cincuenta por ciento (50%) sobre la base de la sanción que corresponda.

Para todas las infracciones anteriores que pudieran calificarse como graves o muy graves, según se describe a continuación, y siempre que la base de la sanción sea igual o inferior al equivalente de quinientos salarios base, se aplicarán las sanciones que para cada caso se establecen:

**a)** Se calificarán como graves aquellas infracciones que se hayan cometido mediante la ocultación de datos a la Administración Tributaria, siempre y cuando el monto de la deuda producto de la ocultación sea superior al diez por ciento (10%) de la base de la sanción.

Se entenderá que existe ocultación de datos cuando:

**i.** o se presenten declaraciones.

**ii.** Se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria.

En aquellos casos en que la infracción sea calificada como grave, se impondrá una sanción del cien por ciento (100%) sobre la totalidad de la base de la sanción que corresponda.

**b)** Se calificarán como muy graves aquellas infracciones en las que se hayan utilizado medios fraudulentos, entendiéndose por tales:

**i.** Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o los registros establecidos por la normativa tributaria. Se consideran anomalías sustanciales: el incumplimiento absoluto de la obligación de llevar la contabilidad o los libros o los registros establecidos por la normativa tributaria; el llevar contabilidades distintas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa; el llevar 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. La aplicación de esta última circunstancia requerirá que la incidencia de llevar incorrectamente los libros o los registros represente un porcentaje superior al cincuenta por ciento (50%) de la base de la sanción.

**ii.** El empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al diez por ciento (10%) de la base de la sanción.

**iii.** La utilización de personas o entidades interpuestas cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de las rentas o las ganancias patrimoniales o la realización de las operaciones con trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria, cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.

Cuando la infracción sea calificada como muy grave, se impondrá una sanción del ciento cincuenta por ciento (150%) sobre la totalidad de la base de la sanción que corresponda.

**4.** Para establecer las cuantías equivalentes a los quinientos salarios base a que se hace referencia en este artículo, debe entenderse que:

**a)** El monto omitido no incluirá los intereses, ni los recargos automáticos, ni las multas o los recargos de carácter sancionador.

**b)** Para determinar el monto mencionado cuando se trate de tributos cuyo período es anual, se considerará la cuota que corresponda a ese período y para los impuestos cuyos períodos sean inferiores a doce meses, se considerarán los montos omitidos durante los doce meses que comprenda el período del impuesto sobre la renta del sujeto fiscalizado.

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

## **Artículo 82.- Resistencia a las actuaciones administrativas de control**

Constituye infracción tributaria la resistencia a las actuaciones de control del cumplimiento de deberes materiales y formales debidamente notificadas a un determinado sujeto pasivo. Se entenderá como actuación de la Administración toda acción realizada con la notificación al sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y el período del que se trate.

Se entiende producida esta circunstancia, cuando se incurra en cualquiera de las siguientes conductas:

**a)** No facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control, y cualquier otro dato con trascendencia tributaria.

**b)** No atender algún requerimiento debidamente notificado.

**c)** La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y el tiempo que se haya señalado.

**d)** Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas, locales o establecimientos a los funcionarios actuantes o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones, relacionados con las obligaciones tributarias.

Las sanciones serán las siguientes:

**a)** Multa pecuniaria de dos salarios base, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información requerida en el plazo concedido, en el primer requerimiento notificado al efecto.

**b)** Multa pecuniaria de cinco salarios base, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida, en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto. También, se aplicará esta multa cuando la infracción cometida corresponda a la enunciada en el inciso d) de este artículo.

**c)** Multa pecuniaria proporcional del dos por ciento (2%) de la cifra de los ingresos brutos del sujeto infractor, en el período del impuesto sobre las utilidades, anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de diez salarios base y un máximo de cien salarios base, cuando no se haya comparecido o no se haya facilitado la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto. En caso de que no se conozca el importe de las operaciones o el requerimiento no se refiera a magnitudes monetarias, se impondrá el mínimo establecido en este apartado.

Las multas previstas en este artículo no podrán ser objeto de acumulación, por lo que deberá imponerse una única sanción que se determinará en función del número de veces que se haya desatendido cada requerimiento.

Los plazos otorgados por la Administración Tributaria para que los sujetos pasivos cumplan los deberes tributarios indicados en el presente artículo deberán ser razonables y proporcionados, a la mayor o menor complejidad que represente para el sujeto pasivo el cumplimiento del requerimiento respectivo.

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 83.- Incumplimiento en el suministro de información**

En caso de incumplimiento en el suministro de información, se aplicará una sanción equivalente a una multa pecuniaria proporcional del dos por ciento (2%) de la cifra de ingresos brutos del sujeto infractor, en el período del impuesto sobre las utilidades, anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de diez salarios base y un máximo de cien salarios base. De constatarse errores en la información suministrada, la sanción será de un uno por ciento (1%) del salario base por cada registro incorrecto, entendido como registro la información de trascendencia tributaria sobre una persona física o jurídica u otras entidades sin personalidad jurídica.

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 84.- Incumplimiento del deber de llevar registros contables y financieros**

Serán sancionados con una multa equivalente a un salario base quienes no lleven los registros contables y financieros al día, según lo dispuesto en las normas tributarias y en el Código de Comercio.

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 84 bis.- Incumplimiento del deber de llevar el registro de accionistas**

Serán sancionados con una multa equivalente a un salario base, las personas jurídicas que no tengan al día el registro establecido en el artículo 137 del Código de Comercio.

*(Así adicionado por el artículo 1º de la ley N° 9068 del 10 de setiembre del 2012, "Ley para el cumplimiento del estándar de Transparencia fiscal")*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 85.- No emisión de facturas**

Se sancionará con una multa equivalente a dos salarios base, a los sujetos pasivos y declarantes que no emitan las facturas ni los comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria o no los entreguen al cliente en el acto de compra, venta o prestación del servicio, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 92.

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

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

También se aplicará la sanción de cierre por cinco días naturales de todos los establecimientos de comercio, industria, oficina o sitio donde se ejerza la actividad o el oficio, de los sujetos pasivos que, previamente requeridos por la Administración



Tributaria para que presenten las declaraciones que hayan omitido, o ingresen las sumas que hayan retenido, percibido o cobrado; en este último caso, cuando se trate de los contribuyentes del impuesto general sobre las ventas y del impuesto selectivo de consumo, que no lo hagan dentro del plazo concedido al efecto.

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

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

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

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

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

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

*(Así reformado por el artículo 75 de la Ley de Contingencia Fiscal, N° 8343 de 18 de diciembre del 2002)*

#### **Artículo 87.- Destrucción o alteración de sellos**

Constituyen infracciones tributarias la ruptura, la destrucción o la alteración de los sellos colocados con motivo del cierre de negocios, provocadas o instigadas por el propio contribuyente, sus representantes, los administradores, los socios o su personal. Esta sanción será equivalente a dos salarios base.

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

#### **Artículo 88.- Reducción de sanciones**

Las sanciones indicadas en los artículos 78, 79, 81 y 83 se reducirán cuando se cumplan los supuestos y las condiciones que se enumeran a continuación:

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

**b)** Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la Administración Tributaria, pero antes de la notificación del acto determinativo,

tratándose de la infracción del artículo 81, o antes de la resolución sancionadora, tratándose de los artículos 78, 79 y 83, la sanción se rebajará en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).

**c)** Cuando, notificado el acto determinativo y dentro del plazo establecido para recurrirlo, tratándose de la infracción del artículo 81, el infractor acepte los hechos planteados en este y subsane el incumplimiento, la sanción será rebajada en un veinticinco por ciento (25%). Tratándose de las infracciones de los artículos 78, 79 y 83, el infractor, dentro del plazo establecido para impugnar la resolución sancionadora, acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento, la sanción será rebajada en un veinticinco por ciento (25%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de reparar el incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la Administración Tributaria, por los medios que ella defina, los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago o arreglo de pago de los tributos y las sanciones que correspondan.

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **CAPÍTULO III**

#### **DELITOS**

#### **SECCIÓN I**

#### **DISPOSICIONES GENERALES**

##### **Artículo 89.- Principios y normas aplicables**

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

##### **Artículo 90.- Procedimiento para aplicar sanciones penales**

En los supuestos en que la Administración Tributaria estime que las irregularidades detectadas pudieran ser constitutivas de delito, deberá presentar la denuncia ante el Ministerio Público y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionador y de determinación de la obligación tributaria, hasta que la autoridad judicial dicte sentencia firme o tenga lugar el sobreseimiento.

En sentencia, el juez penal resolverá sobre la aplicación de las sanciones penales tributarias al imputado. En el supuesto de condenatoria, determinará el monto de las obligaciones tributarias principales y las accesorias, los recargos e intereses, directamente vinculados con los hechos configuradores de sanciones penales tributarias, así como las costas respectivas.

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

#### **Artículo 91.- Reglas de prescripción**

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

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

### **SECCIÓN II**

#### **DELITOS**

#### **Artículo 92.- Fraude a la Hacienda Pública**

El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública con el propósito de obtener, para sí o para un tercero, un beneficio patrimonial, evadiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hayan debido retener, o ingresos a cuenta de retribuciones en especie u obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o los ingresos a cuenta o de las devoluciones o los beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de quinientos salarios base, será castigado con la pena de prisión de cinco a diez años.

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

**a)** El monto de quinientos salarios base se considerará condición objetiva de punibilidad.

**b)** El monto no incluirá los intereses, las multas ni los recargos de carácter sancionador.

**c)** Para determinar la cuantía mencionada, si se trata de tributos, retenciones, ingresos a cuenta o devoluciones, periódicos o de declaración periódica, se estará a lo defraudado en cada período impositivo o de declaración y, si estos son inferiores a doce meses, el importe de lo defraudado se referirá al año natural. En los demás supuestos la cuantía se entenderá referida a cada uno de los distintos conceptos por los que un hecho imponible sea susceptible de liquidación.

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

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

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

Artículo 93.-*(Derogado por el artículo 3° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 94.- Acceso desautorizado a la información**

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

*(Así reformado por el artículo 2° de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

#### **Artículo 95.- Manejo indebido de programas de cómputo**

Será sancionado con pena de tres a diez años de prisión, quien sin autorización de la Administración Tributaria, se apodere de cualquier programa de cómputo, utilizado por ella para administrar la información tributaria y sus bases de datos, lo copie, destruya, inutilice, altere, transfiera, o lo conserve en su poder, siempre que la Administración Tributaria los haya declarado de uso restringido, mediante resolución.

*(Así reformado por el artículo 2° de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

#### **Artículo 96.- Facilitación del código y la clave de acceso**

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

*(Así reformado por el artículo 2° de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

#### **Artículo 97.- Préstamo de código y clave de acceso**

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

*(Así reformado por el artículo 2° de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

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

La misma pena se le impondrá al servidor público que, sin promesa anterior al delito, ayude de cualquier modo a eludir las investigaciones de la autoridad sobre el incumplimiento o la evasión de las obligaciones tributarias, a substraerse de la acción de estas, u omita denunciar el hecho cuando esté obligado a hacerlo. Asimismo, será reprimido con prisión de ocho a quince años, y con inhabilitación de

quince a veinticinco años para ejercer cargos y empleos públicos, el servidor público que, por sí o por persona física o jurídica interpuesta, reciba dádivas, cualquier ventaja o beneficios indebidos, de carácter patrimonial o no, o acepte la promesa de una retribución de cualquier naturaleza, para hacer, no hacer o para un acto propio de sus funciones, en perjuicio directo o indirecto del cumplimiento oportuno y adecuado de las obligaciones tributarias.

*(Así reformado por el inciso g) del artículo 27 de la Ley N° 8114, Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias de 4 de julio del 2001).*

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

*(Así adicionado por el inciso h) del artículo 27 de la Ley N° 8114, Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias de 4 de julio del 2001).*

## **TITULO IV**

### **PROCEDIMIENTOS ANTE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA**

#### **CAPITULO I**

Facultades y Deberes de la Administración

#### **Artículo 99.- Concepto y facultades**

Se entiende por Administración Tributaria el órgano administrativo encargado de gestionar y fiscalizar los tributos, se trate del fisco o de otros entes públicos que sean sujetos activos, conforme a los artículos 11 y 14 del presente Código.

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

Las normas generales serán emitidas mediante resolución general y consideradas criterios institucionales. Serán de acatamiento obligatorio en la emisión de todos los actos administrativos y serán nulos los actos contrarios a tales normas.

