

Boletín Informativo DIGESTO TRIBUTARIO



Dirección Normativa

La Dirección Normativa, por medio de la Subdirección del Digesto Tributario, informa que durante el mes de Enero 2020 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

Misión y Visión del Boletín Electrónico del Digesto Tributario.

Misión:

El Boletín Informativo Digesto Tributario, procura ser un medio formal de información jurídica tributaria en el ámbito del Derecho Tributario y de la ciencia Contable, para lo cual resume aquellos documentos jurídicos que mes a mes son publicados en el Módulo de Hacienda del Sistema Costarricense de Información Jurídica y que se generan en la Dirección General de Tributación y el Tribunal Fiscal Administrativo.

Visión:

Ser un Boletín Informativo de obligada consulta, por la publicación de documentos jurídicos del ámbito tributario que pone a disposición la Dirección General de Tributación, cuyo fin es cumplir con el derecho a la información que tiene el contribuyente.

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
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN			
OFICIOS CONSULTAS			
2019			
1	1026 28/06/2019	Banco Central de Costa Rica. Impuesto sobre el valor agregado: <i>No sujeción al impuesto, Servicios gravados.</i> Moneda. Naturaleza del control estatal financiero.	Consultas relacionadas con la prestación de servicios y de su cobro, prestados por el Banco Central de Costa Rica, a la luz del Impuesto sobre el Valor Agregado; así como la contratación del servicio de fabricación de la moneda (billetes o monedas). Ver texto
2	1572 13/09/2019	Caja Costarricense de Seguro Social. Crédito fiscal. Impuesto sobre el valor agregado: <i>No sujeción al impuesto.</i>	Al tener la consultante operaciones con la CCSS, y al ser ésta una institución no sujeta al IVA por disposición expresa de la ley que regula el tributo, tiene derecho a aplicarse el crédito fiscal pleno, siempre y cuando cumpla con las disposiciones legales para esos efectos. Ver texto
3	1797 10/10/2019	Impuesto sobre el valor agregado: Mercancía gravada, Profilácticos o preservativos.	La importación y venta local de profilácticos se encuentra exenta del impuesto al valor agregado. Ver texto
4	1812 14/10/2019	Dietas. Dividendos. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Dietas.</i> Impuesto sobre ganancia de capital: <i>Ganancias de Capital, Base imponible.</i> Impuesto sobre la renta: <i>Dividendos.</i> Impuesto sobre los dividendos	Consultas relacionadas con el tratamiento tributario del pago de dividendos por las ganancias de capital de una sociedad y del pago de dietas; a la luz de las leyes de los impuestos sobre el valor agregado y sobre la renta. Ver texto .
5	1849 18/10/2019	Impuesto sobre el valor agregado: <i>Transportes</i>	En relación con la construcción de obra civil, entre otros y respecto a la consulta planteada, solo los servicios de alquiler de la maquinaria y equipo de construcción e ingeniería civil (niveladores y excavadoras), se encuentran exentos del IVA, no así el servicio de transporte de bienes. Ver texto .
6	1850 18/10/2019	Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Base imponible, Transportes, Servicios exentos del impuesto.</i>	En relación con la construcción de obra civil, entre otros y respecto a la consulta planteada, solo los servicios de alquiler de la maquinaria y equipo de construcción e ingeniería civil (niveladores y excavadoras), se encuentran exentos del

