ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

PROYECTO DE LEY

REFORMA DE LA SECCIÓN PRIMERA, SEGUNDA Y TERCERA, DEL CAPÍTULO III, DEL TÍTULO II, Y DE LOS ARTÍCULOS 41, 195 y 197 DEL CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, LEY N.º 4755, DE 3 DE MAYO DE 1971 Y SUS REFORMAS, PARA MODERNIZAR LAS DEFINICIONES DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS, SUS DEBERES, Y EL RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS RESPONSABILIDADES TRIBUTARIAS

VARIAS SEÑORAS DIPUTADAS Y SEÑORES DIPUTADOS

EXPEDIENTE N.° 19.640

DEPARTAMENTO DE SERVICIOS PARLAMENTARIOS

PROYECTO DE LEY

REFORMA DE LA SECCIÓN PRIMERA, SEGUNDA Y TERCERA, DEL CAPÍTULO III, DEL TÍTULO II, Y DE LOS ARTÍCULOS 41, 195 y 197 DEL CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, LEY N.º 4755, DE 3 DE MAYO DE 1971 Y SUS REFORMAS, PARA MODERNIZAR LAS DEFINICIONES DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS, SUS DEBERES, Y EL RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS RESPONSABILIDADES TRIBUTARIAS

Expediente N.° 19.640

ASAMBLEA LEGISLATIVA:

1.- Justificación

Modernizar las normas tributarias generales, contenidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas (CNPT), es una tarea necesaria para garantizar mayores capacidades a la administración tributaria en la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y, al mismo tiempo, para garantizar derechos suficientes a los y las contribuyentes, en los procedimientos de determinación de obligaciones tributarias.

En estudios recientes, el Ministerio de Hacienda ha determinado que la evasión y elusión tributaria provocó, en el año 2012, la no recaudación de una suma equivalente al 7,75% del PIB. Es decir, por acciones fraudulentas de los y las obligadas tributarias, se deja de percibir una cifra equivalente al 60% de los recursos tributarios efectivamente recaudados.

En la situación deficitaria de las finanzas públicas, que ha deparado un déficit fiscal del 5,7% en el año 2014, y que podría aumentarse en los próximos años si no se toman las medidas necesarias en el presente.

Esta situación deficitaria, ha provocado un aumento de la deuda pública, y por consiguiente, un aumento del gasto que se realiza para pagar los intereses derivados de esa deuda.

Según estimaciones del Banco Mundial[1], de no tomarse, en el presente, las decisiones necesarias para evitar esta tendencia, la deuda pública podría ascender a un monto de entre un 60 a un 70% del PIB en el año 2020. Esto provocaría una fuerte presión sobre las tasas de interés del mercado financiero

[1] Ver Oviedo, Ana María, Susana M. Sánchez, Kathy A. Lindert, y J. Humberto López. 2015. Costa Rica's Development: from Good to Better. Systematic Country Diagnostic. Cuadernillo del Banco Mundial, Washington, DC.
Los mismos datos fueron expuestos por el sr. Pablo Saavedra, experto del Banco Mundial, en el marco del Encuentro sobre Sostenibilidad Fiscal, organizado por el Banco Mundial y la Asamblea Legislativa de Costa Rica, y llevado a cabo el día 12 de junio del 2015.

interno, desincentivando la inversión y la generación de empleo, y, además, constreñiría la capacidad del Estado para financiar programas sociales, educación pública y salud, dado el aumento insostenible en el gasto en intereses derivados de la deuda, gasto que podría aumentar, según el propio Banco Mundial, a un 5,8% del PIB en 2020.

Organismos internacionales, como el BID, Cepal, y el Banco Mundial, han insistido en la necesidad de mejorar la recaudación tributaria, modernizando el IVA y el impuesto sobre la renta, y mejorando los mecanismos de lucha contra el fraude fiscal. Ha señalado, por ejemplo, el sr. Pablo Saavedra, Gerente de Macroeconomía y Gestión Fiscal para América Latina, del Banco Mundial, la centralidad de las reformas del lado de los ingresos, que tiendan a mejorar la recaudación, tanto por la vía de modernizar los tributos existentes, como por la de plantear nuevos impuestos a las grandes rentas (impuestos a la propiedad, por ejemplo), y por la vía de dotar de herramientas a la administración tributaria para reducir los niveles de evasión y elusión fiscal.