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

*(Así corrida su numeración por el artículo 3 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que derogó el contenido del antiguo artículo 99 -sobre Incumplimiento de los deberes formales- y traspasó el antiguo numeral 105 al 99)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

Artículo 100.- Revisión por el superior jerárquico.

Las normas a que se refiere el artículo precedente pueden ser modificadas o derogadas por el superior jerárquico, por medio de resoluciones razonadas.

*(Así corrida su numeración por el artículo 3 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que derogó el contenido del antiguo artículo 100 y traspasó el antiguo numeral 106 al actual)*

Artículo 101.- Publicidad de las normas y jurisprudencia tributarias

Sin perjuicio de la publicidad de las leyes, las reglamentaciones y las demás disposiciones de carácter general dictadas por la Administración Tributaria en uso de sus facultades legales, la dependencia que tenga a su cargo la aplicación de los tributos debe dar a conocer de inmediato, por medio de la divulgación en su portal web, redes sociales, publicaciones en diarios de circulación nacional, impresos o electrónicos u otros medios idóneos conformes al avance de la ciencia y la técnica, adecuados a las circunstancias, las resoluciones o las sentencias recaídas en casos particulares que a su juicio ofrezcan interés general, omitiendo las referencias que puedan lesionar intereses particulares o la garantía del carácter confidencial de las informaciones que instituye el artículo 117(\*) de este Código.

*(Así corrida su numeración por el artículo 3 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que derogó el contenido del antiguo artículo 101 y traspasó el antiguo numeral 107 al 101)*

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

*(Así reformado el párrafo anterior por el inciso i) del artículo 27 de la Ley N° 8114, Ley Simplificación y Eficiencia Tributarias de 4 de julio del 2001).*

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

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

En los casos de consultas se debe aplicar lo dispuesto en el artículo 119 (\*) de este Código.

*(Así corrida su numeración por el artículo 3 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que derogó el contenido del antiguo artículo 102 y traspasó el antiguo numeral 108 al actual)*

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

### **Artículo 103.- Control tributario**

La Administración Tributaria está facultada para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por todos los medios y procedimientos legales. A ese efecto, dicha Administración queda específicamente autorizada para:

**a)** Requerir a cualquier persona física o jurídica, esté o no inscrita para el pago de los tributos, que declare sus obligaciones tributarias dentro del plazo que al efecto le señale, por los medios que conforme al avance de la ciencia y la técnica disponga como obligatorios para los obligados tributarios, garantizando a la vez que las personas que no tengan acceso a las tecnologías requeridas para declarar cuenten con facilidades dispuestas por la misma Administración.

**b)** Cerciorarse de la veracidad del contenido de las declaraciones juradas por los medios y procedimientos de análisis e investigación legales que estime convenientes.

**c)** Requerir el pago y percibir de los contribuyentes y los responsables los tributos adeudados y, en su caso, el interés, los recargos y las multas previstos en este Código y las leyes tributarias respectivas. El titular de la Dirección General de Tributación está facultado para fijar, mediante resolución con carácter general, los límites para disponer el archivo de deudas tributarias en gestión administrativa o judicial, las cuales en razón de su bajo monto o incobrabilidad no impliquen créditos de cierta, oportuna o económica concreción.

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

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

**d)** Establecer, mediante resolución publicada en el diario oficial La Gaceta , por lo menos con un mes de anticipación a su vigencia, retenciones a cuenta de los diferentes tributos que administra y que se deban liquidar mediante declaraciones autoliquidaciones de los sujetos pasivos. Las retenciones no podrán exceder del dos por ciento (2%) de los montos que deban pagar los agentes retenedores.

**e)** Establecer, mediante resolución publicada en el diario oficial La Gaceta , por lo menos con un mes de anticipación a su vigencia, topes a la deducibilidad de los gastos y costos que se paguen en efectivo, de manera que ningún gasto o costo mayor a tres salarios base sea deducible del impuesto general sobre la renta si su pago, en el momento en que se realice, no está respaldado con un registro bancario de tal transacción. La Administración Tributaria establecerá, vía resolución general, las excepciones a tales limitaciones.

**f)** Interpretar administrativamente las disposiciones de este Código, las de las leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, y para evacuar consultas en los casos particulares fijando en cada caso la posición de la Administración, sin perjuicio de la interpretación auténtica que la Constitución Política le otorga a la Asamblea Legislativa y la de los organismos jurisdiccionales competentes.

Con el fin de tutelar los intereses superiores de la Hacienda Pública costarricense, y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 74, inciso 5) de la Ley N.º 17, Ley Constitutiva de la Caja Costarricense de Seguro Social, de 22 de octubre de 1943, los trámites y las actuaciones a cargo de la Administración Tributaria no podrán condicionarse, por ley actual ni posterior, a que el interesado esté al día con los deberes formales o materiales que tenga ante las otras instituciones públicas.

*(Así corrida su numeración por el artículo 3 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que derogó el contenido del antiguo artículo 103 -sobre Incumplimiento de los deberes por los funcionarios de la Administración Tributaria- y traspasó el antiguo numeral 109 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 104.- Requerimientos de información al contribuyente**

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

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

**a)** Contribuyentes clasificados, según los criterios establecidos como grandes contribuyentes nacionales o grandes empresas territoriales, los estados financieros debidamente dictaminados por un contador público autorizado, incluyendo las notas explicativas sobre las políticas contables más significativas y demás notas explicativas contenidas en el dictamen del profesional independiente que los haya auditado. La Administración Tributaria queda facultada para requerirlos, también, a otros colectivos de contribuyentes en los que, por el volumen y la naturaleza de sus operaciones, este requerimiento no les suponga costos desproporcionados.

**b)** Copia de los libros, los archivos y los registros contables.

**c)** Información relativa al equipo de cómputo utilizado y a las aplicaciones desarrolladas.

**d)** Copia de los soportes magnéticos que contengan información tributaria.

**e)** Copia de los soportes documentales o magnéticos de las operaciones de crédito, las compraventas y/o los arrendamientos de bienes y contratos de fideicomiso (financieros u operativos), que se tramiten en empresas privadas, entidades colectivas, cooperativas, bancos del Sistema Bancario Nacional, entidades financieras, se encuentren o no reguladas; sociedades de hecho o cualquier otra persona física, jurídica o de hecho, debiendo identificarse los montos de las



respectivas operaciones, las calidades de los sujetos que intervienen y las demás condiciones financieras de las transacciones, en los términos regulados en el reglamento.

Los gastos por la aplicación de lo dispuesto en los incisos b), c), d) y e) anteriores correrán por cuenta de la Administración Tributaria.

*(Así modificado por el artículo 4 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. Previamente, el artículo 3 de esa misma ley había derogado el contenido del antiguo artículo 104 y traspasó el antiguo numeral 110 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### Artículo 105.- Información de terceros.

Toda persona, física o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar, a la Administración Tributaria, la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas. La proporcionará como la Administración lo indique por medio de reglamento o requerimiento individualizado. Este requerimiento de información deberá ser justificado debida y expresamente, en cuanto a la relevancia en el ámbito tributario.

*(Así reformado el párrafo anterior por el artículo 2° de la ley N° 9068 del 10 de setiembre del 2012, "Ley para el cumplimiento del estándar de Transparencia fiscal")*

La Administración no podrá exigir información a:

a) Los ministros del culto, en cuanto a los asuntos relativos al ejercicio de su ministerio.

b) Las personas que, por disposición legal expresa, pueden invocar el secreto profesional, en cuanto a la información amparada por él. Sin embargo, los profesionales no podrán alegar el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

c) Los funcionarios que, por disposición legal, estén obligados a guardar secreto de datos, correspondencia o comunicaciones en general.

d) Los ascendientes o los descendientes hasta el tercer grado de consanguinidad o afinidad; tampoco el cónyuge del fiscalizado.

*(Así reformado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El contenido del antiguo artículo 105 fue traspasado al actual 99)*

#### Artículo 106.- Deberes específicos de terceros.

Los deberes estipulados en este artículo se cumplirán sin perjuicio de la obligación general establecida en el artículo anterior, de la siguiente manera:

a) Los retenedores estarán obligados a presentar los documentos informativos de las cantidades satisfechas a otras personas, por concepto de rentas del trabajo, capital mobiliario y actividades profesionales.

b) Las sociedades, las asociaciones, las fundaciones y los colegios profesionales deberán suministrar la información de trascendencia tributaria que conste en sus registros, respecto de sus socios, asociados, miembros y colegiados.

c) Las personas o las entidades, incluidas las bancarias, las crediticias o las de intermediación financiera en general que, legal, estatutaria o habitualmente, realicen la gestión o la intervención en el cobro de honorarios profesionales o de comisiones, deberán informar sobre los rendimientos obtenidos en sus actividades de captación, colocación, cesión o intermediación en el mercado de capitales.

d) Las personas o las entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuenta, valores u otros bienes de deudores de la hacienda pública, en el período de cobro judicial, están obligadas a informar a los órganos y a los agentes de recaudación ejecutiva, así como a cumplir con los requerimientos que ellos les formulen en el ejercicio de sus funciones legales.

e) *(Derogado por el artículo 3° de la ley N° 9068 del 10 de setiembre del 2012, "Ley para el cumplimiento del estándar de Transparencia fiscal")*

*(Derogados los últimos tres párrafos finales del presente artículo por el artículo 3° de la ley N° 9068 del 10 de setiembre del 2012, "Ley para el cumplimiento del estándar de Transparencia fiscal")*

*(Así reformado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El contenido del antiguo artículo 106 fue traspasado al actual 100)*

#### **Artículo 106 bis.- Información en poder de entidades financieras**

Las entidades financieras deberán proporcionar a la Administración Tributaria información sobre sus clientes y usuarios, incluyendo información sobre transacciones, operaciones y balances, así como toda clase de información sobre movimiento de cuentas corrientes y de ahorro, depósitos, certificados a plazo, cuentas de préstamos y créditos, fideicomisos, inversiones individuales, inversiones en carteras mancomunadas, transacciones bursátiles y demás operaciones, ya sean activas o pasivas, en el tanto la información sea previsiblemente pertinente para efectos tributarios:

a) Para la administración, determinación, cobro o verificación de cualquier impuesto, exención, remesa, tasa o gravamen, que se requiera dentro de un proceso concreto de fiscalización con base en criterios objetivos determinados por la Dirección General de Tributación.

b) Para efectos de cumplir con una solicitud de información conforme a un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria.

El término "entidad financiera" incluirá todas aquellas entidades que sean reguladas, supervisadas o fiscalizadas por los siguientes órganos, según corresponda: la Superintendencia General de Entidades Financieras, la Superintendencia General de Valores, la Superintendencia de Pensiones, la Superintendencia General de Seguros o cualquier otra superintendencia o

dependencia que sea creada en el futuro y que esté a cargo del Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero. La anterior definición incluye a todas aquellas entidades o empresas costarricenses integrantes de los grupos financieros supervisados por los órganos mencionados.

La información solicitada se considerará previsiblemente pertinente para efectos tributarios cuando se requiera para la administración, determinación, cobro o verificación de cualquier impuesto, exención, remesa, tasa o gravamen, cuando pueda ser útil para el proceso de fiscalización o para la determinación de un eventual incumplimiento en materia tributaria de naturaleza penal o administrativa, incluyendo, entre otros, delitos tributarios, incumplimientos en el pago de impuestos e infracciones por incumplimientos formales o substanciales que puedan resultar en multas o recargos. No se requerirá de evidencias concretas, directas ni determinantes de un incumplimiento de naturaleza penal o administrativa. También se considera como previsiblemente pertinente para efectos tributarios cualquier información que se requiera para cumplir con una solicitud de información conforme a un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria.

*(Así adicionado por el artículo 3° de la ley N° 9068 del 10 de setiembre del 2012, "Ley para el cumplimiento del estándar de Transparencia fiscal")*

#### **Artículo 106 ter.- Procedimiento para requerir información a las entidades financieras**

En cualquiera de los casos del artículo anterior, la solicitud que realice la Administración Tributaria será por medio del director general de Tributación y deberá cumplir con el siguiente procedimiento:

**1)** Presentar una solicitud por escrito ante el juzgado de lo contencioso administrativo, de conformidad con el inciso 5) del artículo 110 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, el cual, para estos efectos, se ha de regir por lo dispuesto en este artículo.

**2)** La solicitud que realice el director general de Tributación deberá indicar lo siguiente:

**a)** Identidad de la persona bajo proceso de auditoría o investigación.

**b)** En la medida que se conozca, cualquier otra información, tal como domicilio, fecha de nacimiento y otros.

**c)** Detalle sobre la información requerida, incluyendo el período sobre el cual se solicita, su naturaleza y la forma en que la Administración Tributaria desea recibirla.

