



## LA COSA JUZGADA EN SENTENCIAS POR ACCIONES DE INCONSTITUCIONALIDAD

Rama del Derecho: Derecho Constitucional.	Descriptor: Acciones de Inconstitucionalidad.
Palabras Claves: Cosa Juzgada, Acción de Inconstitucionalidad, Acción Estimatoria, Acción Desestimatoria.	
Fuentes de Información: Normativa, Doctrina y Jurisprudencia.	Fecha: 20/05/2013.

### Contenido

RESUMEN.....	2
NORMATIVA.....	2
Resoluciones que Desestiman la Acción de Inconstitucionalidad y la Cosa Juzgada.....	2
Resoluciones que Estiman la Acción de Inconstitucionalidad y la Acción de Inconstitucionalidad .....	2
DOCTRINA.....	3
La Cosa Juzgada en la Sentencia Estimatoria de Inconstitucionalidad.....	3
La Cosa Juzgada en la Sentencia Desestimatoria de Inconstitucionalidad.....	5
JURISPRUDENCIA .....	7
1. ¿El Carácter de Cosa Juzgada en la Resolución de Acciones de Inconstitucionalidad Desestimatorias?.....	7
2. ¿El Carácter de Cosa Juzgada en la Resolución de Acciones de Inconstitucionalidad Estimatorias? .....	7
3. ¿El Carácter de Cosa Juzgada en la Resolución de Acciones de Inconstitucionalidad Estimatorias en Materia Tributaria? .....	10

## RESUMEN

El presente informe de Investigación reúne información sobre el Efecto de Cosa Juzgada en las Sentencias de Acción de Inconstitucionalidad emitidas por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, para lo cual son aportados los extractos normativos, doctrinarios y jurisprudenciales, que prevén tales efectos dependiendo si la sentencia es estimatoria o desestimatoria.

## NORMATIVA

### **Resoluciones que Desestiman la Acción de Inconstitucionalidad y la Cosa Juzgada**

[Ley de la Jurisdicción Constitucional]<sup>i</sup>

ARTICULO 87. Las resoluciones que denieguen la acción deberán examinar todos los motivos de inconstitucionalidad que se hubieren alegado para fundamentarla.

Únicamente surtirán efecto entre las partes en el caso concreto y no producirán cosa juzgada. La acción de inconstitucionalidad podrá ejercerse contra normas o actos previamente declarados constitucionales y en casos o procesos distintos.

### **Resoluciones que Estiman la Acción de Inconstitucionalidad y la Acción de Inconstitucionalidad**

[Ley de la Jurisdicción Constitucional]<sup>ii</sup>

ARTICULO 88. Las sentencias que declaren la inconstitucionalidad y pronuncien la anulación consecuente de la norma o los actos impugnados, producirán cosa juzgada y eliminarán la norma o acto del ordenamiento.

Esa eliminación regirá a partir de la primera vez que se publique el aviso a que se refiere el artículo 90, lo cual se hará constar en él.

## DOCTRINA

### **La Cosa Juzgada en la Sentencia Estimatoria de Inconstitucionalidad**

[Rodas Seas, I]<sup>iii</sup>

<sup>1</sup> De lo establecido en el párrafo anterior, deben resaltarse dos aspectos importantes por considerar. El primero de ellos es el carácter material que el legislador le otorgó a la C.J. en las sentencias declaratorias de inconstitucionalidad. Ello se desprende de que este tipo de resoluciones tienen la virtud de anular o desaplicar una norma o acto jurídicos, no solo para el caso concreto, sino para todos los posibles supuestos de aplicación de los mismos. Análogamente, este efecto es similar al ejercicio de la facultad derogatoria de la Asamblea Legislativa (A.L.).

El segundo aspecto por analizar, es si existe para la posibilidad de reintroducir al ordenamiento la norma anulada, o si tal posibilidad está vedada para ese órgano. También, debe examinarse qué tipo de fundamento tendría dicha prohibición, en caso de existir normativamente.

Para Bocanegra, la norma declarada inconstitucional "no puede volver a ser revivida", pues la sentencia que así lo establece tiene fuerza de ley, según la Ley Orgánica del T.C. español. De forma distinta, la legislación costarricense no concede a las sentencias de la S.C. fuerza de ley, y solamente les otorga efecto vinculante general. .

El artículo 10 constitucional, que le sirve de fundamento a la norma en estudio de la L.J.C. tampoco prohíbe expresamente al P.L. revivir, tarde o temprano, una norma declarada inconstitucional. Sin embargo, se podría argumentar que la imposibilidad jurídica de introducir de nuevo al ordenamiento una norma declarada inconstitucional, está implícita en el citado artículo. A este argumento podría agregarse la necesidad de una interpretación coherente de la normativa constitucional que tornaría inaceptable la inexistencia de esa prohibición implícita.

Pero debe considerarse, que si el impedimento de sancionar nuevamente una norma anulada o desaplicada, es teóricamente aceptable, implicaría una limitación a la potestad legislativa del pueblo, delegada en dicho órgano por el Poder Constituyente Original. En consecuencia, una limitación de esta magnitud debería ser explícita y de rango constitucional, y no sería válida si su fundamento derivara de la ley y no de la Constitución.

La cuestión de fondo es determinar cuáles son los límites competenciales de la S.C. y qué posición tiene dentro de la estructura del Estado.

---

<sup>1</sup> La autora se refiere al artículo 87 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, aportado anteriormente.

El artículo 10 de la Constitución establece que la S.C. es un órgano jurisdiccional especializado, perteneciente al Poder Judicial y no un cuarto poder. De ahí se desprende que la creación de la S.C. no alteró la estructura tripartita del Estado costarricense ni el principio constitucional de la independencia entre poderes. Según el artículo 9 de la Constitución, los mecanismos de control recíproco de los tres poderes no significan la facultad de arrogarse o delegar funciones constitucionales sino la forma de prevenir tales actuaciones. Dentro de este marco, el C.C. no puede entenderse como una forma de legislación negativa, pues esa facultad corresponde a la A.L. y no a la S.C. Pero Bidart Campos expresa una idea opuesta, al referirse a la Corte Suprema Argentina como un poder. Según su propia jurisprudencia, la Corte se autodefine como "órgano supremo y cabeza de uno de los poderes del Estado".

Para este autor, la Corte es tribunal y poder, pues tiene a su cargo el ejercicio de un fragmento de la función jurisdiccional y como órgano es un tribunal. No ejerce poder político partidario pero sí administra justicia, que es otra manifestación del poder.

