

## DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

N°DGT-R-xxx-2015 - San José, a las xx horas, xx minutos del día xx de xx del dos mil quince.

### Considerando:

#### LIQUIDACIÓN DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, CRÉDITOS Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS

I. El artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios –en adelante CNPT- faculta a la Dirección General de Tributación para dictar normas generales tendientes a lograr la correcta aplicación de las normas tributarias, dentro de los límites que fijen las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.

II. La actividad administrativa, debe realizarse conforme a lo establecido en el ordenamiento jurídico, por lo que el intérprete y aplicador de las normas tributarias, debe realizar tal labor en función de los principios constitucionales tributarios que rigen nuestro sistema, otorgándole el sentido lógico y legal a las normas jurídicas que interpreta o integra, garantizando en todo momento el debido proceso.

III. Existe el deber de la Administración Tributaria de liquidar aquellas obligaciones tributarias, créditos o sanciones administrativas determinadas.

IV. La normativa tributaria ha considerado que todo aquel pago efectuado fuera del término genera los intereses computados según lo establecido en el artículo 40 del CNPT y 10 del Reglamento de Procedimiento Tributario –en adelante RPT-.

V. De acuerdo con lo regulado en el artículo 40 y 144 CNPT, la obligación tributaria determinada, deberá ser cancelada dentro de los 30 días hábiles siguientes a la manifestación de conformidad con la propuesta de regularización, o de la notificación del acto de liquidación de oficio. Para asumir esta obligación tributaria, el sujeto pasivo podrá cancelar la determinación o bien rendir una garantía.

VI. En lo que respecta a la suspensión del cómputo de los intereses, debe existir una interpretación adecuada de lo establecido en los artículos 40 CNPT y 10 RPT.

VII. Según lo establecido por el artículo 88 del RPT procede realizar de nuevo la liquidación ante revocación parcial del acto que hubiere determinado originalmente una

deuda tributaria; la cual una vez emitida, puede ser objeto de los recursos legalmente procedentes (revocatoria y apelación).

VIII. Conforme con lo establecido en el artículo 219 del RPT, corresponderá a la Administración Tributaria realizar la liquidación de créditos y ordenar su respectivo giro en los casos en que la autoridad judicial competente expresamente así lo ordene.

IX. Por las razones anteriormente expuestas, resulta necesario delimitar el proceso que aplica para efectuar las liquidaciones correspondientes; el cómputo de los intereses; así como la interposición de los recursos. **Por tanto,**

**RESUELVE:**

Artículo 1º. Actos que requieren liquidación.

- a. *Los actos de liquidación de oficio establecidos por el artículo 144 CNPT; la liquidación se incluirá como parte del contenido del acto.*
- b. *Las resoluciones donde se reconozcan situaciones activas de los obligados tributarios a los que se refiere el artículo 204 del RPT; la liquidación se incluirá como parte del contenido del acto.*
- c. *Las resoluciones que imponen infracciones administrativas sancionadas con multas pecuniarias; la liquidación se incluirá como parte del contenido del acto.*
- d. *Las resoluciones dictadas por las Administraciones Tributarias, mediante las que se revoquen parcialmente los actos impugnados; la liquidación se incluirá como parte del contenido del acto.*
- e. *Las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal Administrativo, mediante las que se revoquen parcialmente los actos impugnados; la liquidación se realizará como un acto independiente que deberá ser debidamente notificado y que atenderá lo establecido por el Tribunal.*
- f. *Las resoluciones judiciales, en las que se genere un cobro o una devolución por concepto de tributos o sanciones administrativas y sus respectivos intereses por parte del Ministerio de Hacienda; la liquidación se realizará como un acto independiente que deberá ser debidamente notificado y que atenderá lo establecido por la sede judicial.*

## Artículo 2º. Liquidación.

Se entenderá por liquidación la cuantificación de la obligación tributaria correcta, del crédito, o de la sanción procedente, más los intereses correspondientes, según el caso; tomando en cuenta, cuando proceda, la distinción entre los créditos originados por pagos debidos o indebidos.

## Artículo 3º. Contenido de la liquidación.

Deberá contener un detalle por impuesto determinado, crédito reconocido, o sanción impuesta, indicando cuando corresponda, los periodos fiscales y montos respectivos. El contenido será:

1. Importe principal: impuesto, crédito o sanción.
2. Monto correspondiente a los intereses, los cuales se calcularán atendiendo lo establecido en el artículo 4 de la de la presente resolución.
3. Las tasas de interés aplicadas.

**Artículo 4º. Cálculo de intereses.** Para efectos de poder cuantificar el importe de los intereses debe integrarse lo establecido en los artículos 40 CNPT y 10 RPT.