**d)** Especificar si la información es requerida para efectos de un proceso de fiscalización que esté siendo realizado por parte de la Administración Tributaria, o para efectos de cumplir con un requerimiento hecho por otra jurisdicción en virtud de un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria.

**e)** Detalle sobre los hechos o las circunstancias que motivan el proceso de fiscalización, así como el porqué la información es previsiblemente pertinente para efectos tributarios.

**f)** En caso de que la solicitud de información se realice a efectos de cumplir con un requerimiento hecho por otra jurisdicción, en virtud de un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria, la Administración Tributaria deberá presentar en su lugar una declaración donde establezca que ha verificado que la solicitud cumple con lo establecido en dicho convenio internacional.

**3)** El juez revisará que la solicitud cumpla con todos los requisitos establecidos en el numeral 2 anterior y deberá resolver dentro del plazo de cinco días hábiles, contado a partir del momento en que se recibe la respectiva solicitud. En el caso de que la solicitud cumpla con todos los requisitos, el juez emitirá una resolución en la que autoriza a la Administración Tributaria a remitir el requerimiento de información directamente a la entidad financiera, adjuntando copia certificada de la resolución. Cuando se trate de un requerimiento de información en poder de entidades financieras dentro de un proceso individual de fiscalización, de conformidad con lo que se establece del artículo 144 al artículo 147 de este Código, la resolución del juez deberá contener una valoración sobre si la información es previsiblemente pertinente para efectos tributarios dentro de ese proceso de acuerdo con lo que establece el último párrafo del artículo 106 bis de este Código.

La entidad financiera deberá suministrar la información solicitada por la Administración Tributaria en un plazo no mayor de diez días hábiles. Tanto el requerimiento de información como la copia de resolución que se presente a la entidad financiera deberán omitir cualquier detalle sobre los hechos o circunstancias que originen la investigación o del proceso de fiscalización y que pudieran violentar la confidencialidad de la persona sobre quien se requiera la información frente a la entidad financiera, o los compromisos adquiridos conforme a un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria.

Si el juez considera que la solicitud no cumple con los requisitos del numeral 2 anterior, emitirá una resolución en la que así lo hará saber a la Administración Tributaria, en donde concederá un plazo de tres días hábiles para que subsane los defectos. Este plazo podrá ser prorrogado hasta por diez días hábiles, previa solicitud de la Administración Tributaria cuando la complejidad de los defectos a subsanar así lo justifique.

**4)** Las entidades financieras deberán cumplir con todos los requerimientos de información que sean presentados por la Administración Tributaria, siempre y cuando vengán acompañados de la copia certificada de la resolución judicial que lo autoriza. En caso que las entidades financieras incumplan con el suministro de información se aplicará una sanción equivalente a multa pecuniaria proporcional del dos por ciento (2%) de la cifra de ingresos brutos del sujeto infractor, en el período del impuesto sobre las utilidades, anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de diez salarios base y un máximo de cien salarios base.

Toda la información tributaria recabada mediante los procedimientos establecidos en este artículo será manejada de manera confidencial, según se estipula en el artículo 117 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas. Reglamentariamente se establecerán los mecanismos necesarios para garantizar el correcto manejo de la información recibida, con el objeto de asegurar su adecuado archivo, custodia y la individualización de los funcionarios responsables de su manejo.

*(Así adicionado por el artículo 3° de la ley N° 9068 del 10 de setiembre del 2012, "Ley para el cumplimiento del estándar de Transparencia fiscal")*

Artículo 107.- Deberes de información de los funcionarios públicos y otros.

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

*(Así reformado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El contenido del antiguo artículo 107 fue traspasado al actual 101)*

Artículo 108.- Requerimientos de información.

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

*(Así reformado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El contenido del antiguo artículo 108 fue traspasado al actual 102)*

Artículo 109.- Directrices para consignar la información tributaria.

La Administración Tributaria podrá establecer directrices respecto de la forma cómo deberá consignarse la información tributaria.

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

*(Así reformado el párrafo anterior por el artículo 4° de la ley N° 9068 del 10 de setiembre del 2012, "Ley para el cumplimiento del estándar de Transparencia Fiscal")*

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

*(Así reformado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El contenido del antiguo artículo 109 fue traspasado al actual 103)*

#### **Artículo 110.- Contabilidad en el domicilio fiscal**

Los sujetos pasivos deberán mantener sus registros contables en el domicilio fiscal o en el lugar que expresamente les autorice la Administración Tributaria, sin perjuicio de que puedan tener sus bases de datos y sistemas en sitios de almacenamiento remotos, inclusive fuera del territorio nacional, siempre y cuando su acceso sea posible para efectos de fiscalización y así sea notificado a la Administración Tributaria.

*(Así reformado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El contenido del antiguo artículo 110 fue traspasado al actual 104)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### Artículo 111.- Inventarios.

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

*(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 6 de esa misma ley corrigió la numeración subsiguiente, siendo el antiguo numeral 111 el actual 116)*

#### Artículo 112.- Facultad para citar a sujetos pasivos y a terceros.

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

*(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 6 de esa misma ley corrigió la numeración subsiguiente, siendo el antiguo numeral 112 el actual 117)*

#### Artículo 113.- Inspección de locales.

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

*(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 6 de esa misma ley corrigió la numeración subsiguiente, siendo el antiguo numeral 113 el actual 118)*

#### **Artículo 114.- Secuestro**

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

Esta medida tiene el propósito de garantizar la conservación de tales documentos o bienes y no podrá exceder de ciento veinte días naturales. En caso de requerir mayor plazo, deberá solicitarse autorización de la autoridad judicial

competente, la cual podrá prorrogarlo hasta por un plazo igual al anteriormente indicado.

Al practicarse esta diligencia deberán levantarse un acta y un inventario de los bienes secuestrados y nombrarse un depositario judicial. El secuestro de bienes estará sujeto a las formalidades establecidas en el Código de Procedimientos Penales.

*(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 6 de esa misma ley corrigió la numeración subsiguiente, siendo el antiguo numeral 114 el actual 119)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 115.- Uso de la información**

La información obtenida o recabada solo podrá usarse para fines tributarios de la propia Administración Tributaria, la cual está impedida para trasladarla o remitirla a otras oficinas, dependencias o instituciones públicas o privadas, salvo el traslado de información a la Caja Costarricense de Seguro Social, de conformidad con el artículo 20 de la Ley N.º 17, de 22 de octubre de 1943, y sus reformas.

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

Sin embargo, será de acceso público la información sobre los nombres de las personas físicas y jurídicas que tienen deudas tributarias con la Hacienda Pública y el monto de dichas deudas. Se faculta a la Administración Tributaria para publicar las listas de las personas deudoras con la Hacienda Pública y los montos adeudados, así como los nombres de las personas físicas o jurídicas que no han presentado sus declaraciones o que realizan actividades económicas sin haberse inscrito como contribuyentes.

Sin perjuicio del deber de sigilo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, así como en el artículo 117 de este Código, cuando la Administración Tributaria, en el ejercicio de las potestades legales que tiene atribuidas para la aplicación del sistema tributario, llegue a conocer transacciones encaminadas a legitimar capitales está facultada a comunicarlo al Ministerio Público, para los fines que procedan.

*(Así adicionado por el artículo 5 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 6 de esa misma ley corrigió la numeración subsiguiente, siendo el antiguo numeral 115 el actual 120)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 115 bis.- Intercambio de información con otras jurisdicciones**

La prohibición indicada en el artículo anterior no impide trasladar ni utilizar toda la información necesaria requerida por los tribunales comunes o por administraciones tributarias de otros países o jurisdicciones con las que Costa Rica tenga un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria. En este sentido, la forma de intercambio de información y los procedimientos que serán seguidos para recabar la información solicitada serán los que se establezcan conforme al convenio internacional en cuestión y la normativa costarricense. Los procedimientos y potestades que tendrá la Administración Tributaria para recabar información conforme a los convenios internacionales serán los mismos que establece la normativa costarricense para que la Administración Tributaria recabe información con respecto a contribuyentes de Costa Rica.

*(Así adicionado por el artículo 5° de la ley N° 9068 del 10 de setiembre del 2012, "Ley para el cumplimiento del estándar de Transparencia Fiscal")*

#### **Artículo 116.- Elementos para verificar y determinar la obligación tributaria**

En sus funciones de fiscalización, la Administración Tributaria puede utilizar como elementos para la verificación y, en su caso, para la determinación de la obligación tributaria de los contribuyentes y de los responsables:

**a)** Los registros financieros, contables y de cualquier índole que comprueben las operaciones efectuadas.

**b)** A falta de tales registros, de documentación o de ambos, o cuando a juicio de la Administración estos sean insuficientes o contradictorios, se deben tener en cuenta los indicios que permitan estimar la existencia y medida de la obligación tributaria. Sirven especialmente como indicios: el capital invertido en la explotación, el volumen de las transacciones de toda clase e ingresos de otros períodos, la existencia de mercaderías y productos, el monto de las compras y ventas efectuadas, el rendimiento normal del negocio o la explotación objeto de la investigación, o el de empresas similares ubicadas en la misma plaza, los salarios, el alquiler del negocio, los combustibles, la energía eléctrica y otros gastos generales, el alquiler de la casa de habitación, los gastos particulares del contribuyente y de su familia, el monto de su patrimonio y cualesquiera otros elementos de juicio que obren en poder de la Administración Tributaria o que esta reciba o requiera de terceros.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 111 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 117.- Carácter confidencial de las informaciones.**

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



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

La prohibición que señala este artículo no impide la inspección de las declaraciones por los Tribunales Comunes. Tampoco impide el secreto de las declaraciones, la publicación de datos estadísticos o del registro de valores de los bienes inmuebles, así como de la jurisprudencia tributaria conforme a lo previsto en el artículo 101 (\*) de este Código, o el suministro de informes a los personeros de los Poderes Públicos, siempre que se hagan en tal forma que no pueda identificarse a las personas.

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

*(Así reformado por el artículo 7 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 6 de esa misma ley corrigió la numeración del artículo, traspasándolo del antiguo 112 al actual)*

*(\*) (Así reformado por el artículo 3 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 107, siendo ahora 101)*

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

En general queda prohibido al personal de los entes precedentemente citados, con la única excepción de la docencia, desempeñar en la empresa privada actividades relativas a materias tributarias. Asimismo está prohibido a dicho personal hacer reclamos a favor de los contribuyentes o asesorarlos en sus alegatos o presentaciones en cualesquiera de las instancias, salvo que se trate de sus intereses personales, los de su cónyuge, ascendientes, descendientes, hermanos, suegros, yernos y cuñados.

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 5179 de 27 de febrero de 1973).*

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 113 al actual)*

### **Artículo 119.- Consultas**

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

También, y con arreglo al procedimiento que se disponga reglamentariamente, se podrán presentar consultas tributarias por correo electrónico, en cuyo caso, tanto el documento que contiene la consulta como el correo electrónico mediante el cual se remita deberán ser firmados digitalmente por quien presenta la consulta o, tratándose de personas jurídicas, por su representante legal. La respuesta se remitirá por este mismo medio al consultante.

La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá carácter informativo y el interesado no podrá entablar recurso alguno contra dicha contestación; podrá hacerlo contra el acto o los actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de los criterios manifestados en la contestación.

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

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

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

No obstante, la Administración Tributaria no tendrá la obligación de responder las consultas planteadas de conformidad con este artículo, cuando se presente cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a)** Que el solicitante haya obtenido ya un criterio de la Administración Tributaria sobre la misma materia.
- b)** Cuando la Administración Tributaria se haya pronunciado sobre el asunto, con ocasión de una actuación de comprobación al solicitante.
- c)** Cuando el solicitante esté siendo objeto de un procedimiento de comprobación de sus declaraciones tributarias o se le haya informado del inicio de tal procedimiento, y la Administración entienda que la materia objeto de consulta forma parte de las cuestiones que tendrán que aclararse en el curso de dicho procedimiento.