La posibilidad de que el P.L. se considere facultado para sancionar de nuevo el contenido; de una norma declarada inconstitucional, se plantea aquí no como un suceso ordinario sino como un conflicto excepcional en el que la A.L. apoye hipotéticamente intereses relevantes para el país. Es decir, un supuesto en que la mayor parte de la sociedad costarricense se manifieste en contra de una decisión de la S.C. a través del Parlamento. Una posibilidad semejante no es extraña en una sociedad democrática ni novedosa para el sistema moderno de C.C. de más larga trayectoria. Al menos así lo sugiere José Briceño, cuando plantea este cuestionamiento:

*"En algunas ocasiones los Tribunales Constitucionales -tal es el caso de varias resoluciones del Tribunal de los Estados Unidos- han dictado sentencias que van contra la voluntad del pueblo. ¿La Sala Constitucional no habrá dejado de mirar la realidad cotidiana y el deseo del pueblo para dedicarse solamente a velar por la norma escrita en la Constitución? "*

La polémica en torno a la legitimidad democrática de los magistrados del T.C. para rechazar o no la constitucionalidad de una norma y fungir como intérprete supremo de la Constitución, es un tema discutido desde los debates constituyentes

En criterio de John Hart, el problema nuclear del C.C. es "que un órgano que ni ha sido elegido, ni es políticamente responsable, se dirige a los órganos representativos del pueblo indicándoles que no pueden gobernar como quisieran".

Pero según Martin Shapiro, el Tribunal Supremo de Estados Unidos puede aumentarla representatividad global del sistema protegiendo a grupos que no tienen acceso a las ramas políticas. Para Shapiro:

*"a quien mejor puede servir el Tribunal es a los grupos marginales que... se hayan en la imposibilidad de acceder a las ramas "políticas"... Por otra parte, los debates del tribunal son judiciales; es decir que implican enfrentamientos entre dos partes a las que se considera como individuos iguales. Por consiguiente, los grupos marginales pueden esperar una audiencia del tribunal bastante más favorable que la de órganos que... atienden a la fuerza política que pueden aportar al combate. Por otra parte, los poderes del tribunal son esencialmente políticos. Por consiguiente, los grupos marginales pueden esperar encontrar en el tribunal un apoyo político que no hallarán en ninguna otra parte".*

Cappelletti señala que el problema se presenta cuando los vagos conceptos constitucionales se convierten en recipientes relativamente vacíos que son llenados por los jueces con su propia jerarquía de valores o "predilecciones personales". No obstante, para este y otros autores, la legitimación o investidura democrática del juez no deriva de su representación de un electorado sino de las características y garantías de la justicia natural (tercero imparcial, derecho de defensa) y de su función de custodio de la norma suprema. Similar criterio es atribuible a Francisco Tomás, para quien debe distinguirse entre "legitimidad de origen, propia de los órganos sometidos a consulta popular... y una legitimidad de ejercicio, propia del Poder Judicial (pues los jueces garantizan) la primacía de la ley y de los derechos de los ciudadanos.

En resumen, se ha expuesto una hipótesis en la cual podría ser necesario que el P.L. considere abiertamente la posibilidad de desconocer la C.J. de una sentencia estimatoria de constitucionalidad proveniente de la S.C. Si un dilema así se presentara, lo recomendable sería, de acuerdo con las competencias y principios constitucionales, que el criterio del P.L. prevaleciera sobre el de la S.C, al menos mientras no esté claro, dentro del orden constitucional, la solución del conflicto.

### **La Cosa Juzgada en la Sentencia Desestimatoria de Inconstitucionalidad**

[Rodas Seas, I]<sup>iv</sup>

Según la L.J.C. las resoluciones que deniegan la A.I. no ostentan la cualidad de C.J. Contrariamente para algunos autores, la sentencia que confirma la constitucionalidad de una norma o acto jurídico debería tener dicha cualidad, de tal forma que el T.C. no tuviera que verse competido a revisar nuevamente su constitucionalidad. Así lo manifiesta Rupp, para quien "el tribunal enjuicia la (ley) sometida a examen desde todos los puntos de vista posibles, no sólo desde los invocados por el demandante o propuesto por el tribunal que plantea el recurso indirecto; de aquí habría de derivarse que no es posible aceptar nuevas posiciones, nuevos argumentos constitucionales contra la ley confirmada" .

La redacción del artículo 87 del Proyecto de la L.J.C., reconocía la C.J. de las sentencias que denegaban la inconstitucionalidad de una norma o acto jurídico por razones de fondo. No obstante, la Comisión Permanente de Asuntos Jurídicos, en su Informe de Subcomisión, consideró inconveniente que tales resoluciones gozaran de la autoridad de C.J. En consecuencia, la redacción inicial del artículo 87 fue variada y quedó abierta la posibilidad de plantear nuevamente el asunto pues "las circunstancias son cambiantes y la realidad muy dinámica". Para el órgano legislativo indicado, se eliminó así el carácter de "constitucionalidad perpetua"<sup>4</sup> que se le imprimían hasta ese momento a las resoluciones judiciales.

La opción de replantear razonablemente la inconstitucionalidad de una norma ante la S.C. está bien fundamentada según la doctrina del proyecto de ley ya indicado.

En cuanto al manejo conceptual de la C.J. efectuado en el segundo párrafo del artículo 87 de la ley en estudio, puede indicarse que concuerda con la doctrina mayoritaria, al establecer que la sentencia desestimatoria de la acción no producirá C.J. Este sector doctrinario estima que en la resolución que deniega la A.I. no hay "indiscutibilidad o irrevocabilidad" y solo se da un efecto "preclusivo", es decir, un juez en un proceso diferente puede volver a plantear la cuestión.

No está claro si los efectos de la C.J. en el fallo confirmativo de constitucionalidad tienen o no límites objetivos. Es decir, si la ratio decidendi de la sentencia tiene efectos vinculantes erga omnes o si solamente vincula a las partes en el proceso que funge como presupuesto para la acción. En el primer caso, la vinculación objetiva general del fallo implicaría la facultad de la S.C. de rechazar ad portas una nueva A.L fundada en los mismos argumentos jurídicos. Esto ocurriría así por cuanto las razones de la S.C. para rechazar la acción habrían vinculado a los futuros accionantes y descalificado previamente sus argumentos.

En el segundo supuesto, el efecto vinculatorio estaría restringido sólo a las partes y la S.C. legalmente imposibilitada para rechazar de plano una nueva acción debido a que presenta similar fundamento. Esta última interpretación es la que se desprende del artículo 87, el cual no discrimina entre acciones presentadas por primera vez contra una norma o acto y las subsiguientes.