El proyecto de ley, que aquí se presenta para el análisis de las señoras y señores diputados, se enmarca en esa vía. En términos generales este proyecto de ley tiene por objetivo general dotar a la administración de herramientas jurídicas indispensables para luchar contra el fraude fiscal, sin desproteger a los obligados tributarios que cumplen correctamente con sus obligaciones.

2.- Resumen del proyecto de ley

El proyecto de ley que aquí se presenta, pretende reformar las secciones primera, segunda y tercera, del título II, y el artículo 195 del CNPT.

Esta reforma tiene por objetivos: a) mejorar la conceptualización de los obligados tributarios, b) mejorar la definición de la responsabilidad solidaria, y c) adicionar la definición de la responsabilidad subsidiaria, ausente en nuestro CNPT vigente.

Todas las reformas contenidas en este proyecto tienen por base el Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, actualizado en mayo del 2015. El CIAT reúne a los mejores expertos y expertas en materia tributaria, de Iberoamérica, y del trabajo conjunto de este grupo de especialistas, surge este Modelo que sirve de guía para modernizar los códigos tributarios de los países de la región.

Aprovechando entonces la guía ofrecida por este Modelo de Código Tributarios, para efectos de este proyecto de ley, se ha analizado la estructura y los contenidos del título II del CNPT que dispone lo relativo a los sujetos pasivos (u obligados tributarios), y de ese análisis ha resultado evidente la necesidad de modernizar la estructura de dicho cuerpo legal, para mejorar su estructura lógica, y a efectos de incorporar las mejores definiciones de cada uno de los obligados tributarios, así como de definir y ampliar, siguiendo las mejores prácticas

internacionales, las responsabilidades de terceros, tanto la responsabilidad solidaria como la de naturaleza subsidiaria.

En detalle, este proyecto: a) reforma todos los artículos contenidos en las secciones primera, segunda y tercera del CNPT, a excepción del artículo 19; b) reforman los títulos de la sección segunda y la sección tercera, y se modifica la ubicación de esta última sección, para que en adelante se ubique después del artículo 18 bis; c) se adicionan nueve artículos nuevos (17 bis, 18 bis, 21 bis, 22 bis, 22 ter, 22 quáter, 23 bis, 24 bis y 25 bis); y d) se reforman los artículos 41, 195 y 197 del CNPT.

A continuación se detalla cada una de las reformas propuestas:

- El artículo 15 del CNPT se reforma para incluir, como símil del concepto de sujeto pasivo, el de obligado tributario. Este último concepto ha sido recomendado, por su amplitud, por los expertos y expertas redactoras del Modelo de Código Tributario del CIAT.

- En concordancia con la reforma del artículo 15, el artículo 16 se reforma para que, siguiendo una estructura lógica, se definan en este artículo cada uno de los tipos de obligados tributarios. El listado de obligados tributarios no agrega ninguna novedad sustantiva al CNPT vigente, siendo que tan solo toma los obligados tributarios ya definidos y los sistematiza en un listado.

  Así, los contribuyentes, y los terceros responsables (incisos a) y g) en artículo 16 reformado) están incluidos en el CNPT vigente en el artículo 15. Los agentes de retención y percepción, así como los obligados a repetir (incisos c), d) y e) en artículo 16 reformado) se encuentran establecidos en los artículos 24 y 24 del CNPT vigente. Los sucesores (inciso f) en artículo 16 reformado) se encuentran en la legislación vigente en el artículo 19 del CNPT. Los sujetos a los que les aplican exenciones o beneficios (inciso h) del artículo 16 reformado) están definidos en el capítulo VIII del título II del CNPT.

  Por otra parte, los contenidos del artículo 16 del CNPT vigentes, no se suprimen, sino que se trasladan. Lo establecido en el párrafo primero se traslada al artículo 17 ter, lo definido en el segundo párrafo del artículo 16 se traslada al artículo 25, y lo correspondiente a los efectos de la solidaridad, se define en el artículo 25 bis.

- El artículo 17 del CNPT se reforma en su redacción, más no en su contenido de fondo. Se busca una redacción más clara.

- Se adiciona el artículo 17 bis, en el cual se incluyen las obligaciones de los contribuyentes. Se incluye el contenido del artículo 18 del CNPT

vigente (en incisos a) y c)), y se adiciona dentro de las obligaciones, las referidas a la retención y percepción de tributos.