			IVA, no así el servicio de transporte de bienes. Ver texto .
7	1895 24/10/2019	Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios exentos del impuesto</i> . Junta de Educación. Sistemas informáticos.	Las Juntas de Educación y Administrativas, se encuentra exentas del IVA en la adquisición de bienes y servicios en general, con la condición que sean necesarios para la realización de sus fines y en beneficio de los centros educativos. Ver texto .
8	1896 24/10/2019	Exoneración de impuestos. Impuesto sobre remesas al exterior: <i>Intereses, Comisiones, Gastos financieros</i> .	La Agence Francaise Developpement se conceptualiza como un organismo bilateral de desarrollo para efectos de aplicar la exoneración sobre los intereses, comisiones y otros gastos financieros que procedan de créditos que sean otorgados por este organismo. Ver texto .
9	2003 08/11/2019	Exportación de mercancía. Impuesto sobre el valor agregado: Transportes, Servicios de transporte marítimos y terrestres.	Consultas relacionados con distintos servicios prestados en las exportaciones (transportes directos o subcontratados, traer y llevar (recolecta) contenedores vacíos a puertos), a la luz del Impuesto sobre el Valor Agregado (tratamiento tributario). Ver texto .
10	2008 08/11/2019	Entidad financiera. Factura electrónica: <i>Soporte digital</i> . Intermediación financiera. Sistema Bancario Nacional. Superintendencia General de Entidades Financieras.	Las entidades bancarias que realizan intermediación financiera, no tienen la obligación de facturar electrónicamente por dicha actividad económica, pero si deberán hacerlo cuando el servicio esté gravado con IVA. Ver texto .
11	2013 08/11/2019	Crédito fiscal. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios exentos del impuesto</i> . Principio de inmunidad fiscal	La consultante podrá gozar del derecho al crédito fiscal cuando realice operaciones con instituciones del Estado, en virtud de la inmunidad fiscal, pero hasta que finalice el ejercicio presupuestario vigente. Ver texto .
12	2031 11/11/2019	Impuesto sobre el valor agregado: <i>Tratamiento tributario, Vehículos, Vehículos nuevos, Interrupción de la prescripción</i> . Vehículos.	Tratamiento tributario en la importación y venta de vehículos eléctricos y de gasolina (nuevos y usados), así como de los repuestos para este tipo de vehículos; a la luz del Impuesto sobre el Valor Agregado. Ver texto .
13	2039 12/11/2019	Depósito Libre Comercial de Golfito. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios gravados</i>	Los servicios que se brinden a una empresa ubicada en el Régimen de la Zona Libre de Golfito, se encuentran gravados con el Impuesto al Valor Agregado. Ver texto .

14	2050 13/11/2019	Contribución parafiscal. Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado. Impuesto sobre la renta.	Colegio Profesional no se encuentra obligado a emitir comprobantes electrónicos por el pago de las colegiaturas (cuotas) que pagan sus agremiados, toda vez que no corresponde al pago de una contraprestación por bienes y servicios. Ver texto .
15	2058 14/11/2019	Impuesto sobre el valor agregado: <i>Zona franca</i> . Régimen aduanero de Zonas Francas	Las empresas beneficiarias del Régimen de Zonas Francas, se encuentran exentas del pago del IVA, cuando en el cumplimiento de sus funciones, compren bienes y servicios a nivel local. Ver texto .
16	2071 18/11/2019	Accionista. Deberes formales y materiales del contribuyente. Registro. Registro de personas.	Operadora de Pensiones de la Caja Costarricense del Seguro Social, consulta el cómo proceder para concluir con la presentación del Registro de Transparencia y Beneficiarios Finales. Ver texto .
17	2074 18/11/2019	Aguas. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios gravados, Servicios exentos del impuesto</i> .	Servicio de agua: cuotas voluntarias para Comités de Vigilancia, canon ambiental y Brigadas Forestales o similares”, califican como tasa, por lo que no procede el cobro del IVA sobre éstas, tampoco el consumo menor a 30 metros cúbicos. Ver texto .
18	2076 18/11/2019	Gastos deducibles del impuesto sobre la renta: <i>Intereses</i> . Impuesto sobre la renta: <i>Intereses</i> . Intereses.	Tratamiento tributario a la limitación de la deducibilidad de intereses, a la luz de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Ver texto .
19	2078 18/11/2019	Entidad financiera. Factura electrónica: <i>Soporte digital</i> . Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios exentos del impuesto</i> . Intermediación financiera. Superintendencia General de Entidades Financieras	Las entidades bancarias que realizan intermediación financiera, no tienen la obligación de facturar electrónicamente por dicha actividad económica, pero si deberán hacerlo cuando el servicio esté gravado con IVA. Ver texto
20	2079 21/11/2019	Factura electrónica. Fundación. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios gravados</i>	La Fundación AFS se encuentra en la obligación de emitir comprobantes electrónicos, por la prestación de servicios de gestión, coordinación, consejería y /o asesorías a los estudiantes (gravados con IVA); pero están exentos del IVA las pólizas pagadas por esos estudiantes. Ver texto .