## JURISPRUDENCIA

### 1. ¿El Carácter de Cosa Juzgada en la Resolución de Acciones de Inconstitucionalidad Desestimatorias?

[Sala Constitucional]<sup>v</sup>

Llama profundamente la atención la perplejidad manifestada por el Ministro de Hacienda porque la doctrina que sustenta la sentencia cuya aclaración y adición se solicita es la misma que este Tribunal, en forma reiterada, ha sostenido, en materia de amparo, por la omisión de presupuestar y ejecutar los fondos obtenidos mediante impuestos destinados por el legislador ordinario para fines constitucionalmente garantizados, en particular, aquellos vinculados a la eficacia de los derechos económicos, sociales y culturales, los cuales, en su mayoría, implican prestaciones positivas por parte del Estado y que el legislador ordinario ha desarrollado de distintas maneras. El Ministro de Hacienda hace referencia a la sentencia #2002-4373 de 22 de mayo de 2002, según la cual, no habría omisión achacable al Ministerio por los hechos reclamados, que encontrarían fundamento en el citado precedente. Pero lo cierto es que dicho antecedente se trata de la sentencia desestimatoria de una acción de inconstitucionalidad, que, de conformidad con el artículo 87 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional únicamente surte efecto entre las partes en el caso concreto y no produce cosa juzgada (al punto de que la acción puede ejercerse nuevamente contra normas o actos previamente declarados constitucionales y en casos o procesos distintos). En todo caso, con posterioridad al antecedente citado, ya esta Sala declaró con lugar el recurso de amparo #01-00812-0007-CO, promovido por Oscar Barahona Streber contra el Ministerio de Hacienda en la que se confirmó, una vez más, que la desviación de los destinos de los impuestos previstos por el legislador ordinario para garantizar la eficacia de los derechos económicos, sociales y culturales viola esos mismos derechos.

### 2. ¿El Carácter de Cosa Juzgada en la Resolución de Acciones de Inconstitucionalidad Estimatorias?

[Tribunal de Trabajo, Sección II]<sup>vi</sup>

Voto de mayoría:

“V. En relación con los reproches relativos a los demandantes Baltodano Valverde y, una vez, que ha sido estudiado y discutido este asunto, es criterio de las integrantes de este Tribunal que, estos llevan razón y que debe variarse lo que viene resuelto, únicamente en relación con dichos actores. El artículo 10 del Reglamento que se cita en las resoluciones administrativas denegatorias de los derechos gestionados y en la

sentencia venida en alzada, el cual, corresponde al 7º del último Reglamento, adoptado bajo el artículo 11 de la Sesión No. 8343 de la Junta Directiva de la Caja Costarricense de Seguro Social, celebrada el 30 de abril de 2009, señalaban que en un mismo grupo familiar, sólo se podía conceder una pensión del Programa Régimen no Contributivo. Precisamente, los beneficios prestacionales gestionados por los demandantes Baltodano Valverde, fueron denegados con asidero en que, en ese núcleo familiar, el señor José Juan Baltodano Valverde percibe ese tipo de pensión. Sin embargo, para resolver la presente impugnación, ha de considerarse que, efectivamente, como lo aducen los apelantes, en el Voto Nº 2011-8994, emitido a las quince horas y treinta y nueve minutos del seis de julio del dos mil once por la Sala Constitucional, se declaró con lugar la inconstitucionalidad del artículo 7 antes artículo 10 del Reglamento del Programa del Régimen No Contributivo de Pensiones por Monto Básico de la Caja Costarricense de Seguro Social, normativa que había sido aprobada por la Junta Directiva de la Caja Costarricense de Seguro Social, en Sesión número 8151, celebrada el 17 de mayo del 2007. Es importante expresar que en dicha acción, se alegó que las normas cuestionadas de inconstitucionales establecían una prohibición de otorgar más de una pensión de este Régimen dentro del mismo núcleo familiar, disposiciones normativas que fueron calificadas de discriminatorias y carentes de justificación razonable y objetiva para los solicitantes de una pensión de este programa de asistencia social, quienes al igual que demandantes Sara Catalina y Juan Domingo de apellidos Baltodano Valverde, forman parte de un mismo grupo familiar, en el que, específicamente, se aduce que el progenitor y su hijo José Juan, por su orden, perciben una pensión del sistema contributivo de Invalidez, Vejez y Muerte y otra del Régimen no contributivo. La citada Sala, apreció en ese importante fallo que, a pesar de que la Institución demandada goza de la autonomía administrativa y de gobierno sobre los seguros sociales, no se encuentra autorizada para establecer limitaciones que el legislador ordinario no ha impuesto ni crear otras restricciones, en vista de que está obligada a respetar el contenido esencial de la Constitución Política y de las leyes. Arribó al juicio de que, de que la distribución del Fondo de Asignaciones Familiares, fue tratada de manera separada por la Asamblea Legislativa pero, el artículo 4º de la Ley de Desarrollo Social y Asignaciones Familiares, otorga un derecho individual a la pensión del Régimen no contributivo, conforme a las circunstancias que aplican en cada caso concreto y al considerar el superávit del cual informa la Contraloría General de la República, encuentra posible que, cualquier persona razonable pueda concluir que la administración del Régimen no se encuentra ajustada a los principios constitucionales y, además, desentrañó que el legislador al implantar un Régimen no contributivo de pensiones, tuvo como principal objetivo la concesión de una ayuda económica a los individuos que así lo requieran, quienes para ser acreedores, deben ser objeto de estudios individuales y su otorgamiento, debe justificarse tomando en consideración sus condiciones reales y los resultados de estudios objetivos, tales como dictámenes médicos y estudios socio-económicos que,

esclarezcan la fuente generadora de su estado de vulnerabilidad y determinen la existencia o no de opciones para acceder a recursos familiares. Al acoger la acción de inconstitucionalidad contra el artículo 7 del Reglamento del Programa del Régimen no contributivo de pensiones, ese órgano constitucional obligó a la Caja Costarricense de Seguro Social a aplicar los alcances de ese mismo fallo y ordenó modificar el respectivo Reglamento para que, en adelante, se ajuste a los artículos 73 y 74 constitucionales y al espíritu del legislador al promulgar la Ley de Desarrollo Social y Asignaciones Familiares, No. 5662 del 23 de diciembre de 1974. De acuerdo con el artículo 88 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional todas las sentencias que declaren la inconstitucionalidad y pronuncien la consecuente anulación de la norma o los actos impugnados, producirán cosa juzgada y eliminarán la norma o acto del ordenamiento. Su eliminación regirá a partir de la primera vez que se publique el aviso a que se refiere el artículo 90 *ibídem*, lo cual se hará constar en él. Por lo expuesto, aunque en el grupo constituido por la familia Baltodano Valverde existe un miembro que percibe mensualmente ese tipo de pensión, en virtud de que la norma reglamentaria que sirvió de asidero para denegar los beneficios pretendidos fue anulada por inconstitucional y la anulación fue decretada desde la vigencia de la norma, es imperativo acoger todas las pretensiones de los hermanos Sara Catalina y Juan Domingo Baltodano Valverde. Al valorar que todos esos requisitos y exigencias reglamentarias se encuentran acreditados en autos, en razón de que se encuentran inválidos, en condición de pobreza extrema, en estado de vulnerabilidad y elevado riesgo social al no poder valerse por sí mismos y, en estricta aplicación de lo resuelto por la Sala Constitucional en el supracitado Voto, como requieren de la asistencia y amparo económico de la demandada para sobrevivir, corresponde atender los agravios contenidos en el libelo de impugnación y, en su lugar, debe procederse a revocar en parte la sentencia venida en alzada para otorgarles a cada uno de ellos este tipo de ayuda mensual del programa del Régimen No Contributivo de Pensiones por Monto Básico, regentado por la Institución aquí demandada. En vista de que la actora señora Beleida Valverde González no se encuentra inválida y carece de los requisitos reglamentarios para ser merecedora del beneficio pretendido (folios 131 a 135 y 160 a 162), se rechazan los agravios, por lo que, en relación con ella, deberá confirmarse el pronunciamiento venido en alzada, por encontrarse ajustado a derecho.”