- También se adiciona un artículo 17 ter, en el cual se incluye el supuesto de responsabilidad automática, que no requiere de norma expresa, y que ya está recogido en nuestra legislación en el primer párrafo de artículo 16 del CNPT.

- Se reforma el artículo 18, para incluir el concepto de obligados a realizar pagos parciales. Este tipo de obligado tributario, si bien está recogido en el artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley N.º 7092, no ha sido establecido en la normativa tributaria general. Los contenidos del artículo 18 vigente, referidos a las obligaciones de los contribuyentes, se trasladan al artículo 17 bis.

- Se adiciona un artículo 18 bis, en el cual se agregan las definiciones de cuatro tipos de obligados tributarios: agentes de retención, agentes de percepción, obligados a repetir, y obligados a realizar ingresos a cuenta. Estos cuatro tipos de obligados existen ya en la legislación vigente, y lo que se pretende aquí es modernizar sus conceptualizaciones.

La definición de agentes de retención y percepción se encuentran en el artículo 23 del CNPT vigente. El obligado a repetir se establece, tácitamente, en el artículo 24 del CNPT, no obstante no se encuentra explícitamente definido como un tipo de obligado.

Así mismo, el artículo 92 del CNPT, hace referencia a la figura de ingresos a cuenta de retribuciones en especie, no obstante, el tipo de obligado tributario a realizar ingresos a cuenta no está explicitado en ninguna norma del CNPT. Por ese motivo, en concordancia con la propuesta del Modelo CIAT, se adiciona la definición de los obligados a realizar ingresos a cuenta.

- El artículo 19 del CNPT, referido a los obligados sucesores, no se modifica.

Después del artículo 19, se inicia la sección tercera, en la cual se definen los obligados tributarios que responden a algún tipo de solidaridad (solidaria o subsidiaria) y los alcances de sus responsabilidades.

- El artículo 20 del CNPT, se reforma, incluyéndose la conceptualización de terceros responsables propuesta por el Modelo de Código Tributario del CIAT.

- Además, se reforma el artículo 21. Se incluyen, en este artículo los contenidos del artículo 21 vigente, y se adicionan, siguiendo la propuesta

del Modelo del CIAT, las entidades responsables establecidas en los incisos a), c) y f), y, además, se adiciona, en el inciso f) y el inciso g), los entes responsables establecidos en el artículo 22 del CNPT vigente.

- De seguido, se adiciona un artículo 21 bis, se establecen límites temporales y de valor a la responsabilidad solidaria de las personas o entes definidos en el artículo 21. De esa forma, se dispone de una norma que proteja al tercero responsable, permitiéndole responder solo por las sumas que le corresponden, y que, en el caso de los adquirientes, tales obligados puedan poseer un mecanismo que les proteja en sus transacciones, siempre y cuando comuniquen de buena fe tales transacciones a la administración tributaria.

- El artículo 22 del CNPT se reforma, para que se incluya, en este artículo, el supuesto de responsabilidad solidaria por parte de socios, en respuesta a obligaciones incumplidas por la sociedad a la cual pertenecen.

El CNPT vigente solo refiere a la responsabilidad solidaria de los socios de empresas individuales de responsabilidad limitada (artículo 25). Con la reforma propuesta, se adiciona la responsabilidad de los socios, de cualquier naturaleza, para que respondan proporcionalmente a su participación, por las obligaciones tributarias de la sociedad. Los contenidos del artículo 22 vigente se trasladan a los incisos f) y g) del artículo 21.

- Se adiciona un artículo 22 bis y un artículo 22 ter. En el primero se define el supuesto de responsabilidad solidaria de los integrantes de grupos económicos. Así mismo, en el segundo se define la responsabilidad solidaria por dificultar embargos. Estos dos nuevos artículos se basan en la recomendación del Modelo del CIAT.

- En un nuevo artículo 22 quáter se define la responsabilidad solidaria de los agentes de recepción o percepción. Esta reforma mantiene la redacción del artículo 24 del CNPT vigente, y tan solo se adiciona una garantía para el obligado tributario, para que esté obligado pueda desactivar la responsabilidad solidaria establecida en este artículo si es capaz de demostrar incapacidad material para retener o percibir el tributo, de conformidad con la propuesta que realiza el modelo del CIAT al respecto.

- El artículo 23 del CNPT se reforma, para incluir la definición de responsabilidad subsidiaria, ausente en el CNPT vigente. Se sigue la redacción propuesta en el Modelo de Código Tributario del CIAT. Los contenidos del artículo 23 vigente se trasladan al artículo 18 bis propuesto.

