ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

REFORMA A LA SECCIÓN PRIMERA, SEGUNDA Y TERCERA, DEL CAPÍTULO III, DEL TÍTULO II, Y A LOS ARTÍCULOS 41, 195 Y 197 DEL CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, LEY N° 4755, DEL 1 DE JULIO DE 1971 Y SUS REFORMAS, PARA MODERNIZAR LAS DEFINICIONES DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS, SUS DEBERES, Y EL REGIMEN JURÍDICO DE LAS RESPONSABILIDADES TRIBUTARIAS

EXPEDIENTE N.° 19.640

DICTAMEN NEGATIVO UNÁNIME
19 de junio del 2019

SEGUNDA LEGISLATURA
(Del 1º de mayo de 2019 al 30 de abril de 2020)

PRIMER PERÍODO DE SESIONES ORDINARIAS
(Del 1º de mayo de 2019 al 31 de julio de 2019)

DEPARTAMENTO DE COMISIONES
COMISIÓN PERMANENTE DE ASUNTOS HACENDARIOS

DICTAMEN NEGATIVO UNÁNIME

REFORMA A LA SECCIÓN PRIMERA, SEGUNDA Y TERCERA, DEL CAPÍTULO III, DEL TÍTULO II, Y A LOS ARTÍCULOS 41, 195 Y 197 DEL CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, LEY N° 4755, DEL 1 DE JULIO DE 1971 Y SUS REFORMAS, PARA MODERNIZAR LAS DEFINICIONES DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS, SUS DEBERES, Y EL REGIMEN JURÍDICO DE LAS RESPONSABILIDADES TRIBUTARIAS

EXPEDIENTE N.° 19.640

Los suscritos diputados, integrantes de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios, rendimos **DICTAMEN NEGATIVO UNÁNIME** sobre el expediente legislativo N° 19.640 **"**Reforma a la Sección Primera, Segunda y Tercera, del Capítulo III, Del Título II, y a los Artículos 41, 195 y 197 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755, del 1 de julio de 1971 y sus Reformas, para modernizar las definiciones de obligados tributarios, sus deberes, y el Régimen Jurídico de las Responsabilidades Tributarias", iniciado el 2 de julio de 2015, publicado en el Alcance 65, a la Gaceta 159 de 17 de agosto de 2015, en los siguientes términos:

1. OBJETO DEL PROYECTO

El presente proyecto de ley tiene como fin: 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.

CRITERIOS RECIBIDOS

El proyecto de ley fue consultado a las siguientes instituciones:

- Banco Central de Costa Rica
- Banco de Costa Rica

- Sistema Bancario Nacional
- Contraloría General de la República
- Superintendencia General de Entidades Financieras
- Dirección General de Tributación Directa
- Ministerio de Hacienda
- Procuraduría General de la República
- Escuela de Economía Universidad Nacional
- Escuela de Economía de Universidad de Costa Rica
- Banco Nacional de Costa Rica.

2. AUDIENCIAS RECIBIDAS

- No se recibieron Audiencias para este Proyecto.

3. TRÁMITE LEGISLATIVO

a. Que el 2 de julio del 2015, los siguientes diputados Gerardo Vargas Varela, Carlos Hernández Álvarez, Edgardo Araya Sibaja, Jorge Arguedas Mora, José Ramírez Aguilar, Ligia Fallas Rodríguez, Ana Patricia Mora Castellanos, Suray Carrillo Guevara y José Camacho Leiva todos ellos de la fracción política del Frente Amplio presenta el 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¨ al cual se le asigna el expediente número 19.640.

b. Que por instrucciones del entonces Presidente de la Asamblea Legislativa, el día 27 de julio del 2015 el proyecto de ley fue asignado a la Comisión Permanente de Asuntos Hacendarios.

c. El 04 de agosto del 2015, se publicó en el Diario Oficial La Gaceta, Alcance 65 el proyecto de ley 19.640.

d. El 02 de setiembre del 2015 ingresa en el Orden del Día y Debate a la comisión de Asuntos Hacendarios el proyecto 19.640.

e. La Presidencia de la Comisión de Hacendarios asignó el estudio de dicho expediente a la subcomisión integrada por los diputados Gustavo Viales Villegas, Otto Roberto Vargas Víquez, Harllan Hoepelman Páez, Laura Guido Pérez y Rodolfo Peña Flores.