### 3. ¿El Carácter de Cosa Juzgada en la Resolución de Acciones de Inconstitucionalidad Estimatorias en Materia Tributaria?

[Tribunal Contencioso Administrativo, Sección VII]<sup>vii</sup>

Voto de mayoría

“Este **Tribunal Contencioso Administrativo** estima que con respecto a la aplicación del Principio de Debido Proceso en materia tributaria, ya este Tribunal Contencioso Administrativa, Sección Primera, en el voto N° 107-2008 de las trece horas treinta minutos del quince de abril de dos mil ocho explicó: "IV.-

**DEL PROCEDIMIENTO DETERMINATIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA:** *El punto central que se discute en este asunto se refiere a la aplicación o no por parte del ente demandado, del procedimiento debido en orden a establecer la obligación tributaria que se cobra al actor en los actos impugnados. Dada la naturaleza de los alegatos que ambas partes han planteado es menester indicar que la materia tributaria también está regida por los principios que informan todo procedimiento administrativo, esto es impulso de oficio, búsqueda de la verdad material, defensa y principio de contradictorio básicamente, siendo de carácter fundamental el derecho al debido proceso que implica necesariamente el de ser oído (expresar argumentos) y el ofrecer prueba. Precisamente la determinación de la obligación tributaria, cuando ésta es el resultado de un acto de la Administración, y no el producto de una autoliquidación voluntaria del contribuyente, es un procedimiento administrativo tributario, y como tal, en su desarrollo deben observarse los principios anteriormente señalados. Así, el acto administrativo de determinación de la obligación tributaria, debe ser el resultado de la realización de una serie de actos tendientes a comprobar si se ha producido o no el hecho imponible y en caso afirmativo, a la cuantificación del adeudo, pero en la ejecución de estas distintas etapas, participa también el administrado, pues como ya se dijo, se trata de un procedimiento administrativo que surge en el marco de una relación jurídica administrativa. En este sentido, el Código de Normas y Procedimientos Tributarios establece una serie de disposiciones que regulan la ejecución de la determinación, y que contemplan desde el inicio de las actuaciones, la participación del sujeto pasivo de esa relación. Concretamente, el artículo 144 del cuerpo normativo citado, inicia el procedimiento con una vista que la Administración Tributaria le otorga al contribuyente sobre las actuaciones realizadas y los cargos formulados, y respecto de los cuales éste tiene la oportunidad de presentar alegatos y prueba de descargo (artículo 145). (...) Sobre el particular, la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia ha señalado: "Asimismo, cabe señalar que esta Sala ya se ha manifestado sobre la constitucionalidad de la potestad de certificar de la administración en materia tributaria municipal (sentencia número 3930-95 de las quince horas del veintisiete de julio de mil novecientos noventa y cinco), haciendo énfasis en la obligación de la administración de respetar los derechos que el ordenamiento jurídico le otorga a*

**quien se vea sujeto a un procedimiento administrativo que culmine con el establecimiento de una obligación económica.** (...) dichos principios y garantías derivan, en general, de los artículos 39 y 41 de la Constitución Política, y más específicamente de la Ley General de la Administración Pública cuyos principios del procedimiento, por la especial naturaleza de la materia que regulan, resultan de acatamiento obligatorio. Dentro de ellos, según la sentencia número 0015-90 de las dieciséis horas cuarenta y cinco minutos del cinco de enero de mil novecientos noventa de esta Sala se encuentran: "...a) Notificación al interesado del carácter y fines del procedimiento; b) derecho a ser oído, y oportunidad del interesado para presentar los argumentos y producir las pruebas que entienda pertinentes; c) oportunidad para el administrado de preparar su alegación, lo que incluye necesariamente el acceso a la información y a los antecedentes administrativos, vinculados con la gestión de que se trate; ch) derecho del administrado de hacerse representar y asesorar por abogados, técnicos y otras personas calificadas; d) notificación adecuada de la decisión que dicta la Administración y de los motivos en que ella se funde y e) el derecho del interesado de recurrir la decisión dictada...". V. Si el procedimiento administrativo ordinario concluye con la determinación de responsabilidad y el establecimiento de una cantidad líquida exigible, la Administración procederá a dictar el acto administrativo... (...)." (Sala Constitucional, resolución 247-M-96 de las 9:21 hrs. de 10 de mayo de 1996)" (la negrita y el subrayado no son del original). En el mismo orden de ideas, el artículo 163 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios regula la actuación del Tribunal Fiscal Administrativo al disponer que "debe ajustar su actuación al procedimiento y a las normas de funcionamiento establecidas en el presente Código, así como en la Ley General de la Administración Pública, la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y la Ley Orgánica del Poder Judicial, en lo que sean aplicables supletoriamente (...)". Así las cosas, el Tribunal Fiscal Administrativo está obligado a garantizar los Principios del Debido Proceso en sus actuaciones y resoluciones, a ese efecto le resultan de plena aplicación los requisitos de la resolución establecidos en el artículo 147 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios que dice: "Toda resolución administrativa debe llenar los siguientes requisitos: a) Enunciación del lugar y fecha; b) Indicación del tributo, del período fiscal correspondiente y, en su caso, del avalúo practicado; c) Apreciación de las pruebas y de las defensas alegadas; d) Fundamentos de la decisión; e) Elementos de determinación aplicados, en caso de estimación sobre la base presunta; f) Determinación de los montos exigibles por tributos; g) Firma del funcionario legalmente autorizado para resolver (...)". Adicionalmente, resulta aplicable el artículo 136 de la Ley General de la Administración Pública que preceptúa lo siguiente: "1. Serán motivados con mención, sucinta al menos, de sus fundamentos: (...) b) Los que resuelvan recursos; (...) 2. La motivación podrá consistir en la referencia explícita o inequívoca a los motivos de la petición del administrado, o bien a propuestas, dictámenes o resoluciones previas que hayan determinado realmente la adopción del acto, a condición de que se acompañe su