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 114 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

## CAPITULO II

### *Determinación*

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 115 al actual)*

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 116 al actual)*

### **Artículo 122.- Determinación por los contribuyentes y uso de tecnologías para la gestión de los tributos**

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

Mediante resolución general, la Administración podrá disponer el empleo de otros medios según el desarrollo tecnológico existente. Cuando se utilicen medios electrónicos, se usarán elementos de seguridad tales como la clave de acceso, la firma digital u otros que la Administración le autorice al sujeto pasivo y equivaldrán a su firma autógrafa. Sin perjuicio de que la Administración pueda disponer el uso obligatorio de estos medios, estará autorizada para otorgar, a su discreción, incentivos a quienes los utilicen dentro de una escala de porcentajes de descuento del impuesto por pagar, diferenciada por rangos de contribuyentes, cuyo porcentaje máximo de descuento no podrá exceder del cinco por ciento (5%). De ser requeridas como obligatorias ciertas tecnologías que permitan mejorar la gestión de los tributos, tales inversiones serán deducibles de la base imponible del impuesto sobre las utilidades de los sujetos pasivos.

Asimismo, se autoriza a la Administración Tributaria a incentivar el uso de la ciencia y la técnica disponible, especialmente los pagos y registros electrónicos, mediante incentivos económicos para su uso por parte de los sujetos pasivos, que serán presupuestados y que no podrán exceder de la mitad del uno por ciento (1%) de la recaudación del año presupuestario anterior.

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

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 117 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 123.- Verificación de las declaraciones, los libros y los demás documentos**

Las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes y responsables y los registros financieros, contables y de cualquier índole, en cuanto en ello deba constar la información relativa a la liquidación o el pago de los tributos, están sujetos a la comprobación de la Administración Tributaria. Para tales efectos, esta puede practicar, dentro de la ley y por intermedio de los funcionarios debidamente autorizados, todas las investigaciones, las diligencias y los exámenes de comprobación que considere necesarios y útiles.

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 118 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

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

a) Que el contribuyente no lleve los libros de contabilidad y registros a que alude el inciso a) del artículo 104 (\*) de este Código;

b) Que no se presenten los documentos justificativos de las operaciones contables, o no se proporcionen los datos e informaciones que se soliciten; y

c) Que la contabilidad sea llevada en forma irregular o defectuosa, o que los libros tengan un atraso mayor de seis meses.

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 119 al actual)*

*(\*) (Así reformado tácitamente por el artículo 3 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 110, que es ahora 104. Igualmente, el numeral 6 modificó el orden del antiguo artículo 111, que es ahora 116)*

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

a) Como tesis general sobre base cierta, tomando en cuenta los elementos que permitan conocer en forma directa los hechos generadores de la obligación tributaria; y

b) Si no fuere posible, sobre base presunta, tomando en cuenta los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan determinar la existencia y cuantía de dicha obligación.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los anteriores incisos, la determinación puede hacerse en forma provisional en los casos que señala el artículo 127 (\*) de este Código.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 120 al actual)*

*(\*) (Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 122, siendo ahora 127)*

Artículo 126.- **Efectos de las liquidaciones o determinaciones tributarias de oficio**

Las liquidaciones o determinaciones tributarias de oficio serán previas o definitivas. Tendrán consideración de definitivas todas las practicadas mediante la comprobación por parte de los órganos de la fiscalización, de los hechos imposables y su valoración, exista o no liquidación previa. Todas las demás tendrán carácter de determinaciones o liquidaciones previas.

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 121 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

### **Artículo 127.- Determinación provisional de tributos vencidos**

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

Si dentro de dicho plazo los contribuyentes o responsables no regularizan su situación, la Administración Tributaria, sin otro trámite, puede iniciar el procedimiento de ejecución para que paguen, a cuenta del tributo que en definitiva les corresponda ingresar, una suma equivalente a tantas veces el total del tributo declarado o determinado por el último período fiscal, cuantos sean los períodos por los cuales dejaron de presentar declaraciones juradas, con un mínimo de diez salarios base y un máximo de cincuenta salarios base. En este caso, solo proceden las excepciones previstas en el artículo 35 del presente Código, o la presentación de la declaración o las declaraciones juradas, juntamente con el pago del impuesto conforme a estas. En caso de que no se conozcan los importes de los tributos de períodos anteriores, se impondrá el mínimo establecido en este apartado.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 122 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

## CAPITULO III

### *Deberes Formales de los Contribuyentes y Responsables*

#### **Artículo 128.- Obligaciones de los particulares**

Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deben:

**a)** Cuando lo requieran las leyes o los reglamentos, o lo exija dicha Administración en virtud de las facultades que le otorga este Código:

**i.** Llevar los registros financieros, contables y de cualquier otra índole a que alude el inciso a) del artículo 104 de este Código. La llevanza de los registros contables y financieros podrá hacerse mediante sistemas informáticos a elección del contribuyente, en el tanto la contabilidad cumpla los principios de registro e información establecidos en las normas reglamentarias o, en su defecto, con arreglo a las Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, siempre que estas últimas normas no supongan modificaciones a las leyes tributarias. En caso de conflicto entre ellas, a los fines impositivos, prevalecerá lo dispuesto en las normas tributarias.

Sin perjuicio de que las transacciones sean registradas y respaldadas mediante sistemas electrónicos, la Administración podrá requerir, a los sujetos pasivos, los respaldos sobre las transacciones registradas en tales sistemas. En

toda referencia que en este Código se haga sobre libros, boletas, comprobantes y demás se entenderá tal referencia igualmente a registros electrónicos.

**ii.** Inscribirse en los registros pertinentes, a los que deben aportar los datos necesarios y comunicar, oportunamente, sus modificaciones.

**iii.** Presentar las declaraciones que correspondan.

**b)** Conservar, de forma ordenada, los registros financieros, contables y de cualquier índole, y los antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos gravados.

**c)** Dar facilidades a los funcionarios fiscales autorizados para que realicen las inspecciones o verificaciones en sus establecimientos comerciales o industriales, inmuebles, oficinas, depósitos o en cualquier otro lugar.

**d)** Presentar o exhibir, en las oficinas de la Administración Tributaria o ante los funcionarios autorizados, los registros financieros, contables y de cualquier índole, relacionados con hechos generadores de sus obligaciones tributarias y formular las aplicaciones o aclaraciones que se les soliciten.

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

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 123 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 128 bis.- Venta de formularios**

Se faculta a la Administración Tributaria para vender los formularios utilizados para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como para cobrar por servicios que puedan facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a los contribuyentes, tanto formales como sustanciales, de los sujetos pasivos, cuando así lo determine mediante resolución general.

La Administración queda facultada para adoptar convenios con entidades públicas y privadas, para que emitan, distribuyan y vendan los formularios, siguiendo para ello los procedimientos establecidos en la Ley de Contratación Administrativa y su reglamento, evitándose, en todo caso, que las entidades seleccionadas controlen el mercado e impongan las condiciones en que el servicio será prestado. Las entidades autorizadas deberán cumplir las condiciones y los requisitos dispuestos en la resolución general dictada por la Administración , debidamente aprobada por la Contraloría General de la República , de manera que se garanticen el control tributario, la distribución correcta de los formularios y el costo razonable para el usuario.

La Administración fijará, por medio de resolución general y con base en su costo, la tasa de tales formularios o servicios, los cuales serán no sujetos al impuesto general sobre las ventas.

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

Se entiende que estos formularios pueden ser electrónicos.

*(Así adicionado por el artículo 1º de la ley No.7865 de 22 de febrero de 1999)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

a) En el caso de personas jurídicas, por sus representantes legales o convencionales;

b) En el caso de entidades previstas en el artículo 17, inciso c), de este Código, por la persona que administre los bienes o, en su defecto, por cualquiera de los integrantes de la entidad; y

c) En el caso de sucesiones y fideicomisos, por sus albaceas y fiduciarios o, en su defecto, por cualquiera de los interesados.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 124 al actual)*

### **Artículo 130.- Declaraciones rectificativas**

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

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

**a)** Cuando los sujetos pasivos rectifiquen sus declaraciones tributarias, deberán presentar en los lugares habilitados para este fin, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado e) de este artículo, una nueva declaración en los medios que defina la Administración Tributaria, y deberán cancelar un tributo mayor cuando corresponda, junto con sus accesorios, tales como intereses fijados para el pago fuera de plazo.

**b)** Toda declaración que el sujeto pasivo presente con posterioridad a la inicial será considerada rectificación de la inicial o de la última declaración rectificativa, según el caso.

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



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

**e)** No procederá después de notificado el inicio de un procedimiento fiscalizador, tendente a liquidar definitivamente la obligación tributaria, la presentación de declaraciones rectificativas sobre el impuesto y período objeto de tal procedimiento. Sin embargo, el sujeto pasivo podrá plantear, a partir de ese momento y hasta la finalización del procedimiento, una petición de rectificación sujeta a la aprobación por parte de los órganos actuantes de la Administración Tributaria. La consecuente aprobación o denegatoria será incorporada directamente en la propuesta de regularización que se le formule al sujeto fiscalizado.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 125 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

Artículo 131.-*(Derogado por el artículo 3° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 126 al actual)*

Artículo 132.- *Colaboración de los funcionarios y empleados públicos.* Cuando la colaboración que la Administración Tributaria requiera de los funcionarios y empleados públicos sólo implique el cumplimiento de los deberes establecidos en este Código, en las leyes tributarias respectivas o en sus reglamentos, dicha Administración debe dirigirse directamente a la oficina pública cuya información o actuación le interese, inclusive cuando se trate de entidades descentralizadas.

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

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

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 127 al actual)*

## CAPITULO IV

### *Tramitación*

#### *Sección Primera: Comparecencia*

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

(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 128 al actual)

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

(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 129 al actual)

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

(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 130 al actual)

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

(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 131 al actual)

#### *Sección Segunda: Notificaciones*

#### **Artículo 137.- Formas de notificación**

La Administración Tributaria puede utilizar las siguientes formas de notificación:

**a)** Personalmente, cuando el interesado concurra a las oficinas de la Administración, en cuyo caso se debe dejar constancia de su notificación en el respectivo expediente.

**b)** Por correspondencia efectuada mediante correo público o privado o por sistemas de comunicación telegráficos, electrónicos, facsímiles y similares, siempre que tales medios permitan confirmar la recepción. Se podrá notificar por correo electrónico conforme a los principios de la Ley N.º 8687, Ley de Notificaciones Judiciales, y sin perjuicio de que se establezcan, reglamentariamente, sistemas para garantizar que la notificación por medios electrónicos sea efectiva y tutele los derechos del contribuyente a un debido proceso.

**c)** Por medio de carta que entreguen los funcionarios o empleados de la Administración o de las oficinas públicas o autoridades de policía a las que se encomiende tal diligencia. En estos casos, los notificadores deben dejar constancia de la entrega de la carta al interesado, requiriéndole su firma. Si el interesado no

sabe o no le es posible hacerlo, puede firmar a su ruego un tercero mayor de edad. Si el interesado se niega a firmar o a recibir la notificación o no se encuentra en su domicilio, se debe entregar la carta a cualquier persona mayor de quince años que se encuentre en el domicilio del interesado, requiriéndole que firme el acta respectiva. En todo caso, el acta de la diligencia debe expresar la entrega de la carta o la cédula y el nombre de la persona que la reciba; si esta no sabe, no quiere o no puede firmar, el notificador lo debe hacer constar así bajo su responsabilidad. El notificador, al entregar la carta o cédula, debe indicar al pie de esta la fecha y hora de su entrega.

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

En estos casos se considera notificado el interesado a partir del tercer día hábil siguiente a la fecha de publicación del edicto. Para futuras notificaciones, el contribuyente o responsable debe señalar el lugar para recibirlas y, en caso de que no lo haga, las resoluciones que recaigan quedan firmes veinticuatro horas después de dictadas.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 132 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 138.- Copia de resoluciones**

Cuando se haga la notificación de una resolución, debe acompañarse copia literal de esta última. Se entenderá cumplido este requisito, en los casos en que la copia sea remitida por medios electrónicos.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 133 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 134 al actual)*

*Sección Tercera: Prueba*

#### **Artículo 140.- Medios de prueba**

Pueden invocarse todos los medios de prueba admitidos por el derecho público y el derecho común para determinar la verdad real de los hechos que dan contenido al motivo del acto administrativo, a excepción de la confesión de funcionarios y empleados públicos.