21	2080 19/11/2019	Contrato de comisión. Extraterritorialidad. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Hecho generador, Servicios exentos del impuesto</i> . Interpretación de la norma tributaria. Interpretación de leyes. Principio de reserva de ley en materia tributaria. Principio de territorialidad. Principio de territorialidad tributaria.	La comisión que se le paga al RESPONSABLE DE VENTAS (venta de tours), por parte de la consultante, no está sujeto al pago del IVA, debido a que la prestación del servicio se desarrolla fuera del territorio nacional. Ver texto .
22	2092 20/11/2019	Impuesto sobre la renta: <i>Retención, Retención en la fuente</i> . Retención de impuestos. Retención en la fuente. Viáticos.	La obligación de retención del 2% (retención en la fuente) en contratos o negocios, debe hacerse incluso en pagos por caja chica o tarjetas, ya que la norma reglamentaria (N°18445-H) no establece excepciones; no así en los viáticos, que son dados a los funcionarios (bajo relación de dependencia). Ver texto
23	2093 20/11/2019	Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Información de trascendencia tributaria, Registros contables</i> . Impuesto sobre el valor agregado. Registros contables nacionales	Los contribuyentes se encuentran obligados a la presentación de los registros electrónicos (auxiliares) de ventas y compras de mercancías y prestación de servicios; cumpliendo para ello con los requisitos de presentación establecidos vía resolución general. Ver texto .
24	2096 20/11/2019	Convenio, acuerdo y tratado internacional. Impuesto sobre el valor agregado. Principio de reserva de ley en materia tributaria. Sistemas informáticos.	Se mantiene el criterio vertido en el oficio DGT-1448-2019; no obstante, estarán exentos del IVA los bienes y servicios que adquiera la Fundación CRUSA para el logro de sus objetivos y sin fines lucrativos. Ver texto .
25	2097 20/11/2019	Impuesto sobre el valor agregado: <i>Servicios gravados</i>	La venta, comercialización y matanza de semovientes vivos se encuentra exenta del impuesto sobre el valor agregado; no así los servicios asociados a dicha actividad, los cuales están gravados con una tarifa del 13%. Ver texto .
26	2100 21/11/2019	Alquiler. Dividendos. Impuesto sobre ganancia de capital: <i>Ganancias de Capital, Base imponible</i> . Impuesto sobre la renta: <i>Impuesto sobre las utilidades, Dividendos, Base imponible, Renta disponible de las sociedades de personas y otros contribuyentes</i> ,	La distribución de dividendos provenientes de las rentas de capital inmobiliario, aunque la actividad esté no sujeta al impuesto a las utilidades, se encuentra gravada con el Impuesto sobre las Rentas de Capital. Ver texto .