- Se adiciona un artículo 23 bis. En esta norma se define el supuesto de responsabilidad subsidiaria de las sociedades por las deudas de sus socios. Se sigue la redacción propuesta en el Modelo de Código Tributario del CIAT.

- Se reforma el artículo 24 para definir los alcances de la responsabilidad de terceros. Se define que la responsabilidad abarca solamente la obligación principal, a excepción de las responsabilidades establecidas en el inciso a) del artículo 21 y el inciso a) del artículo 23. El contenido del artículo 24 vigente se traslada al artículo 22 quáter.

- Se adiciona un artículo 24 bis, en el cual se definen las clases de responsabilidad tributaria. Se agrega, que salvo indicación expresa, la responsabilidad siempre se supone subsidiaria. Se sigue la redacción propuesta por el Modelo de Código Tributario del CIAT.

- Se reforma el artículo 25 del CNPT. En este artículo se define la necesidad de establecer legalmente la responsabilidad solidaria, con excepción de la responsabilidad solidaria general establecida en el artículo 17 ter. Esto ya está establecido en el CNPT vigente, específicamente en el artículo 16.

- Se adiciona un artículo 25 bis. En este nuevo artículo se definen los efectos de la solidaridad. Se mantienen los contenidos del artículo 16 del CNPT vigente, realizando reformas en la redacción, de conformidad con el Modelo de Código Tributario del CIAT.

- Se reforma el artículo 195 del CNPT, para ampliar el procedimiento de establecimiento de responsabilidades tributarias, hoy limitado a las responsabilidades solidarias, para que se incluyan ambas clases de responsabilidad (solidaria y subsidiaria). Además, se define la naturaleza administrativa del acto de declaración de responsabilidades, y se agrega el derecho del obligado a ser escuchado en audiencia, de previo al acto de declaración de la responsabilidad.

- Finalmente, se reforman los artículos 41 y 197 del CNPT, con el fin de actualizar las referencias que se realizan en los mismos, en concordancia con las reformas propuestas en este proyecto de ley. En el artículo 41 se hace referencia al artículo 23, y considerando los cambios que se proponen en este proyecto, la referencia correcta sería a los primeros dos párrafos del artículo 18 bis. Por otra parte, el artículo 197 del CNPT hace referencia al artículo 24. Con el fin de actualizar esta referencia, considerando las reformas propuestas en este proyecto de ley, dicho artículo deberá referirse, en adelante, al artículo 22 quáter.

Así, con estas reformas, se varía la estructura, principalmente, de las secciones primera, segunda, y tercera, del capítulo iii, del título II del CNPT. Con los cambios propuestos, se dotaría de una mayor coherencia lógica a estas secciones, de tal manera que en la primera sección se dedica a la definición de los obligados tributarios, la sección segunda se refiere a la definición de varios tipos de obligados (contribuyentes, obligados a realizar pagos parciales, agentes de retención, agentes de percepción, obligados a repetir, y sucesores), y por último, la sección tercera, se dedica enteramente a lo referente a los terceros responsables.

La estructura de estas tres secciones, con la propuesta incluida en este proyecto, sería la siguiente:

Capítulo III Sujeto Pasivo

Sección primera: Disposiciones Generales

- Artículo 15. Concepto de sujetos pasivos u obligados tributarios.
- Artículo 16. Obligados tributarios.

Sección segunda: Contribuyentes, obligados a realizar pagos parciales, agentes de retención, agentes de percepción, obligados a repetir, y sucesores

- Artículo 17. Contribuyentes u obligados por deuda propia.
- Artículo 17 bis. Obligaciones del contribuyente.
- Artículo 18. Obligados a realizar pagos parciales o anticipados
- Artículo 18 bis. Agente de retención, agente de percepción, obligado a repetir o repercutir y obligado a realizar ingresos a cuenta.

Sección tercera: Terceros responsables

- Artículo 19. Sucesores.
- Artículo 20. Terceros responsables u obligados por deuda ajena.
- Artículo 21. Responsables solidarios.
- Artículo 21 bis. Límites a la responsabilidad solidaria.
- Artículo 22. Responsabilidad solidaria de socios por las obligaciones tributarias de la sociedad.
- Artículo 22 bis. Responsabilidad solidaria de los integrantes de un conjunto económico.
- Artículo 22 ter. Responsabilidad solidaria por dificultar el embargo.

