

Boletín Informativo DIGESTO TRIBUTARIO



Dirección Normativa

La Dirección Normativa, por medio de la Subdirección del Digesto Tributario, informa que durante el mes de ABRIL 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			
RESOLUCIONES GENERALES, DGT			
2020			
1	6 26/03/2020	Accionista: <i>Acciones</i> . Deberes formales y materiales del contribuyente. Registro. Registro de personas.	Resolución Conjunta de Alcance General para el Registro de Transparencia y Beneficiarios Finales. Ver texto .
2	7 31/03/2020	Avalúo de bienes en la administración pública. Competencia administrativa. Competencia administrativa territorial. Control tributario. Fiscalización tributaria. Impuesto solidario. Petición en sede administrativa. Petición tributaria.	Las peticiones de avalúos administrativos deben ser recibidas y resueltas en la Administración Tributaria de San José Oeste; igualmente, los peritos valuadores ubicados en las administraciones de Alajuela, Cartago y Puntarenas asumirán las tareas de control y fiscalización del Impuesto Solidario. Ver texto .
3	9 07/04/2020	Impuesto selectivo de consumo. Impuesto sobre el valor agregado. Pago. Pago de la obligación tributaria.	Facilidades de Pago correspondientes a Ley N° 9830 del 19 de marzo de 2020, Ley de Alivio Fiscal ante el COVID-19. Ver texto .
DIRECCIÓN GENERAL DE HACIENDA			
RESOLUCIONES GENERALES, DGH			
2020			
4	20 06/03/2020	Impuesto a los productos de tabaco: <i>Cigarrillo cigarro puros de tabaco y sus derivados</i> .	Resolución sobre la actualización del impuesto específico al tabaco y los productos derivados del mismo, según lo dispuesto en la Ley N° 9028, Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud. Ver texto .
5	21 25/03/2020	Deberes formales y materiales del contribuyente. Exención de impuestos. Exoneración de	Autorizar al Departamento de Gestión de Exenciones para conceder autorización genérica en la importación para los

		impuestos. Exoneración de impuestos a bienes importados. Impuesto sobre el valor agregado: <i>Insumos agropecuarios, Actividad agrícola</i> . Incentivo fiscal. Sistemas informáticos.	insumos agrícolas, así como autorización concreta en la importación o compra local de la maquinaria y equipo para la actividad agropecuaria (DE N°41824-H-MAG). Ver texto .
6	24 07/04/2020	Impuesto específico por unidad de consumo de bebidas alcohólicas: <i>ajustes</i> . Ley de creación de cargas tributarias sobre licores, cervezas y cigarrillos.	Actualícense los montos del impuesto específico por cada mililitro de alcohol absoluto. 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:



Como ya es normal, si bien la presente sentencia pueda no corresponder al mes del Boletín que aquí se edita, de igual forma se pone en conocimiento por este medio, tomando en cuenta que el tema tratado, reviste de importancia vigente. En 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° 000997-F-S1-2019¹ de la SALA PRIMERA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA, de las dieciséis horas diez minutos del veintisiete de junio de dos mil diecinueve, relacionada con el carácter impugnabile (o no) de la consulta tributaria del artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, antes y después de la modificación de la Ley N° 9069, Fortalecimiento de la Gestión Tributaria.

En ese sentido, la Sala Primera en lo conducente resolvió lo que a continuación se transcribe parcialmente:

¹ Tomado de Sistema de Jurisprudencia Judicial denominado NEXUS.PJ del Poder Judicial el día 31 de julio de 2020 en la siguiente dirección electrónica: <https://nexuspj.poder-judicial.go.cr/document/sen-1-0004-925879>