		<i>Distribución de utilidades o excedentes pagados a beneficiarios, Renta Disponible.</i> Impuesto sobre los dividendos. Renta disponible de las sociedades de capital.	
27	2107 22/11/2019	Impuesto sobre el valor agregado: <i>Hecho generador, Servicios gravados.</i> Principio de inmunidad fiscal.	Los servicios del Acuerdo Empresarial: Negocio de Servicios de Información; Valor Agregado y Publicidad Asociada (para móviles), contratados entre el ICE y la consultante, se encuentran gravados con el IVA. Ver texto
28	2111 22/11/2019	Convenio, acuerdo y tratado internacional.	Tarifa a aplicar en el impuesto sobre las remesas al exterior, sobre los pagos por licencias electrónicas de uso de software estandarizado para realizar respaldos de copias de seguridad informáticas, a una empresa española (Convenio doble imposición). Ver texto .
29	2170 05/12/2019	Asociación. Asociación solidaria. Entidades no sujetas al impuesto sobre la renta. Factura electrónica. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Mercancía gravada.</i> Impuesto sobre ganancia de capital: <i>Ganancias de Capital.</i> Impuesto sobre la renta: <i>No sujeción al impuesto, Asociaciones, Ganancias de Capital, Entidades no sujetas al impuesto.</i> Intereses. Intereses en materia mercantil. Rendimiento financiero tributario.	Diversas consultas relacionadas con la actividad de la asociación solidaria (intereses, excedentes, préstamos empleados y terceros), venta de bienes, negocios mercantiles, capitalización de excedentes y otras; conforme el IVA y del impuesto sobre la renta. Ver texto .
30	2271 27/12/2019	Impuesto sobre el valor agregado: <i>No sujeción al impuesto, Comisiones</i>	Modifica el oficio DGT-2053-2019 de 13 de noviembre de 2019, pero solo respecto a que las comisiones cobradas en el trámite de transferencias SINPE, se encuentran no sujetas al Impuesto sobre el Valor Agregado. Ver texto .
RESOLUCIONES GENERALES, DGT			
2019			
31	69 27/11/2019	Criterios objetivos de selección para la fiscalización tributaria: <i>Fiscalización tributaria, Criterios objetivos de Selección, Plan</i>	Criterios objetivos de selección de contribuyentes para la fiscalización tributaria (sectores y actividades económicas). Ver texto .

		<i>Anual de Fiscalización</i>	
32	73 03/12/2019	Declaración jurada tributaria. Impuesto sobre el valor agregado. Impuesto sobre la renta. Régimen de tributación simplificada: <i>Reclasificación del régimen de tributación simplificada al régimen tradicional</i>	Tratamiento tributario del uso del formulario D-105-2. Declaración Jurada del Régimen de Tributación Simplificada; a la luz de las nuevas disposiciones del Impuesto sobre el Valor Agregado. Ver texto .
33	75 12/12/2019	Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Declaración de inscripción modificación de datos y desinscripción de oficio D140.</i>	Deber de inscripción y de presentación de la declaración del impuesto sobre la renta, de personas jurídicas inactivas; así como adición a la resolución N° DGT-R-012-2018 sobre comprobantes electrónicos. Ver texto .

TRIBUNAL FISCAL ADMINISTRATIVO

FALLOS

2015

34	384 07/10/2015	Antijuridicidad. Bien jurídico tutelado. Cierre de negocios como sanción administrativa tributaria: <i>Sanción administrativa, Infracción administrativa, Incumplimiento presentación declaración.</i> Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Sanción administrativa, Incumplimiento suministro de información, Responsabilidad.</i> Debido proceso en materia tributaria. Principio de legalidad tributaria. Principio de reserva de ley en materia tributaria. Procedimiento administrativo sancionatorio tributario. Teoría del delito.	Se confirma el cierre de negocios, al comprobarse que la contribuyente no presentó la declaración jurada del Impuesto General Sobre las Ventas del periodo fiscal indicado, dentro del plazo concedido al efecto por la Administración Tributaria. Ver texto .
----	-------------------	---	--

2017

35	401 06/07/2017	Bien jurídico tutelado. Interpretación de la norma tributaria. Interpretación de leyes. Petición tributaria. Registros contables nacionales. Teoría del bien jurídico	Se rechaza la petición de la interesada y se resuelve la obligación de aplicación de la Resolución N° DGT-25-2014, relacionada con el suministro de los registros de compras y ventas en forma electrónica, sin excepción alguna. Ver texto .
----	-------------------	---	---