- Artículo 22 quáter. Responsabilidad solidaria del agente de retención o percepción.
- Artículo 23. Responsables subsidiarios
- Artículo 23 bis. Responsabilidad subsidiaria de la sociedad por la deuda tributaria de los socios.
- Artículo 24. Alcance de la responsabilidad tributaria.
- Artículo 24 bis. Clases de responsabilidad tributaria.
- Artículo 25. Solidaridad.
- Artículo 25 bis. Efecto de la solidaridad.

En síntesis, el proyecto de ley que aquí se presenta, busca modernizar, en el CNPT, la definición conceptual, y de obligaciones, de los diferentes tipos de obligados tributarios.

Esta reforma dotará, a la administración tributaria, de mejores herramientas jurídicas para hacer frente a estrategias fraudulentas utilizadas para evadir o eludir tributos. Así, con las normas introducidas en este proyecto, se dotará de posibilidades, a la administración tributaria, para definir responsabilidades de terceros cuyas acciones han provocado que un contribuyente evada o eluda sus obligaciones.

Además, este refinamiento normativo, dota de mayor seguridad jurídica a los ciudadanos y ciudadanas, pues permite dilucidar, con mayor precisión, sus responsabilidades en las relaciones tributarias, y los alcances de tales responsabilidades, para evitar así cualquier arbitrariedad por parte de la administración.

De conformidad con lo anterior, la fracción legislativa del Partido Frente Amplio somete a consideración de las señoras diputadas y de los señores diputados el siguiente proyecto de ley.

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA
DECRETA:

REFORMA DE LA SECCIÓN PRIMERA, SEGUNDA Y TERCERA, DEL CAPÍTULO III, DEL TÍTULO II, Y DE LOS ARTÍCULOS 41, 195 y 197 DEL CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, LEY N.º 4755, DE 3 DE MAYO DE 1971 Y SUS REFORMAS, PARA MODERNIZAR LAS DEFINICIONES DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS, SUS DEBERES, Y EL RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS RESPONSABILIDADES TRIBUTARIAS

ARTÍCULO 1.- Refórmense el artículo 15 y el artículo 16 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lean como sigue:

"Artículo 15.- Concepto de sujetos pasivos u obligados tributarios

Es sujeto pasivo u obligado tributario la persona obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias.

Artículo 16.- Obligados tributarios

Son obligados tributarios los siguientes:

a) Los contribuyentes.
b) Los obligados a realizar pagos parciales o anticipados.
c) Los agentes de retención.
d) Los agentes de percepción.
e) Los obligados a repetir o repercutir.
f) Los sucesores.
g) Los terceros responsables.
h) Los sujetos a los que les resulten de aplicación exenciones o beneficios tributarios.
i) Los que deban cumplir con obligaciones formales, incluyendo los obligados conforme a las regulaciones sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal."

ARTÍCULO 2.- Refórmese el título de la sección segunda, del capítulo III, del título II del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que se ubique después del artículo 16, y que se lea como sigue:

"Sección segunda: Contribuyentes, obligados a realizar pagos parciales, agentes de retención, agentes de percepción, obligados a repetir, y sucesores."

ARTÍCULO 3.- Refórmese el artículo 17 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

"Artículo 17.- Contribuyentes u obligados por deuda propia

Contribuyente u obligado por deuda propia es el obligado tributario designado por la ley del tributo por verificarse respecto de él el hecho generador de la obligación tributaria.

Dicha condición puede recaer:

a) En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad, según el derecho civil o comercial;
b) En las personas jurídicas, en los fideicomisos y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho; y
c) En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional."

ARTÍCULO 4.- Adiciónese un artículo 17 bis y un artículo 17 ter al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, que se leerán como sigue:

"Artículo 17 bis.- Obligaciones del contribuyente

El contribuyente está obligado:

a) A satisfacer el tributo a la administración tributaria.
b) A rembolsar el importe del tributo, o a soportar la retención o la percepción del mismo, en caso de que lo pague el responsable, el agente retenedor o de percepción, o, en general, un tercero deba satisfacerlo por imposición de la ley.
c) A cumplir los deberes formales establecidos en el presente Código o en leyes especiales.

Artículo 17 ter.- Solidaridad

Están solidariamente obligados, los contribuyentes que realicen o respecto de los cuales se verifique un mismo hecho generador."