### a) Plazo que abarcan los intereses

a.1. **En el caso de deudas a cargo del interesado:** deben calcularse los intereses desde la fecha en que debieron pagarse los impuestos y hasta la fecha del dictado de la liquidación.

a.2. **En el caso de créditos a favor del interesado:** según se traten de créditos por pago debido o indebido, de conformidad con el artículo 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y 217 del RPT, seguirán las siguientes reglas:

- i. *Crédito por pago debido: En todos los casos los intereses correrán a partir de los tres meses siguientes a la presentación de la solicitud de devolución de crédito y hasta que se ponga a disposición del interesado el crédito. No obstante, el plazo indicado se suspenderá por las demoras en el trámite atribuibles al solicitante.*
- ii. *Crédito por pago indebido: En estos casos los intereses se reconocen únicamente cuando el pago que genera el crédito haya sido inducido o forzado por la Administración Tributaria y corren a partir del día siguiente de dicho pago o de la declaración que lo origina. No obstante, no se reconocerán intereses por las demoras en el trámite atribuibles al solicitante.*

- a.3. **En el caso de sanciones administrativas:** Según lo estipulado en los artículos 57 y 75 del CNPT, los intereses de las sanciones pecuniarias no pagadas se generan a partir del cuarto día hábil siguiente a que ha adquirido firmeza la resolución que las impone y liquida.
- b) **Suspensión del cómputo de intereses en las liquidaciones de deudas a cargo de los sujetos pasivos.** Conforme al artículo 40 CNPT y 10 RPT, el cómputo de los intereses se suspenderá de oficio, cuando el sujeto sometido a control en lugar de cancelar la obligación tributaria determinada, hubiere rendido garantía, según los siguientes supuestos:
- b.1. Si la emisión del acto de liquidación de oficio excede el plazo legalmente otorgado en el artículo 144 del CNPT, el cual es de 10 días.
  - b.2. Si la emisión de la resolución que resuelva el recurso de revocatoria, exceda el plazo legalmente otorgado en el inciso d) del artículo 145 del CNPT, el cual es de 30 días hábiles siguientes a la fecha de su presentación.
  - b.3. Si la emisión de la resolución que resuelva el recurso de apelación, exceda el plazo legalmente otorgado en el artículo 163 del CNPT, el cual es de seis meses. Dicho plazo deberá ser computado a partir del día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo que tenía el contribuyente para interponer el recurso, que conforme al artículo 156 CNPT es de 30 días, y no a partir de la fecha en que se interpuso el escrito en mención.
- c) **Suspensión del cómputo de intereses en las liquidaciones de saldos a favor**
- c.1. Conforme al artículo 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en caso de créditos por pago debido no se reconocerán intereses por las demoras en el trámite atribuibles al solicitante.
  - c.2. Deberá suspenderse el cómputo de los intereses, por el término que emplee la Administración Tributaria para emitir y notificar la liquidación del fallo dictado por el Tribunal Fiscal Administrativo, y hasta que venza el plazo para recurrir la misma.
- d) **Cómputo y reactivación de intereses en las liquidaciones.** Cuando se hubiere suspendido la contabilización de los intereses por atraso en los plazos para resolver, una vez emitido el acto o la resolución que corresponda, el cómputo de los intereses deberá reactivarse.
- Igualmente deben reactivarse los intereses, en los casos de devolución de créditos, cuando haya cesado la causa de demora imputable al interesado.
- Respecto a la especificación de las fechas que se tendrán como reactivantes del plazo y consecuentemente del cómputo de los intereses, en sede del Tribunal Fiscal Administrativo, será este órgano quien deberá hacer llegar a las Administraciones Tributarias la definición de las fechas en referencia, según el caso.

Artículo 5º. **Etapas recursivas de la liquidación.** Según lo regulado en el artículo 88 del RPT.

Artículo 6°. **Firmeza de la liquidación.** La liquidación quedará en firme, cuando habiendo vencido el plazo para recurrirla, ésta no fuera objetada; o bien, cuando habiendo sido objetada, se emita la resolución respectiva.

Artículo 7°. **Vigencia.** Rige a partir de su publicación.

**Transitorio Primero.- Liquidación de resoluciones confirmadas por el Tribunal Fiscal Administrativo.** Deberán ser liquidados aquellos casos que sean confirmados por el Tribunal Fiscal Administrativo, cuya resolución de primera instancia en su contenido no incluyera la liquidación regulada por esta resolución general.

**Transitorio Segundo.- Liquidación de casos concluidos antes de la reforma legal del CNPT en el año 2012.** Aquellos casos que se hubieren concluido antes de la reforma del CNPT, y se encuentren en sede del Tribunal Fiscal Administrativo, y fueren revocados parcialmente, deberán ser liquidados atendiendo a lo siguiente:

1. *Aplicará suspensión del cómputo de los intereses tomando en consideración:*
  - 1.1. *Cuando la emisión de la resolución determinativa de la obligación tributaria exceda el plazo legalmente otorgado en el artículo 146 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios antes de la reforma, el cual era de tres meses. Dicho plazo debe ser computado a partir del día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo que tenía el contribuyente para presentar su escrito de impugnación, que conforme al artículo 145 Código de Normas y Procedimientos Tributarios antes de la reforma que era de 30 días, y no a partir de la fecha en que se interpuso el escrito en mención.*
  - 1.2. *b.2. Cuando la emisión de la resolución que resuelva los recursos interpuestos contra la resolución determinativa, exceda el plazo legalmente otorgado en el artículo 163 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios antes de la reforma, el cual era de seis meses. Dicho plazo deberá ser computado a partir del día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo que tenía el contribuyente para interponer los recursos correspondientes, que conforme al artículo 156 Código de Normas y Procedimientos Tributarios antes de la reforma, que era de 15 días, y no a partir de la fecha en que se interpuso el escrito en mención.*
  - 1.3. *Por el término que emplee la Administración Tributaria para emitir y notificar la liquidación del fallo dictado por el Tribunal Fiscal Administrativo, y hasta que venza el plazo para recurrir la misma.*

Publíquese. –Carlos Vargas Durán, Director General de Tributación.