f. Que el 7 de julio del 2017 se recibe el informe de Servicios Técnicos AL-DEST- IJU -170-2017, Informe Jurídico al expediente 19.640 en el cual plantean los técnicos una serie de errores e inconsistencias de forma y fondo que hacen poco viable la aprobación de este proyecto de ley en su estado actual**.**

4. INFORME DE SERVICIOS TECNICOS AL-DEST-IJU-170-2017

El informe inicia realizando un resumen del proyecto para luego entrar a analizar los aspectos de fondo, iniciando por la conceptualización de obligación tributaria, responsabilidad solidaria y responsabilidad subsidiaria.

En el análisis del articulado inicia con la modificación del artículo 15 y 16 del CNPT para establecer la equivalencia entre sujeto pasivo y obligado tributario. Establece el informe:

> *Esta asesoría considera, que si bien, todas las personas enunciadas en el artículo 16 propuesto tendrían alguna obligación con la Administración Tributaria, las obligaciones son de diferente naturaleza*.

Sugiere replantear las reformas de los artículos 15 y 16, para que armonicen con la integralidad del CNPT.

Respecto a la reforma del artículo 17, señala el informe que la redacción actual es más clara y simple, especialmente para cumplir con el principio de legalidad tributaria y su desarrollo en la jurisprudencia constitucional. Adicionalmente señala que el 17 bis tiene problemas operativos al no estar definido en caso de solidaridad tributaria, el orden de prelación en el cobro de la obligación tributaria, no se establece como lo determina Hacienda.

Sobre el artículo 18 propuesto, señala el departamento de Servicios Técnicos:

> *Limitar la forma de pagos parciales a deudas previas podría significar un obstáculo para que la Administración pueda cobrar dineros. Asimismo, resulta contradictorio con la normativa del CNPT.*

Respecto a la introducción del artículo 18 bis sobre el agente de retención, percepción, obligado a repetir y obligado a realizar ingresos a cuenta, señala este departamento que:

> *Por último, es necesario recordar que ninguno de los sujetos mencionados en el artículo pueden considerarse técnicamente sujetos pasivos de la obligación tributaria.*

Por lo que esta reforma implicaría una violación al principio constitucional de legalidad tributaria.

Respecto a los artículos 20 y 21 propuestos en reforma, se señala que ya el CNPT establece quienes son los obligados por deuda ajena. Al respecto señala:

> *En virtud de lo dicho, los responsables solidarios o subsidiarios, no comparten una obligación pecuniaria en relación al tributo, pues el hecho generador no se realizó para ellos, sino para sus representados, de ahí, que resultan responsables de pagar la obligación por deuda ajena, pero no solidariamente.*
> *(…)*
> *Asimismo, no existe razonabilidad de lo regulado en el artículo 20 planteado, cuando señala que estos terceros responsables, solidarios o subsidiarios, pueden ser llamados a pagar, cuando los obligados tributarios (contribuyentes), los obligados a realizar pagos parciales o anticipados, los agentes de retención o percepción, los obligados a repetir o repercutir, los sucesores, no hubieren pagado.*

Respecto a la responsabilidad de terceros, el departamento es categórico sobre la inconstitucionalidad de esta medida, señalando:

> *Finalmente, respecto de que por medio de la remisión se extiendan responsabilidades a terceros, según se plantea en el inciso a), esto podría ser inconstitucional, por violentar los principios de tipicidad, legalidad y seguridad jurídica, pues no se comprende que conducta se sanciona.*

Sobre la responsabilidad solidaria por dificultar el embargo, señala observaciones importantes sobre el derecho de defensa constitucional y la jurisdicción penal.