*copia" (el subrayado no es del original)*). Los artículos arriba transcritos permiten tener claridad en cuanto a los requisitos que deben cumplirse en las resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal Administrativo, ello dentro del marco del Principio de Debido Proceso, siendo que ante la ausencia u omisión de alguno de los requisitos vinculados con la garantía al debido proceso, se produce la nulidad de lo actuado según lo establecido en el artículo 223 de la Ley General de la Administración Pública que indica: "1. Sólo causará nulidad de lo actuado la omisión de formalidades sustanciales del procedimiento. 2. Se entenderá como sustancial la formalidad cuya realización correcta hubiera impedido o cambiado la decisión final en aspectos importantes, o cuya omisión causare indefensión". Queda claro con la anterior explicación, que en materia tributaria también son aplicables los principios del debido proceso, resta verificar si fueron respetados por la Administración Tributaria en el caso concreto. En el presente asunto, el actor indica que el Tribunal Fiscal Administrativo no valoró la prueba aportada, concretamente el dictamen pericial, ni analizó los argumentos de la impugnación, lo que desarrolla en cuatro aspectos básicos, mismos que de seguido se pasan a revisar en estricto orden. **PRIMERO:** Sobre la invalidez del acto final por ser sustancialmente disconforme con el Ordenamiento Jurídico. Considera este Tribunal que no lleva razón la parte actora, respecto al primer argumento que esgrime la invalidez de la resolución dictada por el Tribunal Fiscal Administrativo, toda vez que revisada detalladamente la resolución N° 158-P-06 aquí impugnada, se constata que la misma se ajusta a lo establecido en los artículos 155 y 163 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en tanto se acredita la sujeción y cumplimiento de los requisitos establecidos en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios y en la Ley General de la Administración Pública, en la resolución revisada. La Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y la Ley Orgánica del Poder Judicial, contienen disposiciones aplicables a la sede Jurisdiccional, sin que se observe quebranto alguno de tales cuerpos normativos, por parte del Tribunal Fiscal Administrativo, además, los supuestos yerros no son puntualizados por el actor. Tampoco constata este Tribunal que la resolución N° 158-P-06 aquí impugnada, quebrante la Constitución Política y los votos N° 2000-151 y 2001-7880 ambos de la Sala Constitucional por falta de valoración de la prueba. Este Tribunal revisó cuidadosamente todas las probanzas ofrecidas y aportadas por el actor en sede administrativa, y verificó que la resolución N° 158-P-06 apreció y analizó las pruebas de la parte actora, concretamente el Informe Pericial rendido por la Licenciada Elizabeth Quesada Segura, en su condición de Contadora Pública Autorizada, según consta a folios 493 a 564 del Tomo I del expediente administrativo. Además, se observa que el Tribunal Fiscal Administrativo requirió el criterio técnico de su Sección Contable y Financiera, a efecto de examinar y valorar el informe emitido por la Licenciada Elizabeth Quesada Segura, visible a folios 411 a 419 del Tomo I del expediente administrativo, de manera que no se constata la violación al Debido Proceso argumentada por el actor, toda vez que el derecho de defensa fue garantizado con la

valoración y análisis que realizó el Tribunal Fiscal Administrativo, y que resulta fácilmente constatable en las consideraciones de fondo de la resolución N ° 158-P-06. Como bien lo indica la Procuraduría General de la República, en el voto N° 07-2004 de este Tribunal, Sección Cuarta, se aclaró que no basta indicar la omisión, ya que se debe especificar la pieza y el folio de las pruebas que no se consideraron, aspecto que se echa de menos en el presente caso. Por otro lado, no se verifica que la resolución dictada por el Tribunal Fiscal Administrativo, mantenga disconformidades sustanciales con la ley por falta de valoración de la prueba, no se acredita quebranto al artículo 18 del Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria que dispone: "**Artículo 18.- Hechos probados como fundamento de las decisiones de la Administración Tributaria. La determinación de los tributos, la imposición de las sanciones, y en general toda decisión de la Administración Tributaria deberá fundarse en los hechos que aparezcan probados en el respectivo expediente. / La idoneidad de los medios de prueba contenidos en un expediente tributario dependerá, en primer término, de los requisitos que para la validez de determinados actos prescriban las leyes tributarias y comunes, o de las exigencias que tales disposiciones establezcan en materia probatoria. / En todo caso deberá valorarse la mayor o menor conexión que el medio de prueba tenga con el hecho a demostrar, y el valor de convencimiento que pueda atribuírsele conforme a las reglas de la sana crítica y el principio de realidad económica. / Cuando la Administración Tributaria pretenda acudir al método de base presunta a que se refiere el artículo 125, inciso b) del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, deberá demostrar y motivar la existencia de alguna de las circunstancias a que se refiere el artículo 124, incisos a), b) y c) de dicho cuerpo legal.**"

La resolución N ° 158-P-06 se fundamenta en los hechos probados que se acreditaron en el expediente administrativo, para ello la prueba se valoró siguiendo las reglas de la sana crítica y el principio de realidad económica, de manera que se dio fiel cumplimiento al numeral 18 del Reglamento arriba citado. En cuanto al artículo 221 de la Ley General de la Administración Pública que preceptúa lo siguiente: "*En el procedimiento administrativo se deberán verificar los hechos que sirven de motivo al acto final en la forma más fiel y completa posible, para lo cual el órgano que lo dirige deberá adoptar todas las medidas probatorias pertinentes o necesarias, aún si no han sido propuestas por las partes y aún en contra de la voluntad de éstas últimas*". En lo que atañe a este numeral, la parte actora no explica las razones por las que estima que se presenta alguna vulneración en su caso particular, tampoco concreta las pruebas que fueron dejadas de valorar. No obstante lo anterior, la resolución impugnada se dictó al amparo del cuadro fáctico acreditado en el expediente administrativo, lo que permite tener por cumplido el artículo 221 de la Ley General de la Administración Pública. Por otro lado, el voto N° 2000-151 de la Sala Constitucional, se trata de una *consulta judicial preceptiva* de constitucionalidad, formulada por el Tribunal de