ARTÍCULO 5.- Refórmese el artículo 18 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

“Artículo 18.- Obligados a realizar pagos parciales o anticipados

Está llamado a realizar pagos fraccionados el obligado tributario cuando la ley de cada tributo le impone el deber de ingresar cantidades a cuenta de la obligación tributaria principal con anterioridad a que esta resulte exigible.”

ARTÍCULO 6.- Adiciónese un artículo 18 bis al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, que se leerá como sigue:

“Artículo 18 bis.- Agente de retención, agente de percepción, obligado a repetir o repercutir y obligado a realizar ingresos a cuenta

Es agente de retención la persona o entidad, a quien la ley de cada tributo, atendiendo a su actividad, función o posición contractual, le impone la obligación de retener los tributos o los importes a cuenta de estos de otros obligados tributarios y entregarlos al acreedor tributario.

Es agente de percepción la persona o entidad a quien la ley de cada tributo, atendiendo a su actividad, función o posición contractual, le impone la obligación de percibir e ingresar a la administración tributaria, el monto adicional cobrado con ocasión de los pagos que reciba de otros obligados tributarios, como tributo o pago a cuenta del tributo que corresponderá a estos.

Está obligado a repetir o repercutir aquel que conforme la ley deba efectuar el traslado jurídico del tributo a terceros. Dicho tercero repercutido debe satisfacer al obligado debe satisfacer al obligado tributario el importe del tributo repercutido.

Es obligado a practicar ingresos a cuenta la persona o entidad que satisface rentas en especie y a quien la ley impone la obligación de realizar ingresos a cuenta de cualquier tributo. El obligado tendrá derecho a repercutir el pago efectuado al perceptor de la renta.”

ARTÍCULO 7.- Refórmese el título de la sección tercera, del capítulo III, del título II del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, para que se ubique después del artículo 18 bis, y que se lea como sigue:

“Sección tercera: Terceros responsables.”

ARTÍCULO 8.- Refórmese el artículo 20 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

“Artículo 20.- Terceros responsables u obligados por deuda ajena

Constituyen terceros responsables, solidarios o subsidiarios, aquellas personas determinadas por la ley que pueden ser llamadas al pago cuando los obligados tributarios a los que se refieren los incisos del a) al f) del artículo 16 de este Código, hayan dejado de cumplir con su obligación.

Los terceros responsables tienen acción de regreso contra los obligados tributarios.”

ARTÍCULO 9.- Refórmese el artículo 21 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

“Artículo 21.- Responsables solidarios

Serán responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción.
b) Los padres, los tutores y los curadores de los incapaces.
c) Los donatarios y los legatarios por el tributo correspondiente a la operación gravada.
d) Los fiduciarios de los fideicomisos, y los que los dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de los entes que carecen de personalidad jurídica.
e) Los curadores de quiebras o concursos, los representantes de las sociedades en liquidación y los albaceas de las sucesiones.
f) Los adquirientes de fondos de comercio y demás sucesores en el activo o pasivo de empresas o entes colectivos con personalidad jurídica o sin ella. A estos efectos se consideran sucesores a los socios y accionistas de las sociedades liquidadas, así, los socios de sociedades liquidadas, al momento de ser liquidadas, serán considerados igualmente responsables solidarios.
g) Los que adquieran, del obligado tributario, por cualquier concepto, la titularidad de bienes o el ejercicio de derechos.”

ARTÍCULO 10.- Adiciónese un artículo 21 bis al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, que se leerá como sigue:

“Artículo 21 bis.- Límites a la responsabilidad solidaria

La responsabilidad establecida en los incisos c), f) y g) del artículo 21 de este Código, está limitada al valor de los bienes que se reciban, a menos que los sucesores hubieran actuado con dolo o culpa.

La responsabilidad prevista en los incisos f) y g) cesará a los 24 meses de efectuada la transferencia, si esta fue comunicada a la administración tributaria con al menos 30 días de anticipación a la transferencia.”

ARTÍCULO 11.- Refórmese el artículo 22 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

“Artículo 22.- Responsabilidad solidaria de socios por las obligaciones tributarias de la sociedad

Los socios, copartícipes, asociados, cooperativistas, comuneros y consorciados, responderán solidariamente por los tributos e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personalidad jurídica de la cual sean miembros, socios, copartícipes, asociados, cooperativistas, comuneros y/o consorciados, a prorrata de sus aportes o participaciones, hasta el límite de estos, en los casos de que exista responsabilidad limitada de sus integrantes, y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable.