36	402 10/07/2017	Recurso de apelación: <i>Extemporáneo</i> . Vehículos.	Se rechaza el recurso de apelación por presentación extemporánea. Ver texto .
37	403 10/07/2017	Donación: <i>gastos deducibles, Fundaciones, Donaciones</i> . Fundación. Gastos deducibles del impuesto sobre la renta: <i>Donaciones</i> . Principio de legalidad tributaria. Principio de reserva de ley en materia tributaria.	La recurrente no reúne a cabalidad las características que requiere una Fundación para ser susceptible de recibir donaciones que sean deducibles para los donantes, del impuesto sobre la renta. Ver texto .
38	404 10/07/2017	Rechazo ad portas. Rechazo ad portas en sede administrativa. Recurso de apelación: <i>Extemporáneo, Requisitos de recurso</i> .	Se rechaza el recurso de apelación por presentación extemporánea. Ver texto .
39	405 10/07/2017	Rechazo ad portas. Rechazo ad portas en sede administrativa. Recurso de apelación: <i>Extemporáneo</i> .	Se rechaza ad-portas por presentación extemporánea del recurso de apelación. Ver texto .
40	406 12/07/2017	Competencia administrativa. Firma de documentos. Firma de las resoluciones. Firma del acto administrativo. Nulidad absoluta, evidente y manifiesta del acto administrativo. Órgano decisor del procedimiento administrativo. Pago parcial: <i>Pago parcial</i>	Nulidad absoluta de todo lo actuado por la Administración Tributaria, al no contar el órgano administrativo con el aval de su superior legitimado para la firma del acto administrativo emitido. Ver texto .
41	407 12/07/2017	Abogado. Abogado director. Apoderado no abogado. Capacidad de actuar. Contrato de mandato. Excepción de falta de capacidad o defectuosa representación. Legitimación. Mandato especial. Rechazo ad portas: <i>Nulidad</i> . Recurso de apelación: <i>Requisitos de recurso</i> . Representación en el procedimiento administrativo. Representación en materia tributaria	Se rechaza Ad Portas el Recurso de Apelación interpuesto, toda vez que el poder especial que ostenta el recurrente, no se puede extender para que actúe ante el Tribunal Fiscal Administrativo. Ver texto .
42	409 12/07/2017	Adición y aclaración: <i>Solicitud de adición y aclaración</i>	Se adiciona y aclara el POR TANTO de la resolución de la Sala Segunda del Tribunal Fiscal Administrativo No. 337-S-2017, en cuanto al rige de cambio del periodo fiscal. Ver texto .
43	410 12/07/2017	Consulta tributaria.	Consulta tributaria perdió su carácter de interés actual (es del 2009) y estaba relacionada con el no cálculo del impuesto sobre la renta al salario escolar

			en el sector privado. Ver texto .
44	411 12/07/2017	Antijuridicidad. Bien jurídico tutelado. Cierre de negocios como sanción administrativa tributaria: <i>Infracción administrativa, Incumplimiento deberes materiales, Requerimiento de pago.</i> Culpabilidad. Derecho de defensa. Error de derecho. Error de hecho. Error de hecho como causa de inculpabilidad. Impuesto general sobre las ventas: <i>Cierre de negocios.</i> Plazos en materia tributaria. Principio de defensa en sede administrativa. Teoría del delito. Tipicidad	El contribuyente no presenta alegatos que justifiquen su actuar para evitar el cierre de negocios, aunado al incumplimiento del requerimiento de pago o bien de alguna causal eximente de responsabilidad. Ver texto .
45	417 13/07/2017	Donación: <i>Fundaciones.</i> Gastos deducibles del impuesto sobre la renta: <i>Donaciones.</i>	Se deniega solicitud a la Fundación de autorización como beneficiaria para recibir donaciones deducibles del impuesto sobre la renta de los donantes, toda vez que no demostró el desarrollo de un bienestar social. Ver texto .
46	420 17/07/2017	Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Incumplimiento suministro de información, Declaración informativa.</i> Impuesto general sobre las ventas: <i>Infracción administrativa, Incumplimiento suministro de información, Pruebas.</i> Incidente de nulidad: <i>Nulidad.</i> Principios generales del derecho	Las normas jurídicas que regulan la presentación de la declaración informativa D-151, no le permiten a la interesada omitir el detalle de los clientes con quienes ha mantenido transacciones comerciales (no cabe excepción para la no presentación). Ver texto .
47	423 17/07/2017	Adición y aclaración. Adición y aclaración en sede administrativa.	De oficio se aclara el POR TANTO de la resolución del Tribunal Fiscal Administrativo. No. 253-P-2017 de las once horas del nueve de mayo del dos mil diecisiete. Ver texto .
48	424 17/07/2017	Adición y aclaración. Adición y aclaración en sede administrativa.	El Tribunal Fiscal de oficio aclara el POR TANTO de la resolución de ese Tribunal No. 254-P-2017 de las once horas quince minutos del nueve de mayo del dos mil diecisiete. Ver texto .
49	426 18/07/2017	Devolución de impuestos: <i>Intereses, Pago indebido.</i>	Se confirma parcialmente solicitud de devolución de impuestos, en razón de la