La carga de la prueba incumbe a la Administración Tributaria respecto de los hechos constitutivos de la obligación tributaria material, mientras que incumbe al contribuyente respecto de los hechos impeditivos, modificativos o extintivos de la obligación tributaria. En ese sentido, corresponderá a este último, según el caso, demostrar los hechos o actos que configuren sus costos, gastos, pasivos, créditos fiscales, exenciones, no sujeciones, descuentos y, en general, los beneficios fiscales que alega existentes en su favor.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 135 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 136 al actual)*

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

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 137 al actual)*

Artículo 143.- *Pruebas para mejor proveer.* La autoridad administrativa debe impulsar de oficio el procedimiento. En cualquier estado del trámite, antes de dictar la resolución a que se refiere el artículo 146 (\*) de este Código, puede disponer la evacuación de pruebas para mejor proveer.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 138 al actual)*

*(\*) (Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 141, siendo ahora 146)*

*Sección Cuarta: Determinación por la Administración Tributaria*

#### **Artículo 144.- Emisión del acto administrativo de liquidación de oficio**

Para realizar la determinación citada en el artículo 124 de este Código deberán efectuarse las actuaciones administrativas que se entiendan necesarias, de conformidad con el procedimiento desarrollado reglamentariamente.

Concluidas estas actuaciones, los órganos actuantes de la Administración deberán convocar a una audiencia al sujeto pasivo, en la que se le informarán los resultados obtenidos en las actuaciones, poniendo a su disposición, en ese mismo acto, el expediente administrativo en que consten tales resultados y se le propondrá la regularización que corresponda. Dentro de los cinco días hábiles siguientes, el contribuyente deberá comparecer ante los órganos actuantes y manifestar su conformidad o disconformidad con la propuesta, sea total o parcialmente. Se entenderá puesta de manifiesto la disconformidad, cuando no comparezca dentro del plazo fijado.

Si el sujeto pasivo manifiesta conformidad, sea total o parcial, con la propuesta, llenará un modelo oficial para hacer el ingreso respectivo dentro de los treinta días siguientes o formulará la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento establecida en el artículo 38 de este Código. No cabrá recurso alguno en este caso, excepto cuando se trate de manifiesto error en los hechos.

En supuestos de disconformidad total o parcial con la propuesta de regularización, se le notificará, en los diez días siguientes, el acto administrativo de liquidación con expresión concreta de los hechos y los fundamentos jurídicos que motivan las diferencias en las bases imponibles y las cuotas tributarias. El ingreso respectivo deberá hacerse dentro de los treinta días siguientes, excepto si el sujeto pasivo ha rendido, dentro de ese mismo plazo, las garantías establecidas reglamentariamente, sobre la deuda y sus correspondientes intereses de demora. La Administración Tributaria reembolsará, previa acreditación de su importe, el costo de las garantías aportadas, cuando la deuda sea declarada improcedente por resolución administrativa firme. Cuando la deuda tributaria se declare parcialmente improcedente, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del costo de las referidas garantías.

La regularización sobre algunos de los aspectos señalados en el acto de liquidación no le hace renunciar a su derecho a seguirse oponiendo por el resto no regularizado.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 139 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 145.- Recurso de revocatoria**

Contra el acto administrativo de liquidación de oficio, emitido con la disconformidad del sujeto fiscalizado, cabrá el recurso de revocatoria, bajo las siguientes condiciones:

**a)** Este recurso será potestativo y, si se optara por interponerlo, se deberá presentar dentro de los treinta días hábiles siguientes a la notificación del acto de liquidación de oficio, ante el órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes, que lo haya dictado, el cual será competente para resolverlo.

**b)** De interponerse el recurso de revocatoria, deberá presentarse antes del recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo, a que se refiere el artículo

146 de este Código. En caso de que dentro del plazo establecido para recurrir se hayan interpuesto el recurso de revocatoria y también el recurso de apelación, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibles el segundo. La declaratoria de inadmisión del recurso de apelación, por aplicación de esta disposición, se entenderá sin perjuicio del derecho que le asiste al interesado de interponer el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, contra la resolución que resuelva el de revocatoria, si así lo decide.

**c)** La revocatoria somete a conocimiento del órgano competente, para su resolución, todas las cuestiones que ofrezca el expediente, planteadas en el recurso.

**d)** La resolución que lo resuelva ha de emitirse dentro de los treinta días hábiles siguientes a la fecha de su presentación.

El recurso de revocatoria interrumpe los plazos para el ejercicio de otros recursos, que volverán a contarse, inicialmente, desde la fecha en que se haya practicado la notificación expresa de la resolución que corresponda.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 140 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 146.- Recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo**

Contra la resolución que resuelve el recurso de revocatoria, si se ha optado por interponerlo, o contra el acto administrativo de liquidación de oficio, cuando no se haya interpuesto aquel, procederá el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo, en las condiciones establecidas en el artículo 156 del presente Código.

Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 145 de este Código, la resolución que resuelva el recurso de revocatoria ha de emitirse dentro de los treinta días hábiles siguientes a la fecha de su presentación.

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 141 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

- a) Enunciación del lugar y fecha;
- b) Indicación del tributo, del período fiscal correspondiente y, en su caso, del avalúo practicado;
- c) Apreciación de las pruebas y de las defensas alegadas;
- d) Fundamentos de la decisión;

e) Elementos de determinación aplicados, en caso de estimación sobre la base presunta;

f) Determinación de los montos exigibles por tributos.

*(Así reformado el inciso anterior por el artículo 1º de la ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999)*

g) Firma del funcionario legalmente autorizado para resolver.

*(Así reformado el inciso anterior por el artículo 1º de la ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999)*

h) *(Adicionado originalmente por el artículo 7 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995 y posteriormente derogado por el artículo 5º, inciso a), de la ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999)*

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

*(Así reformado el párrafo anterior por el artículo 1º de la ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999)*

*(Nota: Véase además el Transitorio I de la ley N° 7900)*

*(Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 142 al actual)*

#### **Sección Quinta: Procedimiento para aplicar sanciones administrativas**

##### **Artículo 148.- Principios generales.**

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

*(Así reformado, incluyendo el nombre de la Sección, por el artículo 8 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El numeral 6 de la indicada ley corrigió la numeración, traspasándolo del antiguo 143 al actual)*

##### **Artículo 149.- Organos competentes para sancionar.**

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

*(Así reformado por el artículo 8 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El numeral 6 de la indicada ley corrigió la numeración, traspasándolo del antiguo 144 al actual)*

##### **Artículo 150.- Procedimientos para sancionar**

El expediente sancionador, tratándose de las infracciones administrativas tributarias de los deberes formales, así como de las establecidas por los artículos 80 y 80 bis de este Código, se iniciará mediante una propuesta motivada de los funcionarios de la Administración Tributaria, cuando en las actas o las diligencias consten las acciones o las omisiones constitutivas de infracciones tributarias. Ante esa propuesta, el titular del órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes que esté tramitando el expediente dictará la resolución imponiendo la sanción, si así corresponde, dentro de los cinco días hábiles siguientes. La resolución debe estar debidamente fundamentada y cumplir los requisitos que le sean aplicables del artículo 147 de este Código.

Tratándose de la infracción material por falta de ingreso por inexactitud u omisión o por solicitud improcedente de compensación o devolución, establecida en el artículo 81 de este Código, el procedimiento se iniciará mediante la notificación de la resolución a que se hace referencia en el párrafo anterior.

Contra esa resolución cabrá el recurso de revocatoria ante el órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes que dictó el acto. Este recurso, al que le serán aplicables las disposiciones contenidas en los incisos b) y c) del artículo 145 de este Código, será potestativo y, si se optara por interponerlo, se deberá presentar dentro de los cinco días hábiles siguientes a su notificación. Contra la resolución que resuelve el recurso de revocatoria, si se ha optado por interponerlo, o contra la resolución que impone la sanción, cuando no se ha interpuesto aquel, procederá el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo. Este recurso será potestativo y si se optara por interponerlo, se deberá presentar dentro de los cinco días siguientes a la notificación de uno u otro.

No obstante, tratándose de la infracción prevista en el artículo 81 de este Código, los plazos para oponerse ante el órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes que emitió el acto y para presentar el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo serán los mismos establecidos en los artículos 145 y 146 de este Código. Asimismo, en estos casos, los plazos para que la Administración Tributaria emita las resoluciones que procedan y para que el Tribunal Fiscal Administrativo resuelva los recursos que se interpongan serán los establecidos en los artículos 146 y 163 de este Código.

*(Así modificada su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 145 al 150)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 151.- Caso especial**

Cuando las infracciones tributarias estén relacionadas con el otorgamiento y el disfrute indebido de beneficios fiscales, aplican las disposiciones establecidas en este Código."

*(Así adicionado por el artículo 9 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 10 de esa misma ley corrigió la numeración subsiguiente, siendo el antiguo numeral 151 el actual 160)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

Artículo 152.- Resolución del órgano competente.



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

*(Así adicionado por el artículo 9 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 10 de esa misma ley corrigió la numeración subsiguiente, siendo el antiguo numeral 152 el actual 161)*

### **Artículo 153.- Inicio de causa**

Para iniciar el procedimiento sancionador por las infracciones establecidas en el artículo 81 de este Código, no será necesario que el procedimiento de determinación de los tributos haya agotado la vía administrativa.

Acorde con lo anterior, cada órgano que deba intervenir en el procedimiento ha de dictar el acto que le corresponda según lo dispuesto en el artículo 150 anterior, inmediatamente después de haber emitido el que le corresponda en el procedimiento de liquidación de oficio a que se refieren los artículos 144 a 146 de este Código. Sin perjuicio de lo anterior, la ejecución de la sanción quedará automáticamente suspendida sin necesidad de aportar garantía, por la presentación en tiempo y forma de los recursos administrativos que procedan contra aquella y sin que pueda ejecutarse hasta que quede firme en vía administrativa.

*(Así adicionado por el artículo 9 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 10 de esa misma ley corrigió la numeración subsiguiente, siendo el antiguo numeral 153 el actual 162)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012 "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 154.- Actas de inspección.**

En los informes o las actas de inspección, deben consignarse las circunstancias de la infracción que se imputa. El interesado debe firmar el acta y en ella puede dejar las constancias que estime conveniente.

Cuando se niegue a firmarla o no pueda, el funcionario actuante debe dejar constancia de ello.

*(Así adicionado por el artículo 9 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 10 de esa misma ley corrigió la numeración subsiguiente, siendo el antiguo numeral 154 el actual 163)*

### **Sección Sexta: Normas Supletoria**

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 146 al actual)*

## **CAPITULO V**

## Recursos

### **Artículo 156.- Recurso de apelación**

Contra las resoluciones administrativas mencionadas en los artículos 29, 40, 43, 102, 146, y en el párrafo final del artículo 168 de este Código, los interesados pueden interponer recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que fueron notificados.

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

*(Así reformado por el artículo 11 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 10 corrigió su numeración, traspasándolo del antiguo 147 al 156)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 148 al actual)*

## TITULO V

### CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

#### CAPITULO I

##### Tribunal Fiscal Administrativo

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

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

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

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

*(Así reformado por el artículo 76 de la ley N° 8343 de 18 de diciembre del 2002, Ley de Contingencia Fiscal)*

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 149 al actual)*

*(\*) (Así reformado tácitamente por el artículo 10 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración de los antiguos artículos 147 y 148, siendo ahora 156 y 157, respectivamente)*

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

a) A los particulares y funcionarios o empleados públicos que no sean del Tribunal, que falten al respecto y al orden debidos en los actos de su competencia; y

b) A las partes, profesionales, peritos, testigos o personas que intervengan en los negocios sometidos a su conocimiento, con motivo de las faltas que cometan en agravio del Tribunal, de cualquiera de sus miembros, o de cualquier funcionario o empleado público que haya intervenido en el asunto, por razón de su cargo.

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 150 al actual)*

Artículo 160.—*Integración del Tribunal y requisitos de sus miembros.* El Tribunal Fiscal Administrativo está conformado por las salas especializadas que sean establecidas por parte del Poder Ejecutivo, las cuales estarán integradas por tres propietarios; entre ellos se elegirá al presidente. El presidente de cada sala deberá ser abogado y los restantes miembros propietarios podrán ser abogados, ingenieros civiles, ingenieros agrónomos, contadores públicos u otros profesionales según la materia de especialización de la sala respectiva, de conformidad con el Reglamento de Organización, Funciones y Procedimientos del Tribunal Fiscal Administrativo que se emitirá por parte del Poder Ejecutivo, previa consulta al Tribunal Fiscal Administrativo, que deberá dictarse en el plazo máximo de dos meses. Este Reglamento será de acatamiento obligatorio para el Tribunal y sus miembros no podrán desaplicar sus normas.

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

Para ser miembro del Tribunal deberán reunirse los siguientes requisitos:

1. Ser costarricense por nacimiento o naturalización, con domicilio en el país por un mínimo de diez años después de obtenida la carta respectiva.