Se exceptúa de lo establecido en el párrafo anterior a quien sea propietario de una empresa individual de responsabilidad limitada. De tal forma, no obstante el régimen especial establecido en el Código de Comercio y únicamente para los efectos de la responsabilidad en el cumplimiento de todas las obligaciones concernientes a los tributos reglados por este Código, el patrimonio de la empresa individual de responsabilidad limitada y el de su propietario se consideran uno solo.”

ARTÍCULO 12.- Adiciónense un artículo 22 bis, un artículo 22 ter, y un artículo 22 quáter al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, que se leerán como sigue:

“Artículo 22 bis.- Responsabilidad solidaria de los integrantes de un conjunto económico

Son responsables solidarios las personas, empresas o entidades que conforman un conjunto económico por los adeudos tributarios generados por cada uno de ellos.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que existe conjunto económico cuando una persona, empresa o entidad participa de manera directa o indirecta en la dirección, capital, control o administración de otra.

El Ministerio de Hacienda deberá reglamentar los supuestos en los que se configura el conjunto económico.

Artículo 22 ter.- Responsabilidad solidaria por dificultar el embargo

Responderán solidariamente por el pago de la deuda tributaria pendiente las siguientes personas:

a) Los que sean causantes o colaboren en la ocultación maliciosa de bienes o derechos del obligado al pago, con la finalidad de impedir su traba.
b) Los que por culpa o negligencia incumplan las órdenes de embargo.
c) Los que, con conocimiento del embargo, colaboren o consientan en la disposición de los bienes.

Las personas anteriores, responderán solidariamente, por la obligación tributaria hasta por el valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar, si el valor de tales bienes o derechos es inferior al monto total de la obligación tributaria, o hasta por el monto de la obligación tributaria si los bienes o derechos que se hubieran podido embargar tuviesen un valor superior a esa obligación.

Artículo 22 quáter.- Responsabilidad solidaria del agente de retención o percepción

Efectuada la retención o percepción del tributo, el agente es el único responsable ante la administración tributaria por el importe retenido o percibido.

Si el agente de retención o de percepción no realiza la retención o percepción, responde solidariamente, salvo que pruebe ante la administración tributaria que el contribuyente ha pagado el tributo, o que demuestre incapacidad material para realizar la retención o percepción.

Si el agente, en cumplimiento de esta solidaridad, satisface el tributo, puede repetir del contribuyente el monto pagado el Fisco.

El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen; y en tal caso el contribuyente puede repetir del agente las sumas retenidas indebidamente.”

ARTÍCULO 13.- Refórmese el artículo 23 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

"Artículo 23.- Responsables subsidiarios

Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

a) Los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo estas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones. Esta responsabilidad es incompatible con la prevista en el artículo 21 de este Código, pero no impedirá la aplicación de este precepto a los administradores que incurran en el supuesto que se define en ese artículo 21.

b) Los administradores de hecho o de derecho de aquellas personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades, por las obligaciones tributarias devengadas de estas que se encuentren pendientes en el momento del cese, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieran adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago.

c) Los integrantes de la administración concursal y los liquidadores de sociedades y entidades en general que no hubiesen realizado las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a dichas situaciones e imputables a los respectivos obligados tributarios. De las obligaciones tributarias y sanciones posteriores a dichas situaciones responderán como administradores cuando tengan funciones de administración.

Las leyes podrán establecer otros supuestos de responsabilidad subsidiaria distintos de los previstos en este artículo."

ARTÍCULO 14.- Adiciónese un artículo 23 bis al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, que se leerá como sigue:

“Artículo 23 bis.- Responsabilidad subsidiaria de la sociedad por la deuda tributaria de los socios

Responderán subsidiariamente por la deuda tributaria de los socios, asociados, miembros o copartícipes, las personas jurídicas constituidas por aquellos en las que tengan control efectivo, total o parcial, directo o indirecto, o en las que concurra una voluntad rectora común con ellas, cuando resulte acreditado que las personas jurídicas han sido constituidas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta para eludir la responsabilidad patrimonial frente al fisco.”