		Intereses.	nulidad de ajustes efectuados en etapa de fiscalización, por parte de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia en Sentencia N° 000981-F-S1-2009 de las 14:35 horas del 17/09/2009. Ver texto .
50	427 19/07/2017	Motivación del acto administrativo. Nulidad de la sentencia.	Se anula de oficio la resolución TFA No. 355-P-2017 de las diez horas cuarenta y cinco minutos del veintiuno de junio de 2017, al darse una contradicción entre la parte Considerativa y la Dispositiva, violándose así la regla básica de fundamentación y motivación de los actos administrativos. Ver texto .
51	428 19/07/2017	Carga de la prueba en materia tributaria. Intereses en materia tributaria. Liquidación tributaria. Plazos. Prueba	Tratamiento tributario en materia de cálculo de intereses en el transcurso de la fase recursiva en sede administrativa, antes y después de la presentación de los recursos ordinarios y de los plazos para su resolución. Ver texto .
52	431 19/07/2017	Devolución de impuestos: <i>Saldo acreedor, Solicitud devolución de saldo acreedor.</i> Impuesto general sobre las ventas: <i>Devoluciones, Retención, Tarjetas de crédito, Solicitud devolución de saldo acreedor, Procesadoras de tarjetas.</i>	Se declara sin lugar el recurso de apelación, ya que no se presentan alegaciones puntuales sobre los análisis contenidos en las resoluciones impugnadas, simplemente se limita a manifestar que con la nueva certificación aportada existen diferencias y que sea revisada nuevamente. Ver texto .
53	432 19/07/2017	Bien jurídico tutelado. Deberes formales y materiales del contribuyente: <i>Comprobantes autorizados, Caja registradora autorizada, No emisión o entrega de facturas.</i> Factura. Procedimiento administrativo sancionatorio tributario: <i>No emisión o entrega de facturas.</i> Revocación del acto administrativo. Sanción administrativa: <i>No emisión o entrega de facturas.</i>	Se revoca la sanción impuesta, por cuanto es obligación de la Administración Tributaria ejercer una vigilancia sobre las personas autorizadas para proveer cajas registradoras y disponer los requisitos de las factura en las resoluciones de alcance general emitidas por Tributación. Ver texto .

SEGUNDA SECCIÓN

RECOMENDACIÓN DE LECTURAS:



Con 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, caso específico de la Dirección General de Tributación como órgano rector en la atención de las mismas, entre otras. Siendo que para este mes, estos instrumentos jurídicos 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 las 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 la 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 esta ocasión, 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, tomando en cuenta que el tema tratado, aun a esta fecha mantiene su vigencia y es común su aplicación por parte de la Administración Tributaria en las determinaciones de impuestos. Por ello, se ha escogido la resolución N° 40-2004¹ de las trece horas y treinta minutos del veinticuatro de mayo de dos mil cuatro, del Tribunal Contencioso Administrativo, Sección IV, relacionada con determinaciones de oficio sobre base cierta y/o base presunta (artículos 124 y 125 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, entre otros).

