

# Boletín Informativo DIGESTO TRIBUTARIO



## **Dirección Normativa**

La Dirección Normativa, por medio de la Subdirección del Digesto Tributario, informa que durante el mes de Agosto 2019 se procedió a colocar en el Centro Electrónico del Digesto Tributario, los documentos que aquí se detallan. Estos documentos sólo se podrán consultar en forma integral, incluyendo las partes, en la INTRANET.

**Elaborado por: Ivannia  
Orozco Bastos**

**Revisado y autorizado  
por: Marvin A. Guzmán  
Granados**

**San José, Costa Rica**

# PRESENTACIÓN

Cada uno de los documentos publicados, están vinculados directamente con la [dirección electrónica de internet](#), de manera que no solo el usuario interno pueda acceder al Boletín Informativo, sino que por el contrario, el mismo pueda ser divulgado al usuario externo también, en aras de promover el derecho a la información y el principio de publicidad que consagra el Código de Normas y Procedimientos Tributarios en sus artículos 101 y 173, en concordancia con el 73 del Reglamento de Procedimiento Tributario, sin que ello contravenga el principio de confidencialidad del numeral 117 del Código de previa cita.

Este es un servicio de la Subdirección del Digesto Tributario de la Dirección Normativa, tendiente a dar a conocer el trabajo que diariamente se realiza en esta Subdirección y a la vez, mantenerlos actualizados sobre los documentos que se generan en la Dirección General de Tributación y sus dependencias, así como del Tribunal Fiscal Administrativo y las resoluciones de alcance general emanadas de la Dirección General de Hacienda, debidamente publicadas en el Diario Oficial La Gaceta.

Se invita a los usuarios del Centro Electrónico del Digesto Tributario, a revisar las diferentes secciones que conforman el sistema, debido a que con regularidad se incluyen documentos de interés tributario, estas secciones son: [Criterio institucional](#), [Documentos recomendados](#) y [Normativa y jurisprudencia tributaria recomendada](#)

En los casos en que los fallos del Tribunal Fiscal Administrativo hayan sido revocados, revocados parcialmente, anulados o anulados parcialmente, se hará la indicación respectiva en el documento, para que los usuarios puedan revisar la información de su interés. Igual procedimiento se hará con los oficios, resoluciones, criterios institucionales y directrices, emitidas por la Dirección General de Tributación y sus dependencias o bien las resoluciones de la Dirección General de Hacienda, a los cuales se les hará la indicación de “**No vigente**” o “**Modificado**” y en el apartado de “**Observaciones**”, se anotará alguna referencia relacionada con el documento publicado.

En el apartado del “**Extracto**” de cada documento, se anotan un número importante de palabras o frases clave a las indicadas en el ítem de “**Descriptor y Restrictores**”, con el fin de agilizar el procedimiento de búsqueda de temas o términos sobre algún asunto en específico de necesidad del usuario.

El Boletín Informativo se encuentra estructurado en cinco secciones. La primera de ellas y que hemos denominado como **“DOCUMENTOS PUBLICADOS EN EL CENTRO ELECTRÓNICO DEL DIGESTO TRIBUTARIO”**, corresponde al listado con su respectivo vínculo en la INTERNET, de cada uno de los documentos jurídicos que durante el mes fueron debidamente publicados en el Centro Electrónico del Digesto Tributario, a saber: fallos del Tribunal Fiscal Administrativo; Oficios de la Dirección General de Tributación (en adelante DGT) relacionados con consultas a la luz del artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios o de sus dependencias funcionales; Directrices de la DGT y/o de las Direcciones internas; Resoluciones de la DGT y de la Dirección General de Hacienda (en adelante DGH); Criterios Institucionales de la DGT; entre otros. Una segunda sección que hemos nombrado **“RECOMENDACIÓN DE LECTURAS”**, por medio de la cual se están recomendando los documentos del mes que la Subdirección del Digesto Tributario considera oportuno dar una lectura especial para su análisis y por la relevancia del tema tratado. Mientras que la tercera sección **“DOCUMENTO JURÍDICO DEL MES”**, corresponde a alguno de los documentos jurídicos publicados durante el mes que merezca destacarse de manera particular. Una cuarta llamada **“SENTENCIA DEL MES”**, que incluye una sentencia judicial emitida por alguna de las secciones de los Tribunales Contenciosos Administrativos y Civiles de Hacienda, de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia o incluso de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia y, cuya discusión esté relacionada directamente con la materia tributaria, aunque pueda no corresponder al mes del Boletín que aquí se edita pero de la cual se tiene o tuvo conocimiento y amerite su publicidad por este medio. Y por último, una quinta sección que muestra aquellos documentos que durante el mes del boletín, fueron emitidos por el Órgano de Normalización Técnica de la Dirección General de Tributación. Órgano especializado en materia de bienes inmuebles.

## **PRIMERA SECCIÓN**

**DOCUMENTOS PUBLICADOS EN EL CENTRO ELECTRÓNICO DEL DIGESTO TRIBUTARIO:**



Documentos publicados en el mes	Número y fecha del documento publicado	Descriptorios y Restrictores (temas) de búsqueda asignados	Descripción del documento Publicado
<b>DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN</b>			
<b>OFICIOS CONSULTAS</b>			
<b>2019</b>			
1	810 27/05/2019	Asociación. Cruz Roja Costarricense. Declaración de utilidad pública. Declaratoria de interés público. Entidades no sujetas al impuesto sobre la renta. Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado. Impuesto sobre la renta: <i>Inscripción como contribuyente, Asociaciones.</i>	Tratamiento tributario de la Cruz Roja Costarricense, respecto a los Impuestos a las Utilidades y Sobre el Valor Agregado, en su condición de contribuyente y en materia de facturación electrónica. <a href="#">Ver texto</a> .
2	881 07/06/2019	Factura electrónica	Consulta relacionada con la confección de notas de crédito electrónicas, con el fin de corregir errores cometidos en la facturación de bienes vendidos. <a href="#">Ver texto</a> .
3	887 10/06/2019	Inventario tributario: <i>Valuación inventarios.</i> Jerarquía normativa. Potestad reglamentaria del Poder Ejecutivo. Vigencia de la ley.	Consultas relacionadas con la vigencia o no de varios oficios de la Dirección General de Tributación, que regulaban los métodos de valuación de inventarios (anulados por norma superior). <a href="#">Ver texto</a> .
4	891 10/06/2019	Accionista. Deberes formales y materiales del contribuyente. Registro.	El poder generalísimo es suficiente para interactuar con el Registro de Transparencia y Beneficiarios Finales (RTBF) y, no requiere que le sea otorgado un poder especial, pero de previo deberá solicitar a un notario público que lo acredite y lo registre en el sistema. <a href="#">Ver texto</a> .
5	908 14/06/2019	Información confidencial. Principio constitucional de confidencialidad.	Respecto a consulta planteada y relacionada con información del señor Carlos Alvarado, actual presidente de la República, se reitera la respuesta brindada con el oficio No. DGT-849-2019. <a href="#">Ver texto</a> .
6	931 18/06/2019	Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Declaración de impuestos.</i> Impuesto	Los servicios de salud tienen una tarifa reducida del 4 % y se debe declarar y pagar a partir del 1 de julio del 2019, lo correspondiente al Impuesto al Valor Agregado; por lo que a los servicios del