Casación Penal del Segundo Circuito Judicial de San José, contra la resolución número 441-95 de las dieciséis horas quince minutos del veintiocho de junio de mil novecientos noventa y cinco del Juzgado Tercero Penal de San José, en que se condenó al imputado como autor del delito de coacción a pagar cien días multa a razón de cien colones el día, para un total de diez mil colones, se discute que la sentencia impugnada carece de la debida fundamentación y motivación porque dejó por fuera un informe pericial que era crucial para demostrar la corrección de la tesis jurídica del imputado. En el Por tanto de la Consulta aludida, la Sala Constitucional dispuso: "*Se evacua la consulta formulada en el sentido de que el rechazo o la omisión de recepción o valoración, de forma arbitraria e injustificada, de prueba útil, pertinente y disponible para el esclarecimiento de los hechos es contrario al debido proceso. Asimismo forman parte de él, la adecuada fundamentación y motivación de la sentencia penal así como el principio de valoración razonable de la prueba y la aplicación de las reglas de la sana crítica. Debe la autoridad consultante determinar la regularidad de la sentencia tomando en cuenta lo expuesto y declarar lo que corresponda*". Respecto de los efectos hacia terceros de las Consultas Judiciales evacuadas por la Sala Constitucional, debe tenerse presente lo indicado por el artículo 107 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional que dice: "*ARTICULO 107. La resolución de la Sala se le comunicará al tribunal consultante, al Procurador General de la República y a las partes apersonadas, tendrá los mismos efectos y se publicará de igual manera que la sentencia dictada en la acción de inconstitucionalidad, salvo que no precluirá el planteamiento de ésta en el mismo proceso, si fuere procedente.*" Por su parte los artículos 13 y 88 de la misma Ley señalan: "*ARTICULO 13. La jurisprudencia y los precedentes de la jurisdicción constitucional son vinculantes erga omnes, salvo para sí misma. ARTICULO 88. Las sentencias que declaren la inconstitucionalidad y pronuncien la anulación consecuyente de la norma o los actos impugnados, producirán cosa juzgada y eliminarán la norma o acto del ordenamiento. (...)*". De la normativa anterior, se deduce que para que sea aplicable un fallo de la Sala Constitucional a quienes no fueron parte en el expediente, es requisito indispensable que la condición jurídica en la que se encuentran sea la misma de quienes sí figuraron en el proceso, situación que no logra acreditar el actor, por cuanto no detalla ni concreta la supuesta infracción al Principio Constitucional del Debido Proceso ante la supuesta falta de valoración de prueba útil, situación que tampoco logra observar este Tribunal de forma oficiosa, en lo actuado por la Administración Tributaria. En otro argumento del actor, ha de indicarse que no se constatan las disconformidades sustanciales con la ley por descartar infundadamente la prueba; toda vez que según se estableció líneas arriba el Tribunal Fiscal Administrativo analizó y valoró el informe especial rendido por la Licenciada Elizabeth Quesada Segura, siendo que para ello requirió el pronunciamiento de la Sección Contable y Financiera de ese Tribunal, por lo que no se logra acreditar que mediara un rechazo injustificado de la prueba ofrecida, o alguna falta de pronunciamiento sobre la indicada probanza en la resolución impugnada. En el mismo sentido, no se acredita

violación al artículo 163 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, por el rechazo del dictamen de contador público autorizado, toda vez que las razones que motivaron al Tribunal Fiscal Administrativo obedecen a la falta de demostración de los gastos en el informe que rinde la contadora a solicitud del actor, nótese que el valor de plena prueba dispuesto para los informes de contadores públicos se limita a los casos en que tal prueba es gestionada por el Tribunal Fiscal Administrativo, según lo establece el numeral citado que dice: "(...) *Los informes y certificaciones de los contadores públicos autorizados, de otros profesionales que tengan fe pública, o de las autoridades públicas competentes, **designadas en forma independiente por el Tribunal Fiscal Administrativo**, hacen plena prueba y, en tal caso, la carga de la prueba para desvirtuarlos correrá a cargo de la Administración Tributaria. (...)*" (el resaltado no es del original). Por otro lado, el numeral 49 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que *"la opinión o interpretación contenida en las certificaciones para efectos tributarios no constituye plena prueba contra el Fisco, y no obliga a la Administración Tributaria"*. Además, no se logra acreditar ninguna disconformidad sustancial contra las normas no escritas de conformidad con el artículo 158 inciso 3) de la Ley General de la Administración Pública, debiendo advertir que la parte actora no puntualiza las supuestas normas no escritas que estima fueron afectadas con la resolución dictada por el Tribunal Fiscal Administrativo, por lo que debe rechazarse este extremo.

**SEGUNDO:** No lleva razón el actor respecto a la supuesta nulidad de la resolución por defecto del contenido como requisito esencial del acto administrativo, por las siguientes razones: El elemento constitutivo del acto administrativo denominado *"contenido"* está regulado en el artículo 132 de la Ley General de la Administración Pública que dice: *"1. El contenido deberá de ser lícito, posible, claro y preciso y abarca todas las cuestiones de hecho y derecho surgidas del motivo, aunque no hayan sido debatidas por las partes interesadas. / 2. Deberá ser, además, proporcionado al fin legal y correspondiente al motivo, cuando ambos se hallen regulados. / 3. Cuando el motivo no esté regulado el contenido deberá estarlo, aunque sea en forma imprecisa. / 4. Su adaptación al fin se podrá lograr mediante la inserción discrecional de condiciones, términos y modos, siempre que, además de reunir las notas del contenido arriba indicadas, éstos últimos sean legalmente compatibles con la parte reglada del mismo"*, de manera que el *"contenido"* de la resolución dictada por el Tribunal Fiscal Administrativo está compuesto por la parte dispositiva del caso particular (Por Tanto), mismo que se ajusta a los requisitos establecidos en el numeral arriba transcrito. Debe señalarse, que la parte actora no indica cuáles son las supuestas falencias del *"contenido"* de la resolución impugnada, ya que su argumento gira en torno a la discrecionalidad del acto final y al irrespeto de los límites de esa potestad, al amparo del artículo 160 de la Ley General de la Administración Pública, sin precisar concretamente la regla violada. No obstante, estima este Tribunal Contencioso, que la parte actora carece de razón, toda vez que cuando concurren aspectos discrecionales en el acto administrativo, el elemento *"contenido"* siempre estará sometido al