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

“[...] V.- En los impuestos como el de la renta y el general sobre las ventas, los contribuyentes tienen un conjunto de deberes formales de carácter contable, cuya función es permitir que las bases imponibles de dicho impuestos puedan ser determinadas en forma directa, midiendo la realidad financiera del negocio a partir de la contabilidad, lo que se denomina método de aplicación de base cierta,(numerales 125: a), y 128 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios); no obstante lo anterior y ante la realidad, de que, no todos los contribuyentes cumplen con los deberes formales contables que impone la ley, el legislador estableció otro método de determinación de la obligación tributaria, en donde la Administración Tributaria, deberá de estimar o declarar presuntivamente la base imponible (artículos 124 y 125: b) del Código de la Materia). En este sentido la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia en sentencia número 69 de las 11:00 horas del treinta y uno de julio de 1997 resolvió:
"VIII.- Analizada la actuación de la Administración Tributaria, se precisa que, ante la ausencia de documentación que comprobaran los ingresos de la contribuyente, la oficina fiscalizadora se encontraba facultada para contactar con el representante de la empresa contribuyente, quien, mediante entrevista, informó que esos comprobantes fueron desechados, lo que resultó atentatorio de lo preceptuado en el artículo 123, inciso b), del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (hoy artículo 128), que obliga a los contribuyentes y responsables, a llevar los libros, registros, comprobantes y demás documentación relacionada con los hechos generadores de sus obligaciones tributarias. Por ello fue que la Administración Tributaria descalificó la contabilidad y, asimismo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 119 Ibídem (hoy artículo 124), procedió a la estimación de los ingresos, de oficio, pues como lo ha afirmado esta Sala, en casos semejantes, "Dentro de los modos de determinación de la obligación tributaria, existe la determinación de oficio, la cual practica el Fisco o la Administración Tributaria, cuando el sujeto pasivo no ha presentado la declaración jurada, por ser impugnable la misma, al considerarla falsa, ilegal o incompleta, o bien cuando habiéndola

¹ Tomado de Sistema de Jurisprudencia Judicial denominado NEXUS.PJ del Poder Judicial el día 10 de febrero de 2020 en la siguiente página electrónica: <https://nexuspj.poder-judicial.go.cr/document/sen-1-0034-266581>

presentado no aporta la información y documentos para la apreciación exacta de la existencia y magnitud del hecho imponible (artículos 116, 119 y 120 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios), (...), La determinación de oficio puede realizarse por parte de la Administración sobre base cierta (conocimiento directo del hecho imponible, por la información que brinda el propio contribuyente o la que logra obtener la Administración Tributaria) o presunta (conocimiento indirecto del hecho imponible a través de indicios). (Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, sentencia número 112 de las nueve horas cuarenta minutos del doce de julio de mil novecientos noventa y uno). IX.- En esta tesitura, la Administración Tributaria sí se encontraba legitimada para determinar, oficiosamente, la existencia del hecho imponible y su cuantificación, como también fueron válidos y legítimos los medios empleados para tal finalidad, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 111 y 120 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (hoy artículos 116 y 125). De este modo, las entrevistas realizadas al señor S.M., representante de P.B.S.C., S.A., arrojaron datos de importancia para la determinación de los ingresos de la contribuyente, en cuanto a los montos por concepto de mensualidad en los meses de octubre, noviembre y diciembre de mil novecientos ochenta y ocho, y en lo referente a los montos de matrícula y mensualidad en los meses de marzo a setiembre de mil novecientos ochenta y nueve, considerando, también, la Administración Tributaria, el número de alumnos con beca total y parcial, en la determinación de ingresos. Por ello es que el Tribunal Superior, atinadamente, consideró: "Visto el cuadro fáctico sometido a estudio, y al no existir prueba fehaciente que desvirtúe lo actuado por la Administración, proceder ajustado a las normas que regulan la materia se concluye, que cuentan con validez los pronunciamientos que ahora se impugnan, aparte de que, la falta de probanzas es motivo de suyo suficiente para denegar la demanda intentada de conformidad con lo preceptuado por el ordinal 317 inciso 1) del Código Procesal Civil".