		sobre el valor agregado.	sector salud no se le aplica el Transitorio IV de la Ley N° 9635. <a href="#">Ver texto</a> .
7	959 20/06/2019	Factura electrónica. Impuesto sobre actividad turística. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Tarifa del impuesto</i> . Impuesto sobre la renta: <i>Ingresos afectos, gastos deducibles, Contabilidad</i> . Turismo.	Diversas consultas relacionadas con la actividad que prestan los guías turísticos con terceros extranjeros y nacionales, a la luz de las obligaciones tributarias respecto al Impuesto sobre el Valor Agregado e Impuesto sobre las Utilidades (tratamiento tributario). <a href="#">Ver texto</a> .
8	976 21/06/2019	Consejo Nacional de Vialidad. Exención de impuestos. Exención de tributos. Exoneración de impuestos. Exoneración de tributos. Impuesto sobre el valor agregado. Plazo legal. Principio de inmunidad fiscal.	El CONAVI mantendrá exoneración del IVA hasta el 31/12/2019, luego deberá de pagar dicho impuesto en la compra de bienes y servicios gravados y los llevará al costo del bien, en razón de que aquel no es reembolsable ni recuperable. <a href="#">Ver texto</a> .
9	978 24/06/2019	Factura electrónica. Hecho generador de la obligación tributaria: <i>Servicios</i> . Impuesto general sobre las ventas. Impuesto sobre el valor agregado. Tributos.	Consultas relacionadas con el servicio de electricidad prestado por Coopelesca, a la luz del Impuesto sobre el Valor Agregado y respecto a la parte exenta y la parte gravada del servicio (kW/h), así como por el alumbrado público (formas de facturación). <a href="#">Ver texto</a> .
10	1018 28/06/2019	Iniciativa en la creación de leyes. Poder Legislativo. Vigencia de la ley	Ni el Sr. Presidente ni la Dirección General de Tributación, tienen la potestad para postergar la vigencia de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, solo el Legislador puede hacerlo, mediante una ley que modifique la fecha su vigencia. <a href="#">Ver texto</a> .
11	1031 01/07/2019	Canasta básica alimentaria. Impuesto sobre el valor agregado. Mercancías exentas del impuesto sobre la venta.	Los sazonadores se encuentran fuera de la Canasta Básica Tributaria, de ahí que se encuentran gravados con el Impuesto al Valor Agregado. <a href="#">Ver texto</a> .
12	1040 01/07/2019	Exoneración de impuestos. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios de transporte marítimo y terrestre</i> . Sistemas informáticos	En lo que respecta a las exportaciones de bienes, los transportes en forma general relacionados con este tipo de actividad económica, se encuentran exentos del pago del Impuesto sobre el Valor Agregado. <a href="#">Ver texto</a> .
13	1061 02/07/2019	Asociación cooperativa. Cesión de créditos. Impuesto timbre fiscal: <i>Timbre fiscal</i> . Timbres.	Las asociaciones cooperativas que realizan cesiones de cartera pura y simple, cuyo propósito no es garantizar la emisión de títulos valores mediante oferta pública, no están exoneradas del pago del timbre fiscal, siendo aplicable solo el 50% de dicho impuesto. <a href="#">Ver texto</a> .

14	1063 02/07/2019	Aguas. Asociación Administradora de Sistemas de Acueductos y Alcantarillados Comunales. Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos. Impuesto sobre el valor agregado. Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados.	Al ser las ASADAS regidas por tarifas fijas y tomando en cuenta que el parámetro para el cálculo del IVA no se basa en la cantidad de metros cúbicos consumidos, no es posible realizar el cobro del IVA a la venta de agua que provean las ASADAS, por lo que se deberán regir por las tarifas de la ARESEP <a href="#">Ver texto</a> .
15	1097 03/07/2019	Consulta tributaria. Factura electrónica. Rechazo ad portas	Consulta relacionada con comprobantes electrónicos, no reúne los requisitos para ser atendida a la luz del artículo 119 del Código Tributario. <a href="#">Ver texto</a> .
16	1109 04/07/2019	Comercio de medicamentos. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Inmueble en condición inhabitable</i> .	La tarifa reducida del 2% es únicamente a los insumos, maquinaria y el equipo necesarios para la producción de medicamentos y, que solo los bienes mencionados taxativamente en la ley, se encuentran exentos del pago del impuesto al IVA. <a href="#">Ver texto</a> .
17	1115 04/07/2019	Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Registros contables</i> . Factura electrónica. Hecho generador de la obligación tributaria: <i>Ventas y Servicios</i> . Impuesto sobre el valor agregado: <i>Tarjeta de Canje, Dinero de Canje</i> .	Tratamiento tributario de las tarjetas de regalo o de canje, a la luz del Impuesto sobre el Valor Agregado, al momento de su venta misma y al momento del canje por mercancías o servicios (hecho generador y otros). <a href="#">Ver texto</a>
18	1120 04/07/2019	Convenio, acuerdo y tratado internacional. Dietas. Exención de tributos. Fuentes del Derecho administrativo. Impuesto sobre el valor agregado. Principio de inmunidad fiscal. Publicidad del procedimiento administrativo.	Diversas consultas relacionadas con la prestación de servicios entre instituciones del Estado, así como el pago de las dietas a miembros de juntas directivas, a la luz del Impuesto sobre el Valor Agregado. <a href="#">Ver texto</a> .
19	1123 04/07/2019	Consulta tributaria: <i>Artículo 119 Código de Normas y Procedimientos Tributarios</i> . Rechazo ad portas.	Se rechaza ad portas la consulta planteada con fundamento en el artículo 119 del Código Tributario; por considerar que la situación descrita en su nota, no se refiere a la aplicación del derecho a una situación de hecho concreta y actual. <a href="#">Ver texto</a> .
20	1129 05/07/2019	Factura electrónica. Hecho generador de la obligación tributaria: <i>Servicios profesionales, Facturas</i> . Impuesto sobre el valor agregado	Los servicios de salud (profesionales) que presta un regente médico a una farmacia, se encuentra gravado con la tarifa reducida del 4% del Impuesto sobre el Valor Agregado, por considerarse que se trata de servicios vinculados directamente con la salud humana. <a href="#">Ver texto</a> .