Principio de Tipicidad Mínima regulado en los artículos 11 inciso 2) y 132 inciso 3) de la Ley General de la Administración Pública. A efectos de lograr una mejor comprensión conceptual de los elementos del acto administrativo, se valorará lo dicho por la doctrina nacional, teniendo claro que no se trata de una fuente formal del Derecho Administrativo según lo indicado en los artículos 8 y 9 de la Ley General de la Administración Pública, sino de un criterio orientador en la materia. El Doctor Ernesto Jinesta Lobo, en su obra "*Tratado de Derecho Administrativo*", Tomo I, conceptualiza el "*contenido*" del acto administrativo de la siguiente forma: "*El contenido propiamente dicho es la definición del **efecto del acto administrativo como resultado jurídico inmediato del mismo**. La realización del contenido es el efecto del acto administrativo. El contenido es lo que el acto administrativo declara, dispone, ordena, certifica o juzga y suele expresarse en la parte dispositiva de las resoluciones administrativas. (...) En virtud del principio de la tipicidad administrativa, esto es, que se reputa autorizado el acto regulado expresamente aunque sea de forma imprecisa por norma escrita en cuanto a motivo o contenido (artículo 11, párrafo 2º, ibidem), **el artículo 132, párrafo 3º, ibidem preceptúa que cuando el motivo no está regulado el contenido debe estarlo**" (el resaltado no es del original). A mayor abundamiento, el doctor Eduardo Ortiz Ortiz, en su tratado "*Tesis de Derecho Administrativo II*" (Editorial Stradtman, 2000, página 323), explica el "*contenido*" de la siguiente forma: "(...) El contenido es la definición del efecto del acto, considerado como resultado jurídico inmediato del mismo. La realización del contenido por el acto es el efecto de éste, que no puede reputarse elemento por su posterioridad respecto del mismo. El contenido es, como dice Zanobini, lo que el acto dispone, certifica, declara o juzga, y se expresa en su parte dispositiva". Así las cosas, siendo que en la resolución N° 158-P-06 del Tribunal Fiscal Administrativo el elemento "*contenido*" se ajusta a derecho, y que no se observan aspectos discrecionales que infrinjan el Principio de Regulación Mínima o Tipicidad Administrativa, corresponde rechazar el presente argumento de la parte actora.*

**TERCERO:** No lleva razón el actor con respecto a la supuesta nulidad de la resolución por falta de motivo, y por considerar que el Principio de Realidad no es suficiente para determinar la carga tributaria de oficio. El elemento del acto administrativo denominado "*motivo*" se encuentra regulado en el artículo 133 de la Ley General de la Administración Pública que indica: "*El motivo deberá ser legítimo y existir tal y como ha sido tomado en cuenta para dictar el acto. / 2.- Cuando no esté regulado deberá ser proporcionado al contenido y cuando esté regulado en forma imprecisa deberá ser razonablemente conforme con los conceptos indeterminados empleados por el ordenamiento*". Para mayor claridad, el Tratadista Jinesta Lobo antes citado, ofrece una definición del "*motivo*", a saber: "**El motivo son los antecedentes, presupuestos o razones jurídicas (derecho) y fácticas (hechos)** que hacen posible o necesaria la emisión del acto administrativo, y sobre las cuales la Administración Pública entiende sostener la legitimidad, oportunidad o conveniencia de éste. El motivo, o como también se le denomina causa o presupuesto, está constituido por los antecedentes jurídicos y

*fácticos que permiten ejercer la competencia casuísticamente, su ausencia determina la imposibilidad de ejercerla, exclusivamente, para el caso concreto. / Desde luego, que tales antecedentes, además de ser legítimos deben concurrir al momento de dictar el acto administrativo, en tal sentido el artículo 133, párrafo 1°, LGAP establece que el motivo deberá "... ser legítimo y existir tal y como ha sido tomado en cuenta para dictar el acto". / Consecuentemente, habrá ausencia de motivo o causa cuando los hechos invocados como antecedentes y que justifican su emisión son falsos o bien, cuando el derecho invocado y aplicado a la especie fáctica no existe -v. gr. si la ley o el reglamento que le dan sustento se encuentran derogados, modificados, reformados o anulados por inconstitucionales-. El acto administrativo, sea reglado o discrecional, debe siempre fundamentarse en hechos ciertos, verdaderos y existentes, lo mismo que en el derecho vigente, de lo contrario faltará el motivo" (el resaltado no es del original). Adicionalmente, el doctor Eduardo Ortiz Ortiz, en su Tesis de Derecho Administrativo, Tomo II, señala que: "(...) El motivo del acto es el antecedente jurídico que hace posible o necesaria la emisión del acto, de conformidad con la Ley. (...) / El motivo, causa o presupuesto, en cambio, es el antecedente jurídico que permite ejercer la competencia en el caso concreto y su ausencia determina la imposibilidad de ese ejercicio exclusivamente en ese caso, no en los otros que puedan sobrevenir. (...) La importancia decisiva del motivo es que el antecedente inmediato del acto, que crea la necesidad pública, es concreto y lo hace posible y necesario. Desde este punto de vista, la posibilidad de que el acto se adecuó a su fin queda condicionado por la realización del motivo. La ausencia de éste equivale también a la ausencia del fin legal del acto (...)"*. En el caso concreto, la resolución N ° 158-P-06 dictada por el Tribunal Fiscal Administrativo sí acredita la existencia del elemento "motivo", toda vez que se fundamenta en hechos que la parte actora no logra desvirtuar con prueba fehaciente, según se observa en los "Considerandos de Fondo" visibles en los folios 490 a 566 del expediente administrativo, y en la aplicación del derecho vigente al momento de los hechos, concretamente los artículos 8 y 12 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, 7 y 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, 11 y 12 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta. En lo que atañe al Principio de Realidad Económica derivado de los artículos 8 y 12 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, no observa este Tribunal un uso arbitrario del indicado principio por parte de la Administración Tributaria, toda vez que el actor no logró desvirtuar los hechos acreditados con prueba fehaciente, siendo que a éste le correspondía la carga de la prueba, por lo que debe denegarse el agravio analizado. Lo anterior pese a que efectivamente como lo señala el actor, el Principio de Realidad Económica aplica también a favor del contribuyente, según lo ha reconocido la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia en los votos 40-1995 y 597-F-2006. **CUARTO:** No lleva razón el actor en cuanto argumenta la falta de adecuación del contenido del traslado de cargos al fin para determinar la renta presuntiva, habida cuenta que no especifica el traslado de cargos que en su entender se encontraría viciado de nulidad, siendo que en el