> *Por ende, se considera que el artículo propuesto podría ser inconstitucional en el tanto pretende que se establezca una responsabilidad solidaria administrativamente, a pesar que la conducta que la generaría, debe ser conocida en otras instancias, pues la descripción puede referir a tipos penales, dado el bien jurídico tutelado.*

También señala una posible inconstitucionalidad sobre la responsabilidad subsidiaria de la sociedad por la deuda tributaria de sus socios, indicando que son personas distintas a las de sus socios. Indicando:

> *A criterio de esta asesoría la parte dispositiva de esta norma podría ser inconstitucional, si tomamos en cuenta lo siguiente:*
> 1. *Las personas jurídicas son personas diferentes a la de los socios, incluso constituidas por terceros, que pueden verse afectados. Por ende, la responsabilidad no puede ser transferida. A lo sumo las acciones, cuotas o participaciones del obligado podrían responder como parte del patrimonio ante el fisco.*

2. *En cuanto a la determinación de que una entidad fue constituida para actividades abusivas o fraudulentas, la norma debe tipificar las acciones que se consideran fraudulentas o abusivas (principio de legalidad), y una vez descritas las acciones, establecerlo como delitos para que sean de conocimiento de una instancia judicial, pues un fraude o acción abusiva contra el fisco, es una conducta cuya determinación y relevancia, por el bien jurídico tutelado, excede las competencias de un procedimiento administrativo, máxime que se debe garantizar el debido proceso.*

Sobre el alcance de la responsabilidad tributaria también señala roces de constitucionalidad:

> *Como se indicó en estos artículos, esta asesoría considera inconstitucional que se amplié la responsabilidad sancionatoria por remisión, pues esto afecta los principios de tipicidad, legalidad y seguridad jurídica.*
> *Asimismo, la instancia administrativa no es suficiente para valorar acciones que por los bienes jurídicos tutelados podrían ser delitos, en este aspecto la norma también podría ser inconstitucional.*

Sobre los aspectos de trámite legislativo señala que la votación es de mayoría absoluta, sin posibilidad de ser delegado a comisiones Plenas.

5. CONCLUSIONES.

El proyecto de ley tiene serias deficiencias en la conceptualización de los términos de subsidiaridad y solidaridad de las obligaciones, añadiéndole la falta de sintonía de estas obligaciones clásicas del derecho común en el ordenamiento jurídico tributario.

La desnaturalización de la independencia en la capacidad jurídica de las personas jurídicas con la de las personas físicas tenedoras de las acciones, es un serio peligro para la naturaleza de estas.

El departamento de Servicios Técnicos hacer reiterativos señalamientos de constitucionalidad en el articulado, tanto en temas de técnica legislativa como en el fondo mismo del objeto del proyecto. La violación de la legalidad tributaria en reiterados artículos, la desnaturalización de la solidaridad de las personas jurídicas y la confusión entre procedimientos administrativos con procedimientos propios de la jurisdicción penal, hacen inaplicable, inconstitucional e irresponsable la aprobación de este proyecto de ley.

La lucha contra la evasión fiscal debe hacerse siempre bajo los parámetros constitucionales de una Estado Republicano de Derecho, y no bajo el calor de investigaciones inquisitivas irrespetando principios constitucionales.

Dadas las observaciones y consideraciones que se hicieron a este expediente por parte tanto del departamento de servicios técnicos, así como las observaciones de la subcomisión que tiene por objeto analizar este expediente y dada la gran cantidad de errores e inconsistencia legales de fondo, esta subcomisión recomienda votar negativamente el expediente y proceder a su archivo.

6. INFORME DE SUBCOMISIO Y VOTACIÓN POR EL FONDO.

El proyecto tuvo la discusión del informe de subcomisión en la sesión ordinaria número 12 del 25 de junio del 2019, el cual fue aprobado de manera unánime recomendando el archivo. Por lo que en el mismo acto fue dictaminado negativamente el presente proyecto.

De conformidad con las argumentaciones expuestas, rendimos el presente **Dictamen Unánime Negativo**, sobre el 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¨CREACION DEL TRIBUNAL DE COMPETENCIA**,** expediente legislativo Nº 19.640.

DADO EN LA SALA DE COMISIONES LEGISLATIVAS VI, A LOS DIECINUEVE DÍAS DEL MES DE JUNIO DE DOS MIL DIECINUEVE.

ANA LUCÍA DELGADO OROZCO
PRESIDENTA

MARÍA VITA MONGE GRANADOS
SECRETARIA

CARLOS AVENDAÑO CALVO

EDUARDO CRUICKSHANK SMITH

LAURA GUIDO PÉREZ

HARLLAN HOEPELMAN PAEZ

WAGNER JIMÉNEZ ZÚÑIGA

RODOLFO PEÑA FLORES

WELMER RAMOS GONZÁLEZ

OTTO VARGAS VÍQUEZ

GUSTAVO VIALES VILLEGAS
DIPUTADOS