21	1140 05/07/2019	Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado	Las prótesis en general, incluyendo las prótesis dentales, se encuentran exentas del pago del Impuesto al Valor Agregado. <a href="#">Ver texto</a> .
22	1147 08/07/2019	Asociación Administradora de Sistemas de Acueductos y Alcantarillados Comunales. Asociación de utilidad pública. Declaración de utilidad pública. Entidades no sujetas al impuesto sobre la renta. Impuesto sobre la renta: <i>No sujeción al impuesto, Asociaciones, Entidades no sujetas al impuesto.</i> Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados.	Para que las Asadas puedan ser declaradas como entes no sujetas al impuesto sobre la renta, deberán de poseer la declaratoria de asociaciones de utilidad pública por parte del Poder Ejecutivo. <a href="#">Ver texto</a>
23	1148 08/07/2019	Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos. Banco Central de Costa Rica. Competencia administrativa. Instituto Nacional de Seguros. Ministerio de Obras Públicas y Transportes. Sistema Nacional de Áreas de Conservación	Adición al oficio número DGT-437-2019 del 20 de marzo de 2019. <a href="#">Ver texto</a> .
24	1164 10/07/2019	Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos. Impuesto sobre el valor agregado	Se solicita a la ARESEP aclarar los alcances de Boletín, específicamente en lo que corresponda al Impuesto al Valor Agregado y su inclusión como impuesto indirecto en la metodología de cálculo de tarifas de transporte público. <a href="#">Ver texto</a> .
25	1169 11/07/2019	Honorarios de perito. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Tarifa del impuesto</i>	Consulta con respeto al tratamiento tributario para facturar los servicios prestados (peritaje) por un perito nombrado por el Poder Judicial, a la luz del Impuesto sobre el Valor Agregado (cómo debe emitirse la factura y la obligación de declararla). <a href="#">Ver texto</a> .
26	1174 11/07/2019	Educación superior. Educación superior parauniversitaria. Impuesto sobre el valor agregado. Iniciativa en la creación de leyes. Instituto Nacional de Aprendizaje. Principio de reserva de ley en materia tributaria	La Dirección General de Tributación no tiene la facultad legal para otorgarle al INA una tarifa reducida del 2% del IVA, ni tampoco una dispensa legal mediante resolución que le permita incluirse en dicha tarifa. <a href="#">Ver texto</a>

27	1189 15/07/2019	Impuesto sobre el valor agregado. Principio de reserva de ley en materia tributaria. Servicio de agua potable.	Imposibilidad por parte del AYA para individualizar el consumo y cobrar el IVA en el servicio de agua, en el tanto los usuarios están en una situación de posesión precaria que no permita la instalación de micromedidores, o de cualquier otro sistema que permita individualizar el consumo de agua. <a href="#">Ver texto.</a>
28	1204 16/07/2019	Exoneración de impuestos. Impuesto sobre el valor agregado	Los servicios profesionales prestados por los intérpretes de la lengua de señas costarricense (LESCO) a personas con discapacidad se encuentran exentos del cobro del 13% del Impuesto sobre el Valor Agregado. <a href="#">Ver texto.</a>
29	1206 16/07/2019	Gastos deducibles del impuesto sobre la renta. Impuesto sobre la renta: <i>Comprobantes autorizados, Registros contables</i>	Propuesta de redacción del Reglamento al artículo 12 de la Ley N° 9660, relacionada con gastos deducibles en la inversión de espacios para bicicletas en las instalaciones del contribuyente, así como la compra de las mismas y sus equipos de reparación, ello, para uso de los empleados. <a href="#">Ver texto.</a>
30	1213 17/07/2019	Impuesto único sobre las rentas percibidas por el trabajo dependiente: <i>Impuesto único sobre las rentas percibidas por el trabajo personal dependiente o por concepto de jubilación o pensión u otras remuneraciones por servicios personales, Ingresos afectos, Base imponible</i>	Tratamiento tributario para el cálculo del denominado impuesto al salario, a la luz de la modificación introducida por la Ley N° 9635, Fortalecimiento de las Finanzas Públicas. <a href="#">Ver texto</a>
31	1219 17/07/2019	Crédito fiscal. Factura electrónica. Gastos no deducibles del impuesto sobre la renta. Impuesto sobre el valor agregado	El ticket electrónico no puede justificar el gasto ni los créditos fiscales, ya que ese respaldo solamente se puede hacer con la factura electrónica y; en otro sentido, la Administración no está dando prorroga para la emisión correcta de comprobantes electrónicos. <a href="#">Ver texto.</a>
32	1245 22/07/2019	Impuesto sobre remesas al exterior: <i>Agente de retención, Renta fuente costarricense, Extranjeros que prestan servicios en el país</i>	Remesas al Exterior: La retención a aplicar por el pago realizado al coreógrafo que ganó la licitación por el monto de ₡8.125.000,00, se le indica que el porcentaje de retención es del 25%, por lo que el monto a retener es de 2.031.250,00 colones. <a href="#">Ver texto.</a>
33	1247 22/07/2019	Factura electrónica: <i>Soporte digital</i> . Gastos deducibles del impuesto sobre la renta: <i>Comprobantes de compras, Comprobantes autorizados.</i>	Condiciones que deben cumplir los comprobantes electrónicos para que puedan ser utilizados como gastos deducibles y el derecho al crédito fiscal, en donde necesariamente debe existir la confirmación por parte de la Tributación y de los emisores, según cada caso. <a href="#">Ver texto.</a>



		Registros contables nacionales	
34	1248 22/07/2019	Exclusiones de la renta bruta: <i>Ganancias de Capital</i> . Proceso de extensión y adaptación de la jurisprudencia a terceros	Exclusiones de la Renta Bruta: Se mantiene los criterios vertidos en los oficios de la Dirección General de Tributación 858-1996; 453-2001 y 104-2014, relacionados con las ganancias de capital que no forman parte de la renta bruta. <a href="#">Ver texto.</a>
35	1249 22/07/2019	Canasta básica alimentaria. Factura electrónica. Hecho generador de la obligación tributaria. Impuesto general sobre las ventas: <i>Mercancía exenta, Hecho generador, Emisión de facturas</i> . Impuesto sobre el valor agregado: <i>Tarifa del impuesto</i>	Tratamiento tributario antes y después de la promulgación del Decreto de Canasta Básica Tributaria (N° 41615-MEIC-H) y de la Ley N° 9635, en el caso de la compra y venta de azúcar por parte de LAICA y los ingenios. <a href="#">Ver texto.</a>
36	1269 23/07/2019	Devolución de impuestos: <i>Retención o percepción indebida</i> . Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Tarifa del impuesto</i> . Prescripción de la obligación tributaria	Tratamiento tributario en la devolución del impuesto (IVA cobrado de más) a clientes de la ESPH, así como de la tarifa que grava la reconexión de los servicios de energía eléctrica y agua. <a href="#">Ver texto.</a>
37	1271 24/07/2019	Agricultura. Factura electrónica. Industria cacaotera	Los productores de cacao, se encuentran obligados a emitir comprobantes electrónicos en la venta de sus productos (a partir del 01 de octubre de 2019). <a href="#">Ver texto.</a>
38	1282 29/07/2019	Carga de la prueba en materia tributaria. Crédito fiscal. Destrucción de inventario tributario. Inventario tributario: <i>Pruebas, Certificación de Contador Público Autorizado, Faltantes de mercancías</i>	Tratamiento tributario por robo, hurto o destrucción del inventario de mercadería, así como de la aplicación del crédito fiscal por ese concepto (derecho o no de aplicación). <a href="#">Ver texto.</a>
39	1290 29/07/2019	Consulta tributaria: <i>Artículo 119 Código de Normas y Procedimientos Tributarios</i> . Rechazo ad portas	Consulta tributaria no reúne los requisitos, para ser atendida a la luz del artículo 119 del Código Tributario. <a href="#">Ver texto.</a>
40	1294 29/07/2019	Impuesto sobre el valor agregado. Principio de reserva de ley en materia tributaria	Los servicios de gestión de cartera brindados por las administradoras de fondos de inversión o de capital de riesgo o de fondos inmobiliarios regulados por la SUGEVAL, se encuentran sujetos al Impuesto sobre el Valor Agregado. <a href="#">Ver texto.</a>