2. Ser ciudadano en ejercicio y pertenecer al estado seglar.

3. Ser mayor de treinta años y tener cinco años o más en el ejercicio profesional.

4. Ser de conocida solvencia moral y contar con experiencia en materia tributaria de dos años.

5. No hallarse ligado por parentesco de consanguinidad ni afinidad, incluso hasta el tercer grado, con un miembro de dicho Tribunal, con las autoridades superiores de los organismos de la Administración Tributaria o con los jefes de los departamentos del Ministerio de Hacienda que intervienen en la determinación de las obligaciones tributarias, a la fecha de integrarse al Tribunal. De surgir un impedimento de esta índole con posterioridad al nombramiento, perderá el puesto el miembro nombrado en último término; si el impedimento entre los miembros es simultáneo, deberá ser repuesto el de menor edad.

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

*(Así reformado por el artículo 77 de la ley N° 8343 de 27 de diciembre del 2002, Ley de Contingencia Fiscal)*

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 151 al actual)*

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

*(Así reformado el párrafo anterior por el artículo 78 de la Ley de Contingencia Fiscal, N° 8343 de 27 de diciembre del 2002)*

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

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

*(Así reformado por el artículo 11 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995. El artículo 10 corrigió su numeración, traspasándolo del antiguo 152 al actual)*

Artículo 162.- Son causas de remoción de los miembros del Tribunal:

- a) Desempeño ineficiente de sus funciones;
- b) Mala conducta en el desempeño de sus cargos;
- c) Negligencia reiterada que dilate la sustanciación de los procesos;
- d) Comisión de delitos, incluso tentativa y frustración, cuyas penas afecten su buen nombre y honorabilidad; y
- e) Falta de excusa en los casos previstos en el artículo 164 (\*) de este Código, o la violación de las prohibiciones establecidas en el mismo.

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

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 5179 de 27 de febrero de 1973).*

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 153 al actual)*

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

Artículo 163.- Actuación del Tribunal Fiscal Administrativo. El Tribunal Fiscal Administrativo debe ajustar su actuación al procedimiento y a las normas de funcionamiento establecidas en el presente Código, así como en la Ley General de Administración Pública, el Código Procesal Contencioso-Administrativo(\*) y la Ley Orgánica del Poder Judicial, en lo que sean aplicables supletoriamente.

*(\*) (Así reformado por el artículo 201, inciso 2) de la Ley N° 8508 de 28 de abril de 2006, Código Procesal Contencioso-Administrativo, que sustituyó la frase: "Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativo" por " Código Procesal Contencioso-Administrativo")*

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

designadas en forma independiente por el Tribunal Fiscal Administrativo, hacen plena prueba y, en tal caso, la carga de la prueba para desvirtuarlos correrá a cargo de la Administración Tributaria.

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

*(Así adicionado el párrafo anterior por el artículo 3º de la ley N° 7900 de 3 de agosto de 1999)*

*(Así modificada su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 154 al actual)*

*(Así reformado por el artículo 11 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995)*

Artículo 164.- Todo miembro del Tribunal Fiscal Administrativo está impedido y debe excusarse de conocer de los reclamos de los contribuyentes, cuando:

a) Tenga interés directo o indirecto en el reclamo venido en alzada al Tribunal;

b) En el reclamo o asunto tenga interés su cónyuge, sus ascendientes o descendientes, hermanos, cuñados, tíos y sobrinos carnales, suegros, yernos, padrastros, hijastros, padres o hijos adoptivos;

c) Sea o hubiere sido en los seis meses anteriores, tutor, abogado, curador, apoderado, auditor, contador, empleado, representante, administrador, o gerente de la persona o empresa interesada en el reclamo.

Asimismo está prohibido a los miembros del Tribunal:

i) Aplicar decretos, reglamentos, acuerdos u otras disposiciones que sean contrarios a la ley;

ii) Ejercer la profesión por la que fueron nombrados, con la salvedad establecida en el artículo 118 (\*) de este código; y

iii) Expresar y aun insinuar privadamente su opinión respecto de los negocios que están llamados a fallar. El funcionario que contraviniera esta prohibición se hará acreedor a la pena prevista para el prevaricato.

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 5179 de 27 de febrero de 1973).*

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 155 al actual)*

*(\*) (Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 113, siendo ahora 118)*

## CAPITULO II

### Juicio Contencioso Administrativo

#### Artículo 165.- Trámite.

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

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

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

*(Así reformado por el artículo 201, inciso 3) de la Ley N° 8508 de 28 de abril de 2006, Código Procesal Contencioso-Administrativo).*

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 156 al actual)*

## **TÍTULO VI(\*)**

### **DERECHOS Y GARANTÍAS DEL CONTRIBUYENTE**

#### **CAPÍTULO I**

#### **DISPOSICIONES GENERALES**

*(Así adicionado el Título VI anterior por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 166.- Objeto y campo de aplicación**

El presente capítulo regula los derechos y las garantías fundamentales de los sujetos pasivos del cumplimiento de la obligación tributaria, ya sea en su condición de contribuyentes, responsables y de toda persona física o jurídica a la cual la ley creadora del tributo le asigne el cumplimiento de deberes u obligaciones, sea como retenedores, obligados a ingresar a cuenta, sucesores de la deuda tributaria, representantes legales o voluntarios y obligados a suministrar información o a prestar colaboración a las direcciones generales de Aduanas, Hacienda, Tributación, así como de la Dirección General de Policía de Control Fiscal del Ministerio de Hacienda, todos los cuales se denominan en el presente título como "contribuyentes".

Los derechos y las garantías contenidos en el presente Código se entienden sin perjuicio de los demás reconocidos en el resto del ordenamiento jurídico.

Para los fines de aplicación e interpretación del presente título se entenderá por "Administración Tributaria" el órgano, sea la Dirección General de Tributación, la Dirección General de Aduanas, así como la Dirección General de Hacienda y la Dirección General de Policía de Control Fiscal, a la cual la ley le atribuye las competencias de gestión, normativa, fiscalización y recaudación del tributo.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 167.- Principios generales tributarios**

Por medio de la tributación no deberá sustraerse una porción sustancial de la riqueza del contribuyente, en tal medida que haga nugatorio, desaliente o limite, de manera significativa, el ejercicio de un derecho o la libertad fundamental tutelados por la Constitución Política.

La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de generalidad, neutralidad, proporcionalidad y eficacia. Asimismo, asegurará el respeto de los derechos y las garantías de los contribuyentes establecidos en el presente título. En las materias que corresponda, se adoptarán técnicas modernas, tales como gestión de riesgo y controles basados en auditorías, así como el mayor aprovechamiento de la tecnología de la información, la simplificación y la armonización de los procedimientos.

Los citados principios deberán ser interpretados en consideración a criterios de razonabilidad, racionalidad, proporcionalidad, no discriminación y equidad.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 168.- Fuentes del ordenamiento jurídico tributario**

Las fuentes del ordenamiento jurídico tributario se sujetarán al mismo orden dispuesto en la Ley General de la Administración Pública.

Las resoluciones y las directrices generales de la Administración Tributaria serán de carácter interpretativos de las leyes y los reglamentos, pero no podrán ser innovativas de situaciones jurídicas objetivas. Las citadas resoluciones y directrices deberán ajustarse a las fuentes primarias, y no podrán suplir los reglamentos que en esta materia únicamente el Poder Ejecutivo puede dictarlos, de conformidad con el artículo 140, incisos 3) y 18) de la Constitución Política.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 169.- Normativa tributaria**

Las leyes y los reglamentos que contengan normas tributarias deberán mencionarlo expresamente en su título y en un epígrafe con el cual debe titularse cada uno de los artículos, a fin de facilitar su comprensión y manejo.



Las leyes y los reglamentos que modifiquen normas tributarias contendrán una relación completa de las normas derogadas y la nueva redacción de las que resulten modificadas.

Las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias, así como el de recargos, multas e intereses, tendrán efectos retroactivos cuando su aplicación resulte más favorable para el afectado.

Las presunciones establecidas por las leyes tributarias pueden combatirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que aquellas expresamente lo prohíban.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 170.- Responsabilidad del servidor público**

Incurrir en responsabilidad personal, sin perjuicio de la responsabilidad objetiva de la Administración, a tenor de lo preceptuado en el artículo 190 de la Ley General de la Administración Pública, los servidores públicos de la Administración Tributaria que violen el ordenamiento jurídico, cuando hayan actuado con dolo o culpa grave en el desempeño de sus deberes o con ocasión de este.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

## **CAPÍTULO II**

### **DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES**

#### **Artículo 171.- Derechos generales de los contribuyentes**

Constituyen derechos generales de los sujetos pasivos los siguientes:

**1)** Derecho al debido proceso y al derecho de defensa de los sujetos pasivos en los procedimientos ante la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal Administrativo, y a la exención en el pago de impuestos de timbres y de cualquier otra naturaleza, que graven las gestiones y las actuaciones ante tales órganos de los citados sujetos.

**2)** Derecho a ser informado y asistido por la Administración Tributaria en el ejercicio de sus derechos o en relación con el cumplimiento de sus obligaciones y deberes tributarios, así como del contenido y el alcance de estos.

**3)** Derecho a obtener, de forma pronta, las devoluciones de ingresos indebidos y las devoluciones de oficio, más los intereses que correspondan, de conformidad con la normativa aplicable al efecto.

**4)** Derecho a consultar, en los términos previstos por la normativa aplicable, a la Administración Tributaria y a obtener respuesta oportuna, de acuerdo con los plazos legales establecidos. Tratándose de solicitudes que consisten en un mero derecho a ser informado, la respuesta debe ser obtenida dentro del plazo de diez días hábiles desde su presentación.

**5)** Derecho a una calificación única de los documentos que sustenten sus peticiones y a ser informado por escrito de los requisitos omitidos en la solicitud o el trámite o que aclare la información.

**6)** Derecho a conocer, cuando así lo solicite, el estado de tramitación de los procedimientos en que sea parte.

**7)** Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personas del servicio de la Administración Tributaria , bajo cuya responsabilidad se tramitan los procedimientos de gestión, fiscalización y recaudación tributaria, en los que tenga la condición de interesados.

**8)** Derecho a no aportar los documentos ya presentados y recibidos, que deberían encontrarse en poder de la administración actuante, salvo razones justificadas.

**9)** Derecho, en los términos legalmente previstos, al carácter confidencial de los datos, informes y antecedentes obtenidos por la Administración Tributaria , que solo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo en los supuestos previstos expresa y específicamente en las leyes.

**10)** Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración Tributaria.

**11)** Derecho a formular, en los casos en que sea parte, alegaciones y aportar documentos que deberán ser tomados en cuenta por los órganos competentes en la redacción de las resoluciones y los actos jurídicos en general.

**12)** Derecho a ser oído en el trámite de audiencia con carácter previo al dictado de la resolución o acto que tendrá efectos jurídicos para los sujetos pasivos, de conformidad con la ley.

**13)** Derecho a ser informado de los valores y los parámetros de valores que se empleen para fines tributarios.

**14)** Derecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación y fiscalización llevadas a cabo por la Administración Tributaria , acerca de la naturaleza y el alcance de estas, a que no puedan ser modificados sus fines sin previo aviso, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones, y a que se desarrollen mediante los procedimientos y plazos previstos en la ley.

**15)** Derecho a que la Administración Tributaria le advierta de manera explícita, concluida la actualización fiscalizadora y antes de dictado el acto final, de las consecuencias jurídicas y económicas que conlleva la aceptación de la determinación de oficio o de las infracciones cometidas, tanto en cuanto al tributo a pagar, como a los accesorios.

**16)** Derecho de hacerse acompañar por un profesional competente en materia tributaria, para que le aconseje y asesore en el proceso, sin que esto constituya una obligación del contribuyente.

Ninguna de las disposiciones anteriores se entenderá que restringe la posibilidad de la Administración Tributaria de publicar, en cualquier medio

electrónico, la información que le sea proporcionada, incluyendo las declaraciones aduaneras transmitidas electrónicamente al Servicio Aduanero, debiendo salvaguardar, la Administración, el principio de confidencialidad.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 172.- Respeto a los derechos de los contribuyentes**

La Administración Tributaria en su actividad deberá respetar los derechos y las garantías del contribuyente, establecidos en el artículo anterior, así como en el resto del ordenamiento jurídico, integrado por las normas escritas y no escritas necesarias para garantizar un equilibrio entre la eficiencia y la dignidad, la libertad y los demás derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política y en las leyes.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 173.- Derecho a la información**

Todo contribuyente tiene derecho a conocer la jurisprudencia administrativa tributaria que se genera en las direcciones generales, sus dependencias, así como en los tribunales administrativos.