"[...] **V.-** La figura de la consulta tributaria prevista en el canon 119 del CNPT es una concreción del principio de seguridad jurídica y es además instrumento de garantía de los principios autodeterminativo, autodeclarativo y autoliquidatorio del sistema tributario costarricense. Para el día 14 de marzo de 2011, fecha en que SPGC S.A. formuló consulta la Dirección General de Tributación (DGT), disponía aquella norma: "Quien tenga un interés personal y directo, puede consultar a la Administración Tributaria sobre la aplicación del derecho a una situación de hecho concreta y actual. A ese efecto, el consultante debe exponer en escrito especial, con claridad y precisión, todos los elementos constitutivos de la situación que motiva la consulta y puede asimismo expresar su opinión fundada. La nota o escrito en que se formule la consulta debe ser presentada con copia fiel de su original, la que debidamente sellada y con indicación de la fecha de su presentación, debe ser devuelta como constancia al interesado. [-] La consulta presentada antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada o, en su caso, dentro del término para el pago del tributo, exime de sanciones al consultante por el excedente que resulte de la resolución administrativa, si es pagado dicho excedente dentro de los treinta días siguientes a la fecha de notificada la respectiva resolución. [-] Para evacuar la consulta la Administración dispone de cuarenta y cinco días y si al vencimiento de dicho término, no dicta resolución, se debe entender aprobada la interpretación del consultante, si éste la ha expuesto. [-] Dicha aprobación se limita al caso concreto consultado y no afecta a los hechos generadores que ocurran con posterioridad a la notificación de la resolución que en el futuro dicte la Administración".

VI.- Desde la sentencia 130-F-SI-2016 de las 10 horas 20 minutos del 11 de febrero de 2016, esta Sala consideró que de conformidad con la norma transcrita, el procedimiento de consulta tributaria puede tener cuatro desenlaces, a saber, 1) rechazo ad portas, 2) denegatoria expresa, 3) aprobación expresa y 4) aprobación tácita (en realidad corresponde a un acto presunto conforme al canon 139 de la Ley General de la Administración Pública). En aquella oportunidad se consideró que las aprobaciones expresas o presuntas generan efectos en la esfera jurídica del sujeto consultante; mientras que el rechazo ad portas y la denegatoria –se dijo– no le afectan. En estos dos supuestos se determinó "no acrece al contribuyente consultante, ninguna modificación a la situación jurídica anterior a la realización de la consulta. No adquiere el alegado derecho, ni se está en el caso de interés ante un acto final con efectos propios, sino que se mantiene invariable, sin afectación de ninguna especie, por lo que no cabe atribuirle efectos jurídicos a tales denegatorias". En la resolución 288-F-SI-2017, que reiteró este criterio, adicionalmente se indicó que en las hipótesis de denegatoria, el consultante "No adquiere el alegado derecho, ni se está en el caso de interés, ante un acto final con efectos propios, sino que su situación se mantiene invariable, sin afectación de ninguna especie, por lo que no cabe atribuirle efectos jurídicos a tales denegatorias". En esta línea, ha de precisarse que el elemento determinante es la ausencia de afectación a la esfera jurídica patrimonial del consultante. Esto es así por cuanto el acto denegatorio del criterio expuesto por el consultante, si bien tiene por fin orientar su conducta, no tiene por sí mismo efecto alguno en el patrimonio de este sujeto. Es un simple acto con carácter informativo, aún y cuando la redacción anterior de la norma y vigente para este asunto, así no lo consignaba. Véase que en el caso de que el contribuyente hubiere cumplido su deber de declarar y pagar el tributo pero no en los precisos términos que le señaló concretamente luego la Administración al desestimar el criterio consultado, el párrafo segundo del mismo canon 119 establecía la exención de sanciones para ese consultante, si pagaba el excedente en el plazo de 30 días siguientes a la fecha de notificación del acto administrativo denegatorio de la consulta. Asimismo, nótese que al hacer el pago en esa condición, es decir, conforme al criterio de la Administración