41	1295 29/07/2019	Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado. Sistemas informáticos	La prestación del servicio de transporte de bienes dedicado exclusivamente para la exportación, está exento del Impuesto sobre el Valor Agregado, así como el de los transportistas subcontratados que se inscriban en EXONET. <a href="#">Ver texto.</a>
42	1311 31/07/2019	Entidades no sujetas al impuesto sobre la renta. Impuesto sobre el valor agregado. Sindicatos	El Sindicato de Trabajadores del Ministerio de Hacienda y del Sistema Aduanero Nacional (SITRAHSAN), no se encuentra exento del impuesto sobre el valor agregado, en las compras que realice. <a href="#">Ver texto.</a>
43	1325 05/08/2019	Exoneración de impuestos. Impuesto general sobre las ventas: <i>Exención.</i> Impuesto sobre el valor agregado	Listado de exoneraciones del Impuesto General sobre las Ventas que mantienen su vigencia con la entrada del Impuesto sobre el Valor Agregado (Ley N° 9635). <a href="#">Ver texto.</a>
44	1334 07/08/2019	Acciones de sociedad anónima. Dividendos. Impuesto sobre la renta. Impuesto sobre los dividendos	Consultas relacionadas con la aplicación e interpretación del artículo 31 ter de la Ley del Impuesto sobre la Renta (según modificación por Ley N° 9635). <a href="#">Ver texto .</a>
45	1338 07/08/2019	Impuesto sobre remesas al exterior: <i>Entidades no sujetas al impuesto, Servicios no gravados</i>	Al ser la Asociación WorldSkills un ente sin fines de lucro, la Dirección General manifiesta que no se debe aplicar la retención sobre remesas por el pago de la membresía, la cual conlleva un beneficio en el ámbito educativo y profesional. <a href="#">Ver texto.</a>
46	1341 08/08/2019	Caja Costarricense de Seguro Social. Exoneración de impuestos. Impuesto sobre el valor agregado. Municipalidad. Sistemas informáticos	Los proveedores de bienes y servicios a la CCSS, no deben facturar con el impuesto sobre el valor agregado, no obstante, para ello debe cumplir con los trámites y requisitos de inscripción en el Sistema de EXONET de la Dirección General de Hacienda. <a href="#">Ver texto.</a>
47	1346 08/08/2019	Impuesto sobre remesas al exterior: <i>Fuente costarricense, Agente de retención, Servicios gravados, Retención en la fuente, Tarifa del impuesto</i>	Deberá de hacerse la retención correspondiente al impuesto sobre las remesas al exterior, con una tarifa del 25% de conformidad con el artículo 59 de la LISR, por concepto de servicios prestados de manera virtual en Costa Rica por un prestador extranjero (Italia). <a href="#">Ver texto .</a>
48	1351 09/08/2019	Exoneración de impuestos. Impuesto general sobre las ventas: <i>Exención.</i> Impuesto sobre el valor agregado	Segundo listado de exoneraciones del Impuesto General sobre las Ventas que mantienen su vigencia con la entrada del Impuesto sobre el Valor Agregado (Ley N° 9635). <a href="#">Ver texto.</a>
49	1372 16/08/2019	Alquiler. Cesión de derechos. Consolidación de rentas. Contrato de arrendamiento. Impuesto sobre la renta:	Tratamiento tributario de las rentas de capital mobiliario, inmobiliario, ganancias y pérdidas de capital, a la luz de la reforma a la Ley N° 7092, Impuesto sobre la Renta y, relacionado con el arrendamiento de vehículos (en la

		<i>Base imponible.</i> Retención en la fuente	modalidad de renting). <a href="#">Ver texto .</a>
<b>50</b>	1387 19/08/2019	Impuesto sobre remesas al exterior: <i>Fuente costarricense, Retención en la fuente, Tarifa del impuesto</i>	El pago (al exterior) por multas originadas en la entrega de contenedores propiedad de empresas dedicadas al transporte internacional domiciliadas en el extranjero, corresponde la retención del treinta por ciento (30 %) (inciso l) artículo 59 de la LISR. <a href="#">Ver texto.</a>
<b>51</b>	1388 20/08/2019	Dietas. Impuesto general sobre las ventas. Impuesto selectivo de consumo. Impuesto sobre el valor agregado	Reconsideración del criterio del oficio de la Dirección General de Tributación N° DGT-1120-2019, pero solo respecto a que las dietas no están sujetas al Impuesto sobre el Valor Agregado, siendo que los demás términos se mantienen incólumes. <a href="#">Ver texto .</a>
<b>RESOLUCIONES GENERALES, DGT</b>			
<b>2019</b>			
<b>52</b>	40 17/07/2019	Administración tributaria: <i>Gran empresa territorial Getes.</i> Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Declaración de impuestos</i>	Uso obligatorio del portal de Administración Tributaria Virtual (ATV) para aquellos sujetos pasivos que se encuentran obligados a presentar y pagar declaraciones a través del portal de servicios electrónicos de Tributación Digital. <a href="#">Ver texto.</a>
<b>53</b>	41 18/07/2019	Agente de retención: <i>Tarjetahabientes crédito o débito.</i> Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Incumplimiento suministro de información, Declaración informativa, Declaración jurada de retenciones en la fuente del 2%-impuesto a las utilidades.</i> Retención en la fuente: <i>Agente de retención, Tarjetas de crédito</i>	Resolución sobre los formularios D-181 "Declaración de Retenciones por Operaciones con Tarjetas de crédito y de Débito-Renta" y D-187 "Declaración Contribución Parafiscal Cruz Roja Costarricense - Ley 9355". <a href="#">Ver texto.</a>
<b>54</b>	43 24/07/2019	Canasta básica alimentaria. Deberes formales y materiales del contribuyente. Exención de impuestos. Exención de tributos. Exoneración de impuestos. Exoneración de tributos. Factura electrónica. Incentivo fiscal. Registro. Registro aduanero. Sistemas informáticos	Adiciones y modificaciones a las Resoluciones N° DGT-DGH-R-031-2019 y DGT-R-035-2019. <a href="#">Ver texto.</a>