expediente administrativo se acreditan seis traslados de cargos contra el contribuyente, visibles a folios 01 al 106. No obstante la falta de precisión en el argumento de la parte actora antes señalada, debe indicarse que el "fin" del acto administrativo se regula en el artículo 131 de la Ley General de la Administración Pública que dispone: "1. *Todo acto administrativo tendrá uno o varios fines particulares a los cuales se subordinarán los demás.* / 2. *Los fines principales del acto serán fijados por el ordenamiento; sin embargo, la ausencia de ley que indique los fines principales no creará discrecionalidad del administrador al respecto y el juez deberá determinarlos con vista de los otros elementos del acto y del resto del ordenamiento.* / 3. *La persecución de un fin distinto del principal, con detrimento de éste, será desviación de poder*". En el mismo sentido, la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia, en el voto N° 101 de las diez horas del 30 de setiembre de 1996, señaló lo que debe entenderse por el elemento "fin" del acto administrativo y definió la "desviación de poder", en lo que interesa se transcribe: "(...) *Dentro de los requisitos de validez del acto administrativo está el fin. Los otros requisitos son órgano, investidura de su titular, competencia, causa, motivo y contenido. **Por fin del acto se entiende en el Derecho administrativo el objetivo perseguido a satisfacer por la Administración . Siempre deberá ser un fin público y específico en beneficio de la colectividad. El vicio del acto administrativo en el fin es la desviación de poder. Por tal se entiende la falta de adecuación entre los móviles de la actuación administrativa y su fin. Todo acto administrativo debe ir revestido de un interés público. Si no lo tiene se incurre en desviación. Esto es abuso de poder, de derecho o de mandato. La naturaleza jurídica de este requisito tiene fundamento en dos tesis: a) según la denominada de la moralidad administrativa la administración no puede obrar de acuerdo a móviles deshonestos o de mala fe, se supone la subordinación del poder administrativo al bien del servicio, y, b) conforme la llamada de la legalidad administrativa la administración debe adecuar sus actuaciones al principio de legalidad. La prueba en la desviación de poder exige establecer la divergencia del fin del acto desviado con el fin perseguido por ley. No se trata de una prueba material. El acto desviado oculta el fin vicioso. Debe ser un análisis realizado por el Juez a la vista de los hechos concretos demostrados. En nuestro ordenamiento jurídico la Constitución Política señala dicho vicio como causal de impugnación de los actos administrativos (Artículo 49). La Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa define la desviación de poder como el ejercicio de potestades administrativas para fines distintos de los fijados por ley (artículo 1).*** La Ley General de la Administración Pública lo define como la persecución de un fin distinto del principal con detrimento de éste (artículo 131.3)" (el resaltado no es del original). Así las cosas, no se le logra constatar lo indicado por el actor en cuanto a que el contenido de los traslados de cargos dictados en el presente no se adecua al fin, toda vez que los mismos se ajustan al fin del procedimiento administrativo tributario, mismo que se deriva -entre otros- del artículo 103 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios que dispone: " *La Administración Tributaria*

esta facultada para **verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias** por todos los medios y procedimientos legales. / A ese efecto dicha Administración queda específicamente autorizada para: / a) Requerir a cualquier persona natural o jurídica, esté o no inscrita para el pago de los tributos, que declare sus obligaciones tributarias dentro del plazo que al efecto le señale; / b) Cerciorarse de la veracidad del contenido de las declaraciones juradas por los medios y procedimientos de análisis e investigación legales que estime convenientes, al efecto de determinar la verdadera magnitud del hecho imponible y el tributo correspondiente; / c) Requerir el pago y percibir de los contribuyentes y los responsables los tributos adeudados y, en su caso, el interés, los recargos y las multas previstos en este Código y las leyes tributarias respectivas. El titular de la Dirección General de Tributación está facultado para fijar mediante resolución con carácter general, los límites para disponer el archivo de deudas tributarias en gestión administrativa o judicial, las cuales en razón de su bajo monto o incobrabilidad no impliquen créditos de cierta, oportuna o económica concreción. (...) / d) Organizar y gestionar el cobro administrativo de los tributos, intereses y recargos que aplique y para solicitar la intervención de la dependencia que tenga a su cargo el cobro de los créditos a favor del Estado; y / e) Interpretar administrativamente las disposiciones de este Código, las de las leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, y para evacuar consultas en los casos particulares fijando en cada caso la posición de la Administración, sin perjuicio de la interpretación auténtica que la Constitución Política le otorga a la Asamblea Legislativa y la de los organismos jurisdiccionales competentes" (el resaltado no es del original). En consecuencia, no se determina que la Administración Tributaria persiguiera un fin diferente al establecido en la ley, ni se acredita la desviación de poder en el caso bajo estudio, por lo que debe rechazarse el argumento del actor."

**ADVERTENCIA:** El Centro de Información Jurídica en Línea (CIJUL en Línea) está inscrito en la Universidad de Costa Rica como un proyecto de acción social, cuya actividad es de extensión docente y en esta línea de trabajo responde a las consultas que hacen sus usuarios elaborando informes de investigación que son recopilaciones de información jurisprudencial, normativa y doctrinal, cuyas citas bibliográficas se encuentran al final de cada documento. Los textos transcritos son responsabilidad de sus autores y no necesariamente reflejan el pensamiento del Centro. CIJUL en Línea, dentro del marco normativo de los usos según el artículo 9 inciso 2 del Convenio de Berna, realiza citas de obras jurídicas de acuerdo con el artículo 70 de la Ley N° 6683 (Ley de Derechos de Autor y Conexos); reproduce libremente las constituciones, leyes, decretos y demás actos públicos de conformidad con el artículo 75 de la Ley N° 6683. Para tener acceso a los servicios que brinda el CIJUL en Línea, el usuario(a) declara expresamente que conoce y acepta las restricciones existentes sobre el uso de las obras ofrecidas por el CIJUL en Línea, para lo cual se compromete a citar el nombre del autor, el título de la obra y la fuente original y la digital completa, en caso de utilizar el material indicado.

---

<sup>i</sup> ASAMBLEA LEGISLATIVA. Ley 7135 del once de octubre de 1989. **Ley de la Jurisdicción Constitucional**. Vigente desde 19/10/1989. Versión de la norma 5 de 5 del 31/10/2011. Publicada en Gaceta número 198 del 19/10/1989. Alcance: 34.

<sup>ii</sup> ASAMBLEA LEGISLATIVA. Ley 7135 del once de octubre de 1989. **Ley de la Jurisdicción Constitucional**. op cit. supra nota 1.

<sup>iii</sup> RODAS SEAS, Irene. (1999). **Cosa Juzgada Constitucional**. Tesis para optar por el grado de Licenciatura en Derecho. Facultad de Derecho, Universidad de Costa Rica, Ciudad Universitaria Rodrigo Facio. San Pedro de Montes de Oca, San José, Costa Rica. Pp 126-130.

<sup>iv</sup> RODAS SEAS, Irene. (1999). **Cosa Juzgada Constitucional**. op cit. supra nota 3. Pp 130-132.

<sup>v</sup> SALA CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. Sentencia 14898 de las catorce horas con treinta y un minutos del doce de diciembre de dos mil tres. Expediente: 03-011869-0007-CO.

<sup>vi</sup> TRIBUNAL DE TRABAJO SECCIÓN SEGUNDA. Sentencia 407 de las nueve horas del veintitrés de octubre de dos mil doce. Expediente: 08-002135-0166-LA.

<sup>vii</sup> TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN SÉTIMA. Sentencia 1 de las catorce horas del nueve de enero de dos mil nueve. Expediente: 06-000222-0161-CA.