ARTÍCULO 15.- Refórmese el artículo 24 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

“Artículo 24.- Alcance de la responsabilidad tributaria

La responsabilidad, salvo lo dispuesto en el inciso a) del artículo 21 y en el inciso a) del artículo 23 de este Código, solo se extiende a la obligación principal o sustantiva, y no alcanzará a las sanciones, sin perjuicio de las responsabilidades accesorias en que pueda incurrir el responsable por incumplir su obligación.

El establecimiento de la responsabilidad tributaria se realizará según lo dispuesto en el artículo 195 de este Código.”

ARTÍCULO 16.- Adiciónese un artículo 24 bis al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, que se leerá como sigue:

“Artículo 24 bis.- Clases de responsabilidad tributaria

La responsabilidad puede ser solidaria o subsidiaria.

Salvo precepto expreso de ley en contrario, la responsabilidad será siempre subsidiaria, siendo necesario en tal caso, la previa declaración de insolvencia del obligado principal.”

ARTÍCULO 17.- Refórmese el artículo 25 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

“Artículo 25.- Solidaridad

La solidaridad debe ser establecida expresamente por la ley, con excepción de la responsabilidad solidaria por el hecho generador,

establecida en el artículo 17 ter de este Código, en la que la solidaridad será automática."

ARTÍCULO 18.- Adiciónese un artículo 25 bis al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, que se leerá como sigue:

"Artículo 25 bis.- Efecto de la solidaridad

Los efectos de la solidaridad son:

a) La obligación puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores, a elección del sujeto activo.
b) El pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás.
c) En el caso de la solidaridad aplicable a los obligados tributarios, el cumplimiento de un deber formal por parte de uno de dichos obligados libera a los demás, salvo que se trate de deberes que deban ser cumplidos por todos y cada uno de ellos.
d) La exención o remisión de la obligación libera a todos los deudores, salvo que el beneficio haya sido concedido a determinada persona. En este caso el sujeto activo podrá exigir el cumplimiento a los demás.
e) Los actos de interrupción o suspensión de la prescripción reconocida por la administración tributaria, surten efectos colectivamente para todos los obligados tributarios.
f) En concordancia con lo establecido en el párrafo segundo del artículo 20 de este Código, en las relaciones privadas entre contribuyentes y terceros responsables, la obligación se divide entre ellos, y quien haya efectuado el pago puede reclamar a los demás el total o una parte proporcional, según corresponda. Si alguno fuere insolvente, su porción se debe distribuir a prorrata entre los otros."

ARTÍCULO 19.- Refórmese el artículo 195 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

"Artículo 195.- Procedimiento en caso de responsabilidad tributaria

La responsabilidad ha de ser declarada mediante acto administrativo, previa audiencia del interesado, en donde se señale la causal de atribución y el monto de la deuda objeto de la responsabilidad, sin perjuicio de las medidas cautelares que puedan adoptarse con anterioridad.

La impugnación que se realice contra el acto de atribución de responsabilidad puede referirse tanto al supuesto legal que da lugar a dicha responsabilidad, como a la deuda tributaria respecto de la cual es

responsable, sin que en la resolución que resuelve dicha impugnación pueda revisarse la deuda tributaria que hubiera quedado firme en el proceso administrativo."

ARTÍCULO 20.- Refórmese el artículo 41 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

"Artículo 41.- Retención o percepción por terceros

Existe pago por parte del contribuyente en los casos de percepción o retención en la fuente previstos en **los párrafos primero y segundo del artículo 18 bis** de este Código.

La percepción de los tributos se debe hacer en la misma fuente que los origina, cuando así lo establezcan las leyes."

ARTÍCULO 21.- Refórmese el último párrafo del artículo 197 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, y que en adelante se lea como sigue:

"En caso de incumplimiento de las obligaciones que estatuye el presente artículo, se deben aplicar a tales personas o entidades las disposiciones que sobre responsabilidad solidaria determina el artículo **22 quáter** del presente Código y las sanciones previstas por el artículo 98 del mismo."

Rige a partir de su publicación.

Gerardo Vargas Varela — Carlos Hernández Álvarez

Francisco Camacho Leiva — Edgardo Araya Sibaja

Jorge Arguedas Mora — José Ramírez Aguilar

Ligia Elena Fallas Rodríguez — Patricia Mora Castellanos

Suray Carrillo Guevara

DIPUTADOS Y DIPUTADAS

8 de julio de 2015

NOTA: Este proyecto pasó a estudio e informe de la Comisión Permanente de Asuntos Hacendarios.