55	43 29/07/2019	Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Declaración de impuestos, Declaración rectificativa tributaria, Incumplimiento presentación declaración, Declaración electrónica.</i> Procedimiento administrativo tributario: <i>Declaración de impuestos, Autoliquidación tributaria</i>	Formularios D103 "Declaración Retenciones en la Fuente Rentas Capital Mobiliario-Intereses", D103 "Declaración Jurada del Impuesto de Retenciones en la Fuente por Dividendos y Otras Participaciones" y D103 "Declaración Jurada del Impuesto de Retenciones en la Fuente por Remesas al Exterior". <a href="#">Ver texto.</a>
56	44 29/07/2019	Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Declaración de impuestos, Declaración rectificativa tributaria, Incumplimiento presentación declaración.</i> Impuesto sobre la renta. Procedimiento administrativo tributario: <i>Declaración de impuestos, Autoliquidación tributaria</i>	Formularios D125-Declaración Rentas de Capital Inmobiliario, D128- Declaración Jurada De Retenciones por Rentas de Capital Mobiliario-Muebles e Intangibles y D162-Declaración Ganancias y Pérdidas de Capital. <a href="#">Ver texto.</a>
57	47 16/08/2019	Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Declaración de impuestos, Declaración rectificativa tributaria, Incumplimiento presentación declaración.</i> Impuesto sobre la renta. Procedimiento administrativo tributario: <i>Declaración de impuestos, Declaración rectificativa tributaria, Autoliquidación tributaria</i>	Uso del formulario D149- Declaración Jurada de Autoliquidación del Impuesto de Rentas de Capital Mobiliario. <a href="#">Ver texto.</a>
58	50 22/08/2019	Deberes formales y materiales del contribuyente. Impuesto sobre el valor agregado. Sistemas informáticos	Introducción de una norma transitoria a la Resolución DGT-DGH-R-043-2019 de las ocho horas cinco minutos del veinticuatro de julio de dos mil diecinueve. <a href="#">Ver texto .</a>

## DIRECCIÓN GENERAL DE HACIENDA (DGH)

### RESOLUCIONES GENERALES

**2019**

59	43 24/07/2019	Canasta básica alimentaria. Deberes formales y	Adiciones y modificaciones a las Resoluciones N° DGT-DGH-R-031-2019 y DGT-R-035-2019. <a href="#">Ver texto.</a>
----	------------------	--	--

		materiales del contribuyente. Exención de impuestos. Exención de tributos. Exoneración de impuestos. Exoneración de tributos. Factura electrónica. Sistemas informáticos	
<b>60</b>	49 09/08/2019	Derogación expresa	Se deja sin efecto la resolución RES-DGH-039-2019 de fecha 26 de junio del 2019. <a href="#">Ver texto.</a>
<b>61</b>	50 22/08/2019	Ingreso y salida de cadáveres, mercancías, vehículos y unidades de transporte. Procedimiento administrativo tributario. Protección del exceso de trámites administrativos. Sistemas informáticos	Solicitud de permiso de salida de vehículos exentos" y uso del formulario EXI-011. <a href="#">Ver texto.</a>

## **SEGUNDA SECCIÓN**

### ***RECOMENDACIÓN DE LECTURAS:***



Con ocasión de la entrada en vigencia de la Ley N° 9635, Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, que modificó integralmente la Ley N° 6826, Impuesto General sobre las Ventas, pasando al Impuesto sobre el Valor Agregado, así como la modificación sustancial a la Ley N° 7092, Impuesto sobre la Renta, pasando al Impuesto sobre los Ingresos y las Utilidades; las Direcciones General de Tributación y General de Hacienda, en aras de la aplicación correcta de la citada Ley N° 9635, han emitido una serie de instrumentos jurídicos, desde resoluciones de alcance general, hasta la atención de consultas tributarias a la luz del artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, entre otras; las cuales se resumen en el presente boletín informativo, con su respectivo vínculo en INTERNET. Razón por la cual, la Subdirección de Digesto Tributario se permite en recomendar cada uno de los distintos documentos aquí publicados, toda vez que revisten de vital importancia, sobre todo por lo novedoso de las modificaciones que se realizaron a la citadas leyes y que han sido de alguna manera, interpretadas por las Direcciones de comentario y desarrolladas en otros casos en las diferentes resoluciones

también publicadas. Por ello, para el presente mes no se hará recomendación individual de lecturas.

## **TERCERA SECCIÓN**

### ***DOCUMENTO JURÍDICO DEL MES:***



En razón de lo comentado en el apartado anterior, para el presente mes no se hará recomendación individual de lectura.

## **CUARTA SECCIÓN**

### ***SENTENCIA JUDICIAL DEL MES:***



Para el presente mes, si bien la presente sentencia pueda no corresponder al mes del Boletín que aquí se edita, se hace necesario poner en conocimiento y que además amerita su publicidad por este medio. Por ello, se ha escogido la resolución N° 0111-2018-VI<sup>1</sup>, del TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN SEXTA, de las 16 horas del dieciocho de septiembre del dos mil dieciocho y relacionada con la prescripción en materia tributaria.

En ese sentido, el Tribunal Contencioso de comentario en lo conducente resolvió lo que a continuación se transcribe parcialmente:

**[...] IV.- Sobre la prescripción tributaria. Régimen jurídico.** Atendiendo al objeto de este proceso, el primer aspecto a dilucidar se refiere al margen de temporalidad de la potestad determinativa fiscal, en el sentido de definir si fue ejercida de manera oportuna o

<sup>1</sup> Tomado de Sistema de Jurisprudencia Judicial denominado NEXUS.PJ del Poder Judicial el día 30 de setiembre de 2019 en la siguiente página electrónica: <https://nexuspj.poder-judicial.go.cr/document/sen-1-0034-859833>