VI.- Según se desprende del cuadro fáctico que corre en autos, la empresa actora en el presente proceso, incumplió con los deberes formales contables, necesarios para una determinación de la obligación a base cierta, lo que obligó a la Administración Tributaria a proceder a estimar la base imponible, tarea en la que aplicó diversos elementos para la verificación y determinación de la obligación tales como: a) La entrevista con el representante de la empresa, hoy actora, quien expresamente indicó que el margen de utilidad con el que trabajaban en la comercialización de zapatos era de un 40%, el que según indicó era constante durante el tiempo que había laborado la Compañía (Ver folios 173 y 174 de las hojas de trabajo). B) También se realizó por parte de la Auditoría Tributaria una prueba del margen de utilidad bruta sobre el costo de venta, tomando como base diecisiete artículos (calzados), que en 1999 distribuía la empresa accionante, que dio un promedio simple de margen de utilidad del 41%. Lo anterior deja en evidencia que los elementos tomados en consideración, resultan razonables y proporcionales, con la información que el propio representante del contribuyente proporcionó. Es de observar que hasta el dictado de la resolución emitida por la Administración Tributaria de la Zona Sur, a las doce horas y dos minutos del ocho de mayo del dos mil, en la que se confirmaron los traslados de cargos efectuados, fijándose el margen de utilidad de comercialización en un 40%, el Contribuyente, no había aportado a los autos elemento probatorio alguno de descargo, de tal manera que, las únicas pruebas con que se contaba eran las gestionadas por la propia administración; no es sino con la determinación de la obligación realizada con la resolución de cita, que la ahora actora, presenta en apoyo de los recursos de revocatoria y apelación interpuestos, una certificación de contador público autorizado, quién tomó como base para su elaboración una muestra significativa de zapatos comercializados por la actora, en setiembre del dos mil, y en la que

finalmente fijó el margen de utilidad promedio en un 27.79% (folios 43 y 44 de las hojas de trabajo). Lo que demuestra, que en última instancia, ambas pruebas fueron tomadas en consideración por el Tribunal Fiscal Administrativo, al dictar su resolución pues, tal y como se desprende de la resolución impugnada, en estricto apego a las reglas de la sana crítica, (aplicables al caso concreto por disposición expresa del artículo 155 del Código de Normas y Procedimientos Tributario, en concordancia con el numeral 330 del Código de Rito), fijó como justo medio el 34%, que es el punto intermedio entre el porcentaje de utilidad establecido como margen mayor (dado por la Administración Tributaria, sea del 40%), y el menor asignado por el Contribuyente a través de la prueba aportada, correspondiente a un 27.79% (obviando incluso la declaración del propio contribuyente que lo fijó en un 40%). De tal manera que no encuentra este Órgano Colegiado, violación alguna a los límites de la discrecionalidad administrativa, pues, el margen asignado resulta razonable y proporcional, y por ello acorde con los principios de lógica y justicia; así como tampoco se aportaron pruebas al presente proceso tendientes a demostrar el acierto de lo alegado por el demandante (artículo 317: 1 del Código Procesal Civil). Debe tomar en consideración el accionante, que de no haber incumplido con los deberes formales tributarios, entre ellos los requisitos contables al que se encuentra obligado, la determinación realizada se habría podido realizar enteramente sobre base cierta, lo que probablemente le hubiere ahorrado el presente litigio, amén de que se reflejaría en forma acertada la realidad económica con que labora su empresa, al no hacerlo, no existe otro camino que asumir las consecuencias tributarias de su incumplimiento.

VII.- Finalmente el hecho de que el Tribunal Fiscal Administrativo, no hubiere realizado la liquidación de la obligación en su resolución, no es causa que invalide la misma, pues se trata de un problema propio de la ejecución del fallo, que corresponde en última instancia al Órgano a quo, lo que efectivamente realizó la Administración Tributaria de la Zona Sur al efectuar la determinación correspondiente, y que corre agregada a folios 98 y 99 del expediente administrativo. En todo caso, si la actora, consideraba que el fallo era omiso, debió solicitar la correspondiente adición , lo que no realizó, precluyendo así la etapa procesal. Siendo que no existe la nulidad por la nulidad, no resulta de recibo el argumento esgrimido en este sentido, ya que el resultado continuaría siendo el mismo. [...]"

QUINTA SECCIÓN

**DOCUMENTOS ÓRGANO DE NORMALIZACIÓN
TÉCNICA:**



Para el presente mes de enero, no se publicó documento alguno para el Órgano de Normalización Técnica.



(Imagen con fines ilustrativos)