La Administración Tributaria pondrá a disposición de los usuarios, el texto íntegro de las consultas, los fallos o las sentencias dictadas por los citados tribunales, las directrices internas interpretativas, las resoluciones de carácter general, el criterio institucional, entre otros, con supresión de toda referencia a los datos que permitan la identificación de las personas a las que se refiere.

Para estos efectos, el usuario podrá ingresar al módulo del digesto, que se encuentra en la página web del Ministerio de Hacienda, de Tributación o cualquier otro sitio electrónico empleado oficialmente por la Administración Tributaria. De igual forma, podrá obtener información general disponible en el sitio web del Ministerio de Hacienda. Lo anterior de acuerdo con lo establecido en este Código, en cuanto a la confidencialidad de la información.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 174.- Publicidad de los proyectos de reglamentación**

Los proyectos de reglamentación de las leyes tributarias deberán hacerse del conocimiento general de los contribuyentes a través del sitio en Internet de la Administración Tributaria, ya sea por las redes sociales o por los medios científicos y tecnológicos disponibles, procurando siempre la mayor difusión posible. Para estos efectos, será publicado un aviso en un diario de circulación nacional en el cual se haga, de conocimiento general, la existencia de la información electrónica y la dirección por medio de la cual se puede ingresar.

Se concederá, obligatoriamente, a las entidades representativas de intereses de carácter general o corporativo o de intereses difusos, afectadas por los

proyectos de disposición referidos en el párrafo anterior, ya sean reglamentos, directrices o normas generales que llegue a dictar la Administración Tributaria, la oportunidad de exponer su parecer sobre tales proyectos, dentro del plazo de diez días contado desde su primera publicación en el diario oficial, salvo cuando se opongan a ello razones calificadas de interés público o de urgencia, debidamente consignadas en el proyecto de disposición general.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 175.- Publicaciones**

El Sistema Nacional de Legislación Vigente (Sinalevi) ordenará y publicará los textos actualizados de la normativa en materia tributaria, respecto de los cuales se hayan producido variaciones en los textos vigentes en el ejercicio precedente.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **CAPÍTULO III**

#### **GARANTÍAS PROCESALES**

#### **Artículo 176.- Observancia del procedimiento**

Las normas del procedimiento administrativo tributario serán de observancia obligatoria para la Administración Tributaria, como garantía de eficiencia y defensa de los derechos del contribuyente. El órgano administrativo competente de conocer en grado, de oficio o en virtud de recurso declarará la nulidad del acto, *prima facie*, antes de conocer sobre el fondo del asunto, cuando exista una violación al procedimiento o a los derechos del contribuyente.

Las actuaciones administrativas contrarias a derecho, así como la información y las demás pruebas obtenidas por la Administración Tributaria de forma ilegal, no podrán surtir efecto alguno en contra del contribuyente.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 177.- Límites de la avocación**

El superior jerárquico de la Administración Tributaria no puede avocar el conocimiento y la decisión de un asunto confiado con carácter general para su decisión al inferior jerárquico, cuando a dicho superior no le corresponda resolver en grado el recurso.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 178.- Objeto del procedimiento**

El procedimiento administrativo tributario servirá para asegurar el mejor cumplimiento posible de los fines de la Administración Tributaria, con respeto para

los derechos subjetivos e intereses legítimos de los contribuyentes, de acuerdo con el ordenamiento jurídico. Su objeto más importante es la verificación de los hechos dispuestos en las normas, que sirve de motivo al acto final.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 179.- Términos y plazos**

En los casos en los cuales las normas legales o reglamentarias no establecen términos o plazos dentro de los cuales los sujetos pasivos están obligados a cumplir una prestación o un deber ante la Administración, dichos plazos o términos no podrán ser inferiores a diez días, sin perjuicio del derecho del interesado de obtener una ampliación, cuando existan motivos razonables que justifiquen, a juicio de la Administración, la prórroga respectiva.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 180.- Presunción de buena fe**

La actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe. Corresponde a la Administración Tributaria la prueba de que concurren las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor en la comisión de ilícitos tributarios.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 181.- Impulso procesal**

La Administración Tributaria deberá conducir el procedimiento con la intención de lograr un máximo de celeridad y eficiencia, dentro del respeto al ordenamiento jurídico y a los derechos e intereses legítimos del contribuyente.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 182.- Límites del procedimiento**

La Administración Tributaria debe adoptar sus resoluciones dentro del procedimiento administrativo, con estricto apego al ordenamiento jurídico y, en el caso de decisiones discrecionales, estará sujeta a los límites de racionalidad y razonabilidad, así como al respeto a los derechos de los contribuyentes.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 183.- Derecho de acceso al expediente administrativo**

**1.** Los contribuyentes tienen derecho a conocer el expediente administrativo y a obtener copia a su costo de los documentos que lo integren en el trámite de puesta de manifiesto de este, en los términos previstos por la ley.

**2.** Por su parte, la Administración Tributaria está obligada a facilitar al interesado el expediente administrativo. El servidor público que se niegue a facilitar el expediente o se niegue a permitir el fotocopiado incurrirá en el delito de incumplimiento de deberes, sancionado en el artículo 332 del Código Penal.

**3.** Como garantía del derecho del contribuyente al acceso del expediente, este deberá mantenerse identificado, foliado de forma consecutiva en su numeración, completo y en estricto orden cronológico. La citada numeración deberá hacerse mediante sistemas electrónicos o digitales, si procede, a fin de garantizar su consecutividad, veracidad y exactitud.

**4.** Ningún documento o pieza del expediente debe separarse, bajo ningún motivo, de él, a fin de que esté completo. El contenido del expediente así conformado, así como el expediente accesorio referido en el párrafo siguiente, si lo hay, constituyen los únicos elementos probatorios en que puede fundamentar la Administración su resolución o actuación. Los documentos o elementos probatorios que no estén en el expediente principal o en el accesorio, así conformados, no surtirán efecto jurídico alguno en contra del contribuyente.

**5.** Si el expediente principal se encuentra sustentado en sus probanzas en otro legajo, compuesto por hojas de trabajo y de otros elementos probatorios, dicho legajo se denominará expediente accesorio, que deberá formarse con las mismas formalidades y los requisitos señalados en el párrafo anterior. En el expediente principal se indicará la existencia del citado expediente accesorio y el número de folios que contiene.

**6.** Cuando se hace referencia al expediente administrativo se alude al expediente principal y al expediente o a los expedientes accesorios, los cuales forman parte integral e indivisible de aquel para todos los efectos, tanto internos de la Administración, como a los derechos derivados a favor del contribuyente a que se ha hecho referencia.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 184.- Derecho de defensa**

**1.** El derecho de defensa del contribuyente deberá ser ejercido de forma razonable.

**2.** La Administración Tributaria está obligada a evacuar la prueba ofrecida en tiempo y forma, so pena de incurrir en nulidad absoluta; salvo la prueba impertinente. Caerá en abandono la prueba ofrecida y no evacuada por culpa del interesado, si transcurre un plazo de treinta días hábiles, contado desde la fecha en que la Administración instó su diligenciamiento, sin que lo haya hecho, según resolución motivada que así lo disponga.

**3.** El contribuyente puede invocar para su defensa todos los medios de prueba indicados en el Código Procesal Civil, a excepción de la confesión a los servidores de la Administración Tributaria.

**4.** El contribuyente podrá hacerse representar en los términos del presente Código y conforme a otras normativas que así lo establezcan.

**5.** A efectos de que el contribuyente pueda ejercer, de manera efectiva, el derecho de defensa en contra de los actos jurídicos y las actuaciones materiales de la Administración Tributaria, esta debe pronunciarse sobre todos los alegatos y valorar las pruebas aportadas de manera razonable.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 185.- Carga de la prueba**

La carga de la prueba incumbe a la Administración Tributaria respecto de los hechos constitutivos de la obligación tributaria material, mientras que incumbe al contribuyente respecto de los hechos impeditivos, modificativos o extintivos de la obligación tributaria. En ese sentido, corresponde a este último, según el caso, demostrar los hechos o actos que configuren sus costos, gastos, pasivos, créditos fiscales, exenciones, no sujeciones, descuentos y, en general, los beneficios fiscales que alega existentes a su favor.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 186.- Principios de lealtad en el debate y la seguridad jurídica**

En el procedimiento administrativo tributario se deberán verificar los hechos que sirven de motivo al acto final de la forma más fiel y completa posible; para ello, el órgano que lo dirige debe adoptar todas las medidas probatorias pertinentes o necesarias.

Como garantía de los principios de lealtad en el debate y la seguridad jurídica, las resoluciones que se dicten en el procedimiento de determinación de la obligación tributaria o en el sancionatorio no podrán invocar hechos o elementos probatorios no debatidos y sobre los cuales el contribuyente no ha podido ejercer su defensa. Lo anterior, sin perjuicio de que proceda una recalificación de los hechos en materia sancionatoria, siempre que los hechos que dieron sustento al procedimiento sean los mismos.

No podrá dictarse el acto final en el procedimiento sancionatorio, vinculado al de determinación de la obligación tributaria, hasta tanto no se encuentre firme el acto administrativo de la determinación de la obligación tributaria dictado en sede administrativa.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

#### **Artículo 187.- Motivación de los actos**

Los actos jurídicos y las actuaciones materiales de la Administración Tributaria deben ser motivados, cuando establezcan deberes u obligaciones a cargo de los contribuyentes. La motivación consistirá en la referencia explícita o inequívoca a los motivos de hecho y de derecho que sirven de fundamento a la decisión. La falta de motivación de un acto o de una actuación material de la Administración, en los términos expresados, causa su nulidad.

Toda resolución de la Administración Tributaria debe reunir los requisitos establecidos por la normativa aplicable, así como indicar, si es del caso, las infracciones cometidas, las sanciones y los recargos que procedan.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

### **Artículo 188.- Nulidades**

Solo causará nulidad de lo actuado, la omisión de formalidades sustanciales del procedimiento o la violación del ordenamiento jurídico.

Se entenderá como sustancial la formalidad cuya realización correcta hubiera impedido o cambiado la decisión final en aspectos importantes, o cuya omisión cause indefensión.

*(Así adicionado por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

## TITULO VII

*(Corrida la numeración del título anterior por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo Título VI al Título VII)*

### COBRO JUDICIAL Y EXTRAJUDICIAL

#### CAPITULO I

##### *Disposiciones Generales*

Artículo 189.- *Oficina de Cobros.* La Oficina de Cobros del Ministerio de Hacienda debe cobrar los impuestos, tasas, contribuciones, derechos fiscales, rentas por arrendamiento de bienes del Poder Central no sujetos a leyes especiales, y de toda clase de créditos a favor de éste, mediante el procedimiento instituido por la ley No.2393 de 11 de julio de 1959, reformada por ley No.3493 de 29 de enero de 1965 y por las disposiciones de este Título.

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 157 al 166)*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 166 al 189)*

Artículo 190.- Integración de la Oficina de Cobros. Para el cobro judicial o extrajudicial que le compete, la Oficina de Cobros debe estar integrada por:

- a) Un jefe, quien debe ser abogado, cuyas funciones son atender todo lo referente a la dirección, coordinación, supervisión y ejecución de las actividades y programas de la dependencia y ejercer las demás atribuciones que para tales efectos le correspondan;



b) Un cuerpo de abogados que debe integrar la planta estable de la Oficina;  
y

c) Un cuerpo de fiscales específicos, integrado también por abogados, que puede designar el Ministerio de Hacienda en el número que considere apropiado. El Poder Ejecutivo podrá reducir o aumentar el número de fiscales específicos, cuando así lo considere necesario el Ministerio de Hacienda. El nombramiento de ellos se hará mediante Decreto Ejecutivo, previa realización de un concurso de antecedentes.

*(Así reformado el inciso anterior por el artículo 49 de la Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones, N° 7293 de 31 de marzo de 1992)*

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

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 158 al 167)*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 167 al 190)*

Artículo 191.- Para atender el cobro de los créditos a favor del Poder Central a que se refiere el artículo anterior, la Oficina de Cobros está específicamente facultada para:

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

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

*(Así reformado el párrafo anterior por el inciso c) del artículo 126 de la Ley N° 8131 de 18 de setiembre del 2001, Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 5179 de 27 de febrero de 1973)*

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 159 al 168)*

*(\*) (Así reformado tácitamente por el artículo 10 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 157, siendo ahora 166. Posteriormente mediante el numeral 2º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre de 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria, se corrió de nuevo la numeración siendo actualmente el 189)*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 168 al 191)*

### **Artículo 192.- Créditos insolutos y emisión de certificaciones**

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

Antes de remitir las certificaciones a la Oficina de Cobros, las oficinas que controlen los ingresos o créditos a que se alude en el párrafo primero de este artículo deben notificar al deudor por cualquiera de los medios que autoriza el artículo 137 de este Código, al domicilio que conste en sus registros, que se le concede un plazo de quince días, contado a partir de su notificación, para que proceda a la cancelación del crédito fiscal impago.