no. En concreto, como preámbulo genérico (y breve), cabe indicar que como derivación del deber de contribuir con el sostenimiento de las cargas públicas que impone el ordinal 18 de la Carta Magna, surge entre los administrados y el Fisco relaciones jurídicas de carácter tributario, entendidas como el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originados por la aplicación de los tributos y de la cual pueden derivarse obligaciones materiales y formales para el compelido tributario y para la Administración; así como la imposición de sanciones tributarias en caso de su incumplimiento. Por ende, se trata de una relación de carácter complejo en la que coexisten diversos tipos de obligaciones necesarias tanto para hacer nacer el deber de pago del tributo, así como para permitir su aplicación efectiva. En este sentido, se distingue entre las obligaciones tributarias materiales y las formales. Las primeras giran en torno a una relación jurídica de crédito entre el sujeto pasivo (deudor) y el sujeto activo o ente público (acreedor); tienen una naturaleza y contenido pecuniario o económico. Dentro de este tipo de obligaciones (materiales), pueden distinguirse **la principal**, que consiste en el deber a cargo del contribuyente de dar una suma de dinero en concepto de pago de un tributo, en virtud de haber realizado el hecho generador de aquel. Pero además, existen **otras obligaciones tributarias materiales distintas de la principal propiamente dicha** (y en ese tanto accesorias) que se imponen al sujeto pasivo y que se caracterizan por constituir obligaciones de dar, con un carácter pecuniario y de contenido patrimonial pero, se insiste, que difieren de la obligación principal de pago del tributo, en tanto no conllevan la realización del hecho generador que habilita el cobro de este último y en ese sentido gozan de alguna autonomía (como veremos, es el caso de los pagos parciales a cuenta), o bien, se constituyen en obligaciones meramente accesorias (en tanto surgen una vez realizado el hecho generador) y de contenido patrimonial como el pago de los intereses y la mora en caso de incumplimiento tributario. Por su parte, dentro de la tipología de las **obligaciones formales**, se trata de aquellas que sin tener carácter pecuniario son impuestas por la normativa a los obligados tributarios, deudores o no del tributo y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios. Son los comúnmente denominados deberes formales o relaciones que se basan en el esquema potestad-deber, de carácter administrativo y que generan deberes u obligaciones de hacer, de no hacer o de tolerar. Son ejemplos de estos deberes, entre otros, el de registrarse, declarar y el de llevar los libros de contabilidad al día. Hecha esta precisión conviene indicar que, nuestro ordenamiento jurídico tributario no escapa a la regulación, aunque imprecisa, de estos tipos de obligaciones. Así, el artículo 11 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, refiere a la obligación tributaria por antonomasia, esto es, el pago del tributo, cuando señala que *"...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..."* Aunado a lo anterior, el numeral 31 del mismo cuerpo normativo indica: *"...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..."*. Ahora bien, este vínculo jurídico (relación jurídico-administrativa) supone la potestad (poder-deber) del Fisco de establecer las acciones administrativas de gestión, fiscalización, recaudación y sanción contra los

sujetos obligados, que permitan concretar, como *desideratum*, el correcto ejercicio contributivo, tanto desde el plano cualitativo como cuantitativo. Esto incluye desde luego los procedimientos determinativos, mediante los cuales, se verifica que las declaraciones y liquidaciones fiscales amparadas en el deber de iniciativa que impone el canon 120 del CNPT, sea correctas. Sin embargo, pese a diversas posturas que sostienen el ideal de imprescriptibilidad de la potestad de determinación y recaudación tributaria, lo cierto del caso es que el régimen patrio ha apostado por imponer un límite temporal al ejercicio de esas potestades públicas. En efecto, según lo estipula el ordinal 51 del CNPT, la Administración cuenta con un plazo específico para determinar las obligaciones fiscales, así como para exigir el pago de los tributos y sus intereses. Supone por ende una excepción a la inviabilidad del fenecimiento de potestades de imperio que postula el artículo 66 de la LGAP (como máxima en el Derecho Administrativo), que se sustenta en el carácter económico o patrimonial que es propio de ese tipo de obligaciones, al menos en lo que atañe a la obligación material. No queda duda entonces que el ejercicio de las potestades determinativas fiscales se encuentra condicionado a los parámetros que, en ese sentido, le han sido establecidos y fijados por el legislador. Nótese que el ordinal 35 inciso e) del CNPT establece como mecanismo de extinción de las obligaciones tributarias, el instituto de la prescripción. Desde este plano, el ordinal 51 referido *ut supra*, fija los plazos de prescripción de esas competencias determinativas. Para una mejor claridad del abordaje del presente asunto, y en relación a los tributos objeto de debate en esta causa, cabe destacar que a partir de la reforma generada por la Ley No. 7900 del 03 de agosto de 1999, ese mandato aludido (art. 51) fijaba un plazo de prescripción de tres años (de manera regular) y de cinco años para los casos de omisión de registro, indolencia en declaraciones y en declaraciones fraudulentas. En esa versión de la norma, el canon 52 ejusdem establecía que el cómputo de los términos se debían computar desde el primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que el tributo debía pagarse. Posteriormente, esos términos fueron variados en virtud de la reforma realizada mediante la Ley No. 9069 del 10 de septiembre del 2012, publicada en el Alcance Digital No. 143 a La Gaceta No. 188 del 28 de septiembre del 2012, vigente desde esa fecha, a partir de lo cual, la prescripción ordinaria es de cuatro años, tanto en lo que se refiere a la obligación principal como de los réditos legales. Empero, cuando se trate de contribuyentes o responsables no registrados, o bien, estando registrados sean omisos en el deber de presentar sus declaraciones, así como en los casos que pese haber presentado esas declaraciones, sean calificadas como fraudulentas, el citado plazo se extiende a diez años. De igual manera, el plazo aludido se computa desde el primero de enero del año calendario siguiente a la fecha en que el tributo debió haber sido cancelado (ver artículos 39 y 40 CNPT). Actualmente, y a partir de la reforma realizada al artículo 52 del Código Tributario por el artículo 16 de la Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal, No. 9416 del 14 de diciembre del 2016, el término de la prescripción se debe contar a partir del mes siguiente a la fecha en que el tributo debe pagarse. Ergo, las relaciones fiscales cuyos hechos generadores surgieron antes del 28 de septiembre del 2012 (reforma de la Ley No. 9069) prescriben en 3 años de manera regular, y con una prescripción agravada de 5 años en omisiones de registro, declaración o declaraciones fraudulentas. A partir del



10 de septiembre del 2012, esos plazos pasan a ser de 4 y 10 años respectivamente, régimen de temporalidad que ha de aplicarse a cada impuesto objeto de análisis. Ahora bien, es evidente, y debe tenerse claridad sobre ese particular, que la prescripción a la que se viene haciendo referencia, en la medida en que supone la pérdida de la potestad de cobros de deudas fiscales, es la denominada liberatoria o negativa, en virtud de la cual, en términos generales, según lo indica el ordinal 865 del Código Civil, se pierde un derecho por el decurso del tiempo. Con todo, la prescripción liberatoria supone la concurrencia de tres elementos fundamentales: a) inercia del titular de un derecho en su ejercicio, b) transcurso del tiempo fijado por el ordenamiento jurídico en esa inercia del titular y; c) alegación o excepción del sujeto pasivo de la relación jurídica de hacer valer la prescripción. Ello implica que no existe efecto liberatorio si pese a concurrir los presupuestos a y b, la articulación no se formula. De ahí que la prescripción atienda a un principio rogatorio y a diferencia de la caducidad (en términos procesales), no pueda ser considerada de oficio. Lo anteriormente expuesto en cuanto a la potestad determinativa fiscal, supone, ese ejercicio solo es válido si fue ejercitado en tiempo, de modo que si se vulnera ese plazo, y siempre que el sujeto fiscalizado lo argumente, fenece su potestad y el sujeto pasivo tiene por acrecentada su esfera jurídica mediante la incorporación de un derecho oponible al Fisco de no ser requerido del pago de esa obligación tributaria.

