

***PwC InterAméricas
Tax News***
Agosto 2012

Informe Mensual

Costa Rica

Agosto 2012

PwC InterAméricas

Tax News

Nuevo Procedimiento de Liquidación de Oficio

Costa Rica—Agosto 2012

Socios de PwC InterAmerias- Tax & Legal Services:

**Centroamérica, Panamá y
República Dominicana**
Ramón Ortega – Lead Regional
Partner
ramon.ortega@do.pwc.com

Costa Rica
Carlos Barrantes
carlos.barrantes@cr.pwc.com

República Dominicana
Ramón Ortega
ramon.ortega@do.pwc.com

Andrea Paniagua
andrea.paniagua@do.pwc.com

Guatemala
Edgar Mendoza
edgar.mendoza@gt.pwc.com

El Salvador
Carlos Morales
carlos.morales@sv.pwc.com

Edgar Mendoza
edgar.mendoza@gt.pwc.com

Honduras
Ramón Morales
ramon.morales@hn.pwc.com

Nicaragua
Francisco Castro
francisco.castro@ni.pwc.com

Andrea Paniagua
Andrea.paniagua@do.pwc.com

Panamá
Francisco Barrios
francisco.barrios@pa.pwc.com

NUEVO PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN DE OFICIO

Ana Elena Carazo

Dentro de las reformas al Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT), contenidas en el proyecto aprobado en segundo debate por la Asamblea Legislativa, una de las principales —quizá la de mayor trascendencia— es la que, más que reformar, establece un nuevo procedimiento de liquidación de oficio de la obligación tributaria. Y es que no se trata de una ligera modificación. Podemos afirmar que estamos en presencia de la desaparición del anterior y del ingreso, a la vida jurídica, de uno radicalmente diferente, cuyos rasgos sobresalientes reseñamos de seguido:

Surgimiento inmediato del acto de liquidación de oficio.

Para que, en el procedimiento aun vigente, el acto administrativo de liquidación de oficio —aquel que declara la existencia de una deuda tributaria al final del procedimiento de fiscalización de las declaraciones tributarias— surja a la vida jurídica, se requiere que (artículo 144 CNPT), concluidas las actuaciones fiscalizadoras, se proponga al contribuyente la regularización de las cuotas tributarias adicionales descubiertas y que, bajo supuestos de no aceptación de la propuesta, se notifique un “traslado de cargos” al contribuyente en el que se expongan las razones de hecho y de derecho en que se fundamenta la pretensión de la Administración, el que podrá ser impugnado por el interesado (artículo 145 CNPT) dentro de los 30 días hábiles siguiente. La resolución (artículo 146 CNPT) mediante la cual la Administración tributaria resuelve se debe emitir dentro de los 3 meses siguientes, surgiendo hasta en ese momento, el acto administrativo capaz de afectar la situación patrimonial del sujeto fiscalizado aunque, como veremos, con una ejecutoriedad condicionada.

Todo ese extenso curso procedimental se ve sustancialmente reducido en la reforma, concentrándose en un solo artículo 144, en vez de los 3 anteriores. Ese acto administrativo, surgirá, ahora, casi inmediatamente, al final de las actuaciones fiscalizadoras. Así, ante la disconformidad del contribuyente con los resultados de la fiscalización que se le deben comunicar en una audiencia que se le ha de conceder, se le notificará el acto administrativo —ningún “traslado de cargos”— cuya ejecutoriedad surge sin ningún condicionamiento a acto posterior alguno.

Artículo

Ejecutoriedad del acto, sin condicionamiento alguno.

Bajo el principio de autotutela administrativa –tema específico en la Doctrina administrativa e incorporado en nuestro derecho positivo por la LGAP— la Administración declara su derecho y lo ejecuta. No obstante, las deudas tributarias provenientes de determinaciones de oficio, han tenido limitada esa ejecutoriedad por una disposición contenida en el párrafo segundo del actual artículo 169 CNPT que la impide, prácticamente, al disponer que no se podrá gestionar su cobro judicial mientras estén siendo objeto de discusión ante el TFA y hasta que ese alto tribunal resuelva. Con la reforma que comentamos, tal condicionamiento desaparece al disponer, expresamente el nuevo artículo 144 CNPT, que la deuda derivada de la liquidación de oficio deberá pagarse dentro de los 30 días siguientes a su notificación, eliminándose, por si existiese alguna duda, el segundo párrafo del artículo 169 antes referido. Por supuesto que se reconocen (artículos 145 y 146 CNPT) recursos para oponerse y ejercer el derecho constitucional de defensa. Solo que esos recursos, no impiden la ejecutoriedad inmediata del acto administrativo de liquidación tributaria.

Por el evidente impacto financiero que esta nueva disposición podría tener en los contribuyentes fiscalizados, la norma dispone, como alternativa al pago, la aportación de las garantías que se dispongan mediante reglamento. Con ello, entendemos, se persigue atenuar las consecuencias financieras negativas, nunca eliminarla, porque las garantías tendrán un costo –uno más relacionado con el cumplimiento tributario–que deberá afrontarse, por más que, al final de la controversia que se pudiera entablar y que conceda razón al contribuyente, se reponga ese costo como lo establece ese mismo artículo.