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 160 al 169)*

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2º de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 169 al 192)*

**Artículo 193.- Responsabilidad de los titulares de las oficinas que controlen ingresos o créditos.** Los titulares de las oficinas que controlen ingresos o créditos a favor del Poder Central, deben cumplir las obligaciones que le señala el artículo anterior, bajo pena de amonestación en caso de que incumplan por la sola vez; de suspensión de sus puestos sin goce de salario hasta por ocho días, cuando haya reincidencia, y de destitución en la hipótesis de multireincidencia. Estas sanciones deben aplicarse conforme a lo dispuesto en el Estatuto de Servicio Civil.

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 161 al 170)*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 170 al 193)*

Artículo 194.- *(Derogado por el artículo 3° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 162 al 171)*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012 "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 171 al 194)*

Artículo 195.- Procedimiento en caso de responsabilidad solidaria. Para iniciar el procedimiento de cobro en contra de un responsable solidario por un crédito fiscal, es necesario hacerle notificación, en la que debe expresarse:

- a) El nombre del deudor;
- b) La resolución o documento de que se derive el crédito fiscal y el monto de éste;
- c) Los motivos y fundamentos por los que se le considera responsable del crédito; y
- d) El plazo para el pago que debe ser el establecido en el artículo 171(\*) de este Código.

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 163 al 172)*

*(\*) (Así reformado tácitamente por el artículo 10 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 162, siendo ahora 171. Posteriormente mediante el numeral 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre de 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria, se corrió de nuevo la numeración siendo actualmente 194)*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 172 al 195)*

## CAPITULO II

### *Medidas Cautelares*

#### **Artículo 196.- Casos en que proceden**

Con anterioridad a la interposición de la demanda, la Oficina de Cobros puede decretar las medidas cautelares del embargo de créditos al deudor y la retención de las sumas que debe percibir, así como decretar y practicar embargos administrativos sobre toda otra clase de bienes de los deudores, para la percepción

de los créditos a favor del Poder Central originados en tributos regulados por el presente Código, sus intereses, recargos y multas en los casos siguientes:

- a)** Cuando transcurre el plazo señalado en el artículo 192 de este Código, si el deudor no ha cancelado totalmente el crédito fiscal.
- b)** En caso de multas y otros recargos, si transcurrido el plazo a que alude el inciso anterior no se ha pagado el importe correspondiente.
- c)** Cuando lo pida el propio interesado, para garantizar su deuda fiscal.
- d)** Desde que se encuentra en vías de determinación de un crédito fiscal, si a juicio de la autoridad administrativa competente existe peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice cualquier maniobra tendiente a dejar insoluto el crédito. En estos casos, dicha autoridad debe solicitar a la Oficina de Cobros que decrete la correspondiente medida cautelar, la cual tendrá una vigencia hasta de dos años, prorrogable por el mismo período.

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 164 al 173)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 173 al 196)*

#### [Ficha del artículo](#)

Artículo 197.- *Embargo de créditos al deudor y retención de las sumas que debe percibir.* En los casos que autoriza el artículo anterior, la Oficina de Cobros puede ordenar que el importe del crédito fiscal impago se retenga a favor del Fisco de los salarios, dietas, pensiones, jubilaciones, comisiones, y de cualquier otra remuneración o crédito en dinero efectivo que deba percibir o de que fuere acreedor del deudor.

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

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

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

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

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 165 al actual)*

*(\*) (NOTA: el artículo 98 aquí señalado fue reformado por el artículo 2 de la indicada Ley de Justicia Tributaria. Las penas que señalaba en sus anteriores términos era recargos porcentuales. Véase el artículo 98 del Texto Original del presente Código)*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 174 al 197)*

#### [Ficha del artículo](#)

### **Artículo 198.- Embargo administrativo**

En los casos que autoriza el artículo 196 de este Código, la Oficina de Cobros puede, asimismo, decretar y practicar el embargo administrativo sobre toda otra clase de bienes del deudor, el que debe comunicar para su anotación en los registros públicos o las entidades públicas o privadas competentes, cuando proceda.

Tratándose de un decreto de embargo, su anotación tiene un término de validez de tres meses y, si dentro de este lapso no se presenta el embargo practicado para su inscripción, queda cancelada sin necesidad de declaratoria ni de asiento.

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

La práctica del embargo se debe efectuar aplicando en lo pertinente los procedimientos reglados por la Ley de Cobro Judicial.

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 166 al 175)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 175 al 198)*

#### [Ficha del artículo](#)

### **Artículo 199.- Limitaciones al embargo administrativo y sustitución**

El embargo administrativo que autorizan los artículos 197 y 198 de este Código se debe practicar observando las limitaciones que establecen los artículos 984 del Código Civil y 172 del Código de Trabajo, pudiendo ser sustituido por garantía suficiente a juicio de la Oficina de Cobros.

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 167 al 176)*

*(Así reformado por el artículo 1° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 176 al 199)*

#### Ficha del artículo

Artículo 200.- *Honorarios abogados de la Oficina de Cobros.* Los honorarios de los abogados de la Oficina de Cobros se deben regir por lo que dispone el artículo 100 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 168 al actual)*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 177 al 200)*

#### Ficha del artículo

### TITULO VIII

*(Corrida la numeración del Título anterior por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo Título VII al Título VIII)*

### DISPOSICIONES DEROGATORIAS Y VIGENCIA

#### CAPITULO UNICO

Artículo 201.- *Disposiciones derogatorias.* Se derogan las siguientes disposiciones:

a) De la Ley de Impuesto sobre la Renta (Ley N° 837 de 20 de diciembre de 1946 y sus reformas): el segundo párrafo del artículo 11; el segundo párrafo del artículo 16; el segundo párrafo del artículo 17; los artículos 18 y 24; el segundo párrafo del artículo 25; los artículos 26, 27 y 28; la parte final del párrafo tercero y los cuatro últimos párrafos del artículo 29; los artículos 30, 31, 33, 34, 37 y los artículos 40 a 58;

b) De la Ley de Impuesto sobre las Ventas (Ley N° 3914 de 17 de julio de 1967): el artículo 18, con excepción de la norma que se refiere al cierre del negocio; el artículo 21, con excepción del literal a) del mismo y los artículos 22 a 32;

c) De la Ley de Impuesto Territorial (Ley N° 27 de 2 de marzo de 1939 y sus reformas); los artículos 9, 12, 13, 14 y 22; y el último párrafo del artículo 23; la parte final del artículo 25; los artículos 47 a 56; los artículos 58 y 59 y los artículos 61 a 68;

d) El interés del 2% que establece el artículo 2° de la ley N° 32 de 27 de junio de 1932 y los dos últimos párrafos del citado artículo;

e) Los artículos 1º y 2º de la Ley Nº 1880 de 7 de junio de 1955;

f) El decreto Nº 40 de 6 de diciembre de 1962; y

g) Todas las disposiciones de las leyes y decretos que se opongan a lo dispuesto en este Código.

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 169 al actual)*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2º de la ley Nº 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 178 al 201)*

#### [Ficha del artículo](#)

Artículo 202.- *Vigencia.* Las disposiciones de este Código son de orden público y excepción hecha de los casos especialmente mencionados en los artículos transitorios, rigen a partir del 1º de julio de 1971.

*(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 170 al actual)*

*(Así corrida su numeración por el artículo 2º de la ley Nº 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 179 al 202)*

#### [Ficha del artículo](#)

### TITULO IX

*(Corrida la numeración del Título anterior por el artículo 2º de la ley Nº 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo Título VIII al Título IX)*

### DISPOSICIONES TRANSITORIAS

#### CAPITULO UNICO

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

a) Presidente del Tribunal: El Presidente del actual Tribunal Fiscal Administrativo;

b) Propietarios de la Sala Primera: Los dos miembros con títulos de abogado y contador público autorizado; y

c) Propietarios de la Sala Segunda: El Presidente del Tribunal y los dos miembros con título de Ingeniero. Al concluir dicho período se aplicará lo establecido por el párrafo final del artículo 153 (\*\*), con aquellos miembros que reúnan los requisitos enunciados en el artículo 151 (\*\*) ibídem.

*(Así reformado por el artículo 1º de la ley N° 5179 de 27 de febrero de 1973).*

*(\*) Debe entenderse "actual".*

*(\*\*) La Ley de Justicia Tributaria No. 7535 de 1º de agosto de 1995, corrió la numeración de los artículos 151 y 153 de cita, los que actualmente llevan los números 160 y 162, respectivamente.*

#### [Ficha del artículo](#)

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

#### [Ficha del artículo](#)

Transitorio III.- *Modificación espontánea de declaraciones y sanción por no llevar libros o llevarlos atrasados.* La disposición del párrafo segundo del artículo 130 (\*), la sanción que corresponda por la infracción señalada en el inciso b) del artículo 100 (\*\*), y la que proceda por no llevar los libros y registros a que se refiere el inciso a) del artículo 104 (\*), todos de este Código, se deben comenzar a aplicar una vez transcurridos seis meses contados desde la fecha de vigencia del mismo.

*(\*) (Así reformado tácitamente por los artículos 3 y 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que corrió la numeración de los antiguos artículos 110 y 125, siendo ahora 104 y 130, respectivamente)*

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

#### [Ficha del artículo](#)

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

#### [Ficha del artículo](#)

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

*(\*\*) (NOTA: los artículos 101 y 103 originales fueron derogados por el artículo 3 de la Ley de Justicia Tributaria No. 7535 del 1 de agosto de 1995. Su contenido actual es otro, al igual que el artículo 98 en mención)*

#### [Ficha del artículo](#)

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



#### [Ficha del artículo](#)

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

#### [Ficha del artículo](#)

Transitorio VIII.- (*Derogado por el artículo 51° de la ley N° 8823 del 5 de mayo de 2010*)

#### [Ficha del artículo](#)

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

#### [Ficha del artículo](#)

Transitorio X.- *Reclamos contra avalúos inmobiliarios pendientes en el Tribunal Fiscal Administrativo*. Los reclamos contra avalúos inmobiliarios que estén en trámite en el Tribunal Fiscal Administrativo a la fecha de entrada en vigencia de este Código, deben pasar a conocimiento de la Sala Segunda del nuevo Tribunal, para su resolución definitiva.

#### [Ficha del artículo](#)

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

(TRANSITORIOS DE LA LEY No.7900 DE 3 DE AGOSTO DE 1999)

TRANSITORIO I.- Para las determinaciones administrativas de impuestos reguladas en los artículos 144 a 147 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en las que se haya comunicado al sujeto pasivo el traslado de cargos u observaciones, se aplicará el cómputo de los intereses, según las regulaciones del artículo 40 vigente antes de esta ley.

En todos los demás casos, incluso en las determinaciones administrativas de impuestos en que se haya comunicado al sujeto pasivo el traslado de cargos, después de la vigencia de esta ley, correspondientes a períodos tributarios anteriores a dicha vigencia, los intereses establecidos en el artículo 40 se computarán por el período comprendido entre la fecha de vigencia de la ley y la fecha del pago.

TRANSITORIO II.- A las infracciones administrativas cometidas con anterioridad a la vigencia de esta ley se les aplicará la sanción más benigna. Además se les aplicará,

según corresponda, las reducciones establecidas en el artículo 88 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

TRANSITORIO III.- En un plazo máximo de seis meses, contados a partir de la vigencia de esta ley, el Poder Ejecutivo deberá establecer el contenido presupuestario requerido para efectuar las devoluciones del artículo 47 del Código, reformado mediante esta ley. Hasta el 30 de setiembre del 2000 conservará su vigencia el artículo 48 derogado en esta ley. Las solicitudes de cesión a terceros realizadas antes de la derogación del artículo 48 deberán tramitarse de conformidad con dicho artículo.

TRANSITORIO IV.- Los sujetos pasivos de impuestos administrados por la Dirección General de Tributación contarán con un período de tres meses, contados a partir de la publicación de la presente ley, para cancelar sus obligaciones tributarias pendientes de pago, contraídas antes de la publicación de esta ley, con exoneración total de recargos e intereses.