**V.-** Ahora bien, este instituto jurídico ha sido ampliamente analizado por la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia. En el plano tributario, en el fallo No. 385-2006 de las 09 horas 40 minutos del 28 de junio del 2006, sobre ese particular señaló: "*VI.- (...) En la sentencia número 120 de las 15 horas del 29 de julio de 1992, en lo de interés, señaló: "IV.- La prescripción extintiva, también denominada negativa o liberatoria, es una institución creada para tutelar el orden social y la seguridad en las relaciones jurídicas. El ejercicio oportuno de las acciones y los derechos, podría decirse, está asistido de un interés social. La postergación indefinida en tal sentido acarrea duda y zozobra en los individuos y amenaza la estabilidad patrimonial. El instituto de mérito propende, precisamente, a eliminar las situaciones de incerteza, producidas por el transcurso del tiempo, en las relaciones jurídicas. Para su aplicación se requieren tres elementos: el transcurso del tiempo previsto por la ley, la falta de ejercicio por parte del titular del derecho y la voluntad del favorecido por la prescripción de hacerla valer, ya sea a través de una acción o de una excepción, pues no puede ser declarada de oficio por el juez y es posible su renuncia tácita o expresa, siempre y cuando no sea anticipada. Además, debe atenderse a la naturaleza del derecho en cuestión, pues existen situaciones jurídicas, de particular relevancia para el ordenamiento jurídico, que son imprescriptibles. En cuanto a su fundamento, se le consideró, en un principio, una sanción o pena contra el titular de un derecho quien, por negligencia, crea una situación de inseguridad censurable en razón de la cual el legislador veda, salvo renuncia del interesado, la posibilidad de su ejercicio tardío. Se ha dicho dentro de la doctrina, que la prescripción encuentra su razón de ser en una presunta renuncia tácita del derecho por parte de su titular, quien a través de su inactividad, trasunta su intención de no reclamar lo que le corresponde. A tal posición se le ha objetado, con acierto, que la prescripción no puede considerarse ni como una pena por un actuar negligente, ni como una renuncia tácita, pues si eso fuera cierto, debería*

permitirse al perjudicado con ella demostrar la inexistencia de culpa castigable o de la presunta intención de abandono. ... La posición dominante, en la actualidad, atribuye el fundamento de la prescripción a la necesidad de crear un estado de seguridad jurídica ante una situación objetiva de incertidumbre, producida por el no ejercicio oportuno del derecho. Puede afirmarse, por ende, que el valor tutelado por el derecho en estos casos es la seguridad jurídica, por lo cual se pretende evitar el ejercicio sorpresivo de un derecho. ... En todo caso, la prescripción emerge como un medio para crear seguridad, lo cual propende al orden y a la tranquilidad social. Empero, no resulta difícil imaginar situaciones en las cuales la prescripción pueda servir, en cierto modo, para tutelar injusticias e impedir el ejercicio de derechos los cuales verdaderamente existieron. Al respecto, es de señalar, que el derecho, como vehículo para la realización de la justicia, precisa actuar, necesariamente, dentro de un marco de certeza y seguridad. De no ser así, el fin último enunciado, se vería frustrado, en su dimensión práctica o funcional. La justicia no puede operar en medio de situaciones de incertidumbre e inestabilidad. Es por ello que la seguridad se yergue, inevitablemente, junto con la justicia, como valor esencial del derecho. Ninguno de los dos, como fin de éste, es absoluto en el quehacer jurídico. En algún momento, uno de ellos, en aras de la supervivencia del otro, tiene que ceder. Eso ocurre en el caso de la prescripción cuando, en favor de la seguridad, cede la justicia. De no ser así, ésta, como fin esencial del derecho, peligraría, al entronizarse la incertidumbre y el desorden en el medio social, factores que la tornan inalcanzable. Tal fenómeno significa no ignorar la justicia, sino fijar un plazo por parte del legislador, dentro del cual la tutela de ella halla cabida; pero, una vez transcurrido éste, y en obsequio a la seguridad, cede ante la necesidad de evitar litigios y controversias suscitados a destiempo, y por ende de difícil solución, cuya posible incidencia mantendría una enervante sensación de incertidumbre en las relaciones humanas. ...(Lo subrayado no es del original. En igual sentido, pueden consultarse, entre otros, los fallos números 267 de las 16 horas 20 minutos del 21 de mayo de 1999 y 244 de las 15 horas 17 minutos del 28 de marzo del 2001). Del precedente transcrito se determina que la prescripción no puede ser considerada como una sanción, para que sea aplicado de manera inmediata, conforme lo indicó la Sala Constitucional, en el voto número 3740 de las 16 horas 18 minutos del 19 de mayo de 1999." A partir de ese precedente, que en cuanto a ese particular comparte esta Cámara, es claro que la prescripción se sustenta en los principios de certeza y seguridad jurídica, en virtud de los cuales, el ejercicio del contenido propio de un derecho o situación jurídica, se somete a regímenes de temporalidad, dentro de los cuales, de existir inercia de parte del titular de ese derecho o situación, este o aquella fenece. De ahí que la tónica generalizada se haya direccionado en el sentido de afirmar que la prescripción es materia reservada a la ley, en la medida en que limita el ejercicio y existencia de derechos o potestades de una persona a un límite temporal, que de otro modo, no perdería. Así se desprende de la regla impuesta por el ordinal 868 del Código Civil, que fija la regla general de prescripción decenal de todo derecho y su correlativa acción, salvo norma en contrario; o bien, la regla cuatrienal estatuida por el canon 984 del Código de Comercio, este último aplicable solo para relaciones regidas por esa dinámica mercantil, y siempre que no se imponga norma con salvedad de ese plazo común. Ante ello, en cada materia, es

menester analizar las reglas normativas que regulan y precisan el derecho en concreto, a fin de determinar si existe un plazo o tratamiento especial para la figura bajo estudio en ese ámbito. De igual manera, tanto las ordenanzas civiles como las comerciales, regulan el aspecto de causales de interrupción o de suspensión de la prescripción. En las primeras, acaecida la causal de interrupción, se anula todo el tiempo transcurrido de prescripción (art. 981 C.Com), o como lo indica el artículo 878 del Código Civil: "*El efecto de la interrupción es inutilizar para la prescripción todo el tiempo corrido anteriormente*". Es decir, en la interrupción, el plazo prescriptivo corre de nuevo. Las causales de interrupción civiles pueden verse en el canon 876 del Código respectivo, y las comerciales en el ordinal 977 del Código de Comercio. En la suspensión por su lado, en tanto se mantenga la causa suspensiva, no corre el plazo prescriptivo, pero una vez levantada aquella causa, el plazo sigue corriendo, no desde el inicio, sino desde el tiempo transcurrido previo a la configuración de la hipótesis de suspensión. Los motivos de suspensión pueden verse en el artículo 880 del Código Civil y 976 del Código de Comercio. Un aspecto fundamental a tratar luego, es que las causas aludidas (ambas, tanto las interruptoras como las suspensivas), no permiten la interpretación extensiva, pues si la prescripción como figura liberatoria se encuentra afecta a la reserva legal, igual camino deben transitar aquellas hipótesis mencionadas que inciden ora en el nuevo cómputo del plazo o de su continuación. Ello es determinante, pues en el campo tributario, existiendo causales concretas reguladas por el Código Tributario, son éstas las aplicables a esas relaciones y no las que enlistan las normas del derecho privado recién referidas, de suerte que no es sostenible una complementación de dichas causales.