Tributaria y no al suyo propio expresado en la consulta, según el mandato 43 del CNPT, tenía el derecho de reclamar lo pagado -a su juicio- indebidamente, incluso si no había formulado reserva alguna (claramente la redacción vigente a la fecha de este fallo también reconoce este derecho a reclamar lo pago indebidamente). Luego, es con el pago ajustado al criterio externado por la Administración Tributaria (y no al suyo propio) que se ve inicialmente afectada la esfera patrimonial del contribuyente antes consultante. Es en ese momento sumado al establecimiento de su parte del reclamo por un pago indebido -según su parecer- y de la decisión final por parte de la Administración al respecto, que se consolida la afectación al patrimonio del contribuyente antes consultante. De esta forma, será ese acto final del procedimiento de reclamo, y no el relativo a la consulta tributaria, el que tiene efecto en su esfera jurídica y que puede ser objeto de revisión en la jurisdicción contencioso administrativo. Por otro lado, si el consultante se aparta del criterio de la Administración Tributaria, ésta podría iniciar en su contra un procedimiento determinativo y uno sancionatorio, cuyos actos finales, que tomarían en consideración el criterio administrativo emitido en virtud de la consulta, son los que generarían entonces efecto sobre la esfera jurídica del contribuyente antes consultante.

VII.- Antes de la reforma al CNPT operada mediante Ley 9069 del 10 de setiembre de 2012 (aplicable al subjúdice), el mandato 156 establecía el recurso de apelación contra la resolución administrativa de la consulta tributaria. Se leía dicha norma: "Contra las resoluciones administrativas mencionadas en los artículos 29, 40, 43, 102, 119, 146, y en el párrafo final del artículo 168 de este Código, los interesados pueden interponer recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que fueron notificados. Igual recurso procede si, dentro del plazo de dos meses indicado en el segundo párrafo del artículo 46 de esta Ley, la Administración Tributaria no dicta la resolución respectiva. [-] La Administración Tributaria que conozca del asunto emplazará a las partes para que, dentro del plazo de quince días se apersonen ante el Tribunal Fiscal Administrativo, con el propósito de que presenten, si lo tienen a bien, los alegatos y las pruebas pertinentes en defensa de sus derechos" (el subrayado se añade). Ahora, el que el legislador de entonces hubiese establecido para las consultas tributarias ese medio de impugnación ordinario en la sede administrativa (y que luego con la Ley 9069 lo hubiese eliminado) no determina la impugnabilidad de esas conductas en la vía jurisdiccional. El elemento determinante para revisión ante la jurisdicción contencioso administrativa es, como se dijo, que las conductas formales generen efectos sobre la esfera jurídica del sujeto demandante, tal es la premisa del artículo 36.c del CPCA cuando establece que la pretensión será admisible respecto de "Los actos administrativos, ya sean finales, definitivos o de trámite con efecto propio". Y ello precisamente no se cumple respecto de los actos 382-2014 del Tribunal Fiscal Administrativo, DGT-228-2011 y DGT-036-2014 de la Dirección General de Tributación objeto de la pretensión anulatoria en este proceso. Igual suerte corre el argumento de la recurrente en el sentido de que los fallos del TFA agotan la vía administrativa, según ha reconocido por la Sala Constitucional, pues se insiste, la existencia de fase recursiva en la vida administrativa por sí mismo no es indicativo de causación de efectos sobre la esfera jurídica de un administrado, máxime cuando -como se indicó- la consulta tiene por finalidad orientar la conducta del sujeto consultante. En ese orden de ideas, tampoco se vulnera el mandato 165 del CNPT en cuanto dispone que contra los fallos del TFA podrá interponerse un proceso contencioso administrativo, pues ello debe entenderse con relación al propio artículo 36.c del CPCA, de manera que serán impugnables ante esta jurisdicción solamente aquellos actos que produzcan un efecto en la esfera jurídica del sujeto, esto es los finales, los definitivos o los de mero trámite con efecto propio. [...]"

QUINTA SECCIÓN

DOCUMENTOS ÓRGANO DE NORMALIZACIÓN TÉCNICA:



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



(Imagen con fines ilustrativos)