Reconocimiento de la regularización parcial

Al igual que en el procedimiento aun vigente, en el nuevo se dispone, también, la obligación de los órganos fiscalizadores de la Administración tributaria de proponerle al sujeto fiscalizado, la regularización –esto es, la aceptación– de las diferencias impositivas que surjan como consecuencia de la actuación fiscalizadora. Al tenor de lo dispuesto por el artículo 88 CNPT, la conformidad del contribuyente con tal propuesta, supone una reducción del 50% en la eventual sanción, que podría ascender hasta el 55% si el interesado, además, la autoliquida y paga. Hasta ahí no se advierte ninguna novedad en el nuevo procedimiento. Sin embargo, el texto del nuevo artículo 144, al referirse a la postura del contribuyente frente a la propuesta de regularización, reconoce a lo largo de su texto y en forma reiterada, que aquélla podrá ser total o parcial para, en su último párrafo, establecer que “La regularización sobre algunos de los aspectos señalados en el acto de liquidación no le hace renunciar a su derecho a seguirse oponiendo por el resto no regularizado”.

Queda claro, en consecuencia, que la Administración estará obligada a aceptar la regularización parcial, según la cual el contribuyente podrá manifestar conformidad con la deuda tributaria que se deriva de algunos –no todos, si así lo decide– de los elementos de la base imponible, objetados por los órganos fiscalizadores. Se superará de esa manera, una posición tambaleante de la Administración, que en unos casos sí y en otros no, aceptaba la regularización parcial. Pero –y esto es lo importante para el contribuyente– tendrá que reconocerse la reducción de la sanción sobre los elementos regularizados, establecida por el artículo 88 CNPT.

Órganos competentes para su dictado

La competencia concedida para el dictado de las resoluciones determinativas de tributos, parecían haber acogido el argumento de que habría mayor objetividad e imparcialidad, si quien resolvía la procedencia o no de las impugnaciones de los contribuyentes ante los traslados de cargos de los órganos fiscalizadores, eran otros

Artículo

órganos –como la gerencias de las administraciones tributarias– distintos a los órganos fiscalizadores. En el procedimiento anterior al de esta reforma, la competencia para emitir el acto de liquidación de oficio y resolver las impugnaciones (artículo 146 CNPT) correspondía al Director General de la Administración tributaria quien podía delegarla –como sucedía en la práctica—en los gerentes tributarios.

El nuevo procedimiento se distancia de aquella consideración, asignándole la competencia a los órganos actuantes de la Administración (ver nuevo artículo 144) que no son otros que los órganos fiscalizadores, afirmación que se ve reforzada, ante la disposición del nuevo artículo 146 CNPT en el sentido de que el recurso de revocatoria se deberá presentar ante “*(...) el órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes, que lo hubiere dictado (...)*”.

Definición de determinados plazos

Dentro del objetivo, bastante fácil de advertir, de acelerar el procedimiento, se fijan plazos inexistentes en las normas legales actuales. De esa forma, se concede un plazo de 5 días hábiles para que el interesado manifieste su conformidad o no, con la propuesta de regularización que, obligadamente, debe planteársele al final de las actuaciones fiscalizadoras. Este plazo pareciera perentorio, puesto que –en algo así como un “silencio negativo” del contribuyente— se tiene por sentada su disconformidad, si no comparece dentro de ese período, a los fines de continuar con el procedimiento.

Siempre en línea con aquel objetivo, el acto administrativo se debe notificar –bajo supuestos de disconformidad con la propuesta de regularización—en los siguientes 10 días a tal manifestación del contribuyente, sin que se dispongan las consecuencias de incumplirlo. Estará por verse si se trata de un plazo de caducidad que impide su notificación del todo o si, como se han considerado algunos existen (por ejemplo, el de 3 meses para el dictado de la resolución determinativa del actual artículo 147 CNPT) se trata de plazos ordenatorios que no impiden la emisión del acto, aún fuera de ellos.

En conclusión, estamos en presencia, como lo afirmamos al principio, de un cambio trascendental del procedimiento que ha de seguir la Administración tributaria para liquidar de oficio una declaración tributaria, esto es, para declarar la existencia de cuotas tributarias adicionales a las que se hubieran declarado. Se trata, en realidad de un nuevo procedimiento –no de ligeras modificaciones al actual—con nuevas y graves consecuencias para los contribuyentes que sean objeto de actuaciones fiscalizadoras que se pueden sintetizar en, por una parte, el surgimiento a la vida jurídica, inmediato a la conclusión de las actuaciones fiscalizadoras, del acto administrativo de liquidación de oficio; por otra, el carácter ejecutorio inmediato de ese acto que deberá pagarse, sin condicionamiento alguno, dentro de los 30 días posteriores a su notificación, excepto si se rinden garantías que aseguren su cobro por la Administración.

PwC InterAmericas Tax News

Resumen Gacetario Agosto 2012

Fecha	Gaceta	Documento	Resumen
			No hubo publicaciones importantes.

Esta publicación se ha elaborado como una guía general sobre asuntos de interés, y no constituye una asesoría profesional. Usted no debe actuar basado en la información contenida en esta publicación sin haber obtenido asesoramiento profesional específico. PricewaterhouseCoopers Costa Rica no ofrece ninguna representación o garantía (expresa o implícita) en cuanto a la exactitud de la información contenida en esta publicación, y, en la medida permitida por la ley, sus miembros, empleados y agentes no aceptan ninguna responsabilidad, sobre las consecuencias de cualquier actuación realizada por usted basada en la información contenida en esta publicación o por cualquier otra decisión basada en él.

© 2012 PricewaterhouseCoopers Interamerica S.A. Todos los derechos reservados. En este documento, "PwC" se refiere a PricewaterhouseCoopers Interamerica S.A., firma miembro de PricewaterhouseCoopers International Limited, cada firma miembro constituye una entidad legal autónoma e independiente.