**VI.-** En el ámbito del derecho tributario, el tema de la prescripción de la potestad determinativa se encuentra regulado en los ordinales 51 al 56 del CNPT. El derecho a repetir pagos indebidos o excesivos se tutela en el mandato 43, en tanto que el plazo máximo para imponer sanciones administrativas se regula en el numeral 74 ejusdem. Interesa a la especie solamente el primer tipo de cuestión. Como se ha señalado, el ordinal 51 de ese cuerpo legal fija un plazo especial de prescripción, en la actualidad, de 4 o 10 años, siendo que la versión anterior -y la aplicable a esta fatiespecie- imponía un lapso de 3 o 5 años, según los escenarios ya comentados arriba. De igual modo, los ordinales 53 y 54 del CNPT fijan supuestos especiales y concretos de interrupción o suspensión (según proceda). En ese sentido, un aspecto elemental que debe priorizarse, es que en la medida en que esa legislación contiene regla expresa en cuanto a las formas de interrupción y de suspensión del plazo prescriptivo, las causales previstas en los ordenamientos civiles y mercantiles (ya citados), no serían aplicables a esta materia, por la especificidad de su regulación y criterio de especialidad normativa. En efecto, a la luz del ordinal 7 del CNPT, solo en caso de laguna o insuficiencia del derecho tributario formal (y material) y sus fuentes, puede acudir a otras ramas jurídicas que se avengan a su naturaleza, dentro de ellas, las normas propias de las relaciones privadas. Ergo, al contar con regulación propia sobre cuestiones relacionadas con interrupción prescriptiva, es criterio de este cuerpo colegiado, no existe laguna alguna que permita integrar por analogía las causales que en este sentido estatuye el derecho privado aludido. Ahora bien, el ordinal 53 del CNPT fija como supuestos de interrupción los siguientes: "**a**) *La notificación del inicio de actuaciones*

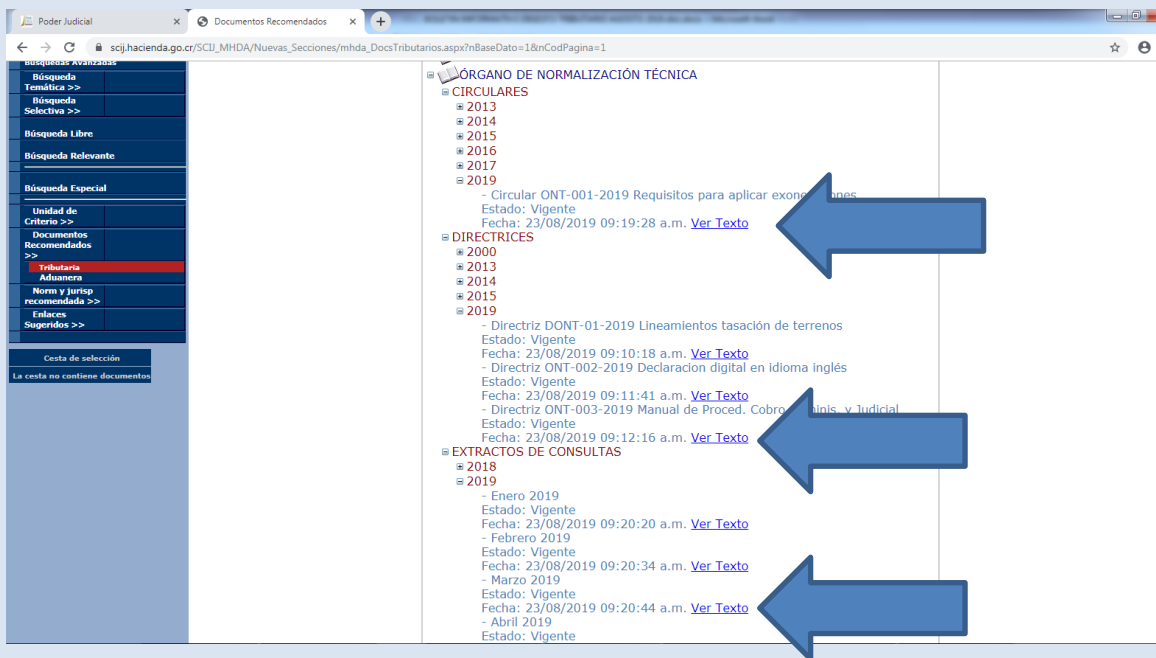
de comprobación del cumplimiento material de las obligaciones tributarias. Se entenderá no producida la interrupción del curso de la prescripción, si las actuaciones no se inician en el plazo máximo de un mes, contado a partir de la fecha de notificación o si, una vez iniciadas, se suspenden por más 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." Un aspecto relevante a precisar es que solamente puede interrumpirse la prescripción no ocurrida, salvo en el caso del reconocimiento expreso de la obligación por parte del sujeto pasivo, pues en tal caso, la conducta espontánea y libre del obligado hace suponer su voluntad de hacer frente a la deuda, ante lo cual, dado ese reconocimiento expreso, no puede tenerse por fenecida la obligación, aún y cuando en condiciones normales pudiera tenerse por prescrita. Lo mismo ocurre con la renuncia tácita por no oposición de la defensa de prescripción. Se trata de una suerte de renuncia a la prescripción, que hace surgir de nuevo el plazo para el ejercicio del derecho de crédito. Ahora, una vez acaecida o concretada la causal de interrupción, esa misma norma impone que 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. Por otra parte, el ordinal 54 ibídem fija un supuesto especial de prescripción en los siguientes términos: "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." Sobre este supuesto en particular, es necesario hacer la siguiente precisión. La regulación del CNPT sobre la prescripción es congruente en cuanto señala que cuando surja una causal de interrupción (la que sea), el plazo prescriptivo arranca de nuevo desde el primero de enero del año siguiente, por lo cual, es evidente y lógico que el citado ordinal 54 ejusdem tome ese mismo tratamiento. Sin embargo, es necesario indicar que ese nuevo curso del término prescriptivo opera en la medida en que las gestiones recursivas hubieren sido rechazadas y el acto impugnado haya adquirido firmeza. [...]"

## **QUINTA SECCIÓN**

**DOCUMENTOS ÓRGANO DE NORMALIZACIÓN  
TÉCNICA:**



Durante el presente mes (23/08/2019), se realizó la publicación de diversos documentos emitidos por el Órgano de Normalización Técnica, los cuales se verifican en los apartados de “CIRCULARES”, “DIRECTRICES” y “EXTRACTOS CONSULTAS”, según se aprecia en la imagen siguiente:



(Imagen con fines ilustrativos)