

**ASAMBLEA LEGISLATIVA
DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA**

**COMISIÓN ESPECIAL INVESTIGADORA, QUE SE DEDIQUE A ANALIZAR
LA INFORMACIÓN HECHA PÚBLICA A PARTIR DE LA INVESTIGACIÓN
PERIODÍSTICA INTERNACIONAL EN TORNO AL BUFETE PANAMEÑO
MOSSACK FONSECA, CON EL FIN DE IDENTIFICAR MECANISMOS O
PRÁCTICAS UTILIZADAS PARA ELUDIR O EVADIR TRIBUTOS, ASÍ COMO
LAS DEFICIENCIAS, VACÍOS Y OMISIONES QUE PUEDA TENER LA
LEGISLACIÓN COSTARRICENSE PARA LA ADECUADA FISCALIZACIÓN
Y RECAUDACIÓN TRIBUTARIAS**

EXPEDIENTE N°. 19.973

INFORME FINAL

29 DE MARZO DE 2017

INDICE

PRESENTACIÓN	4
CAPÍTULO I	7
ANTECEDENTES	7
CAPÍTULO II	12
OBJETIVOS Y CONFORMACIÓN	12
Objetivos:	12
Conformación e instalación	14
CAPÍTULO III	15
METODOLOGÍA	15
1. Expediente Legislativo	15
2. Audiencias.....	15
3. Resumen de las Audiencias	18
Lic. Fernando Rodríguez Garro, Viceministro de Hacienda. Carlos Vargas Durán, Director de Tributación Directa y Priscilla Piedra Directora General de Hacienda.....	18
Lic. Sussy Calvo y Lic. Gustavo Solano, Directora de Fraude del Ministerio de Hacienda	19
Lic. Guillermo Araya Director General del ICD	19
Lic. Román Chavarría, Jefe de la Unidad de Inteligencia Financiera del ICD.....	19
Federico Castro Páez, Gerente de Hacienda Pública.....	20
Lic. Juan León Blanco, Fiscal del Colegio de Abogados de CR	21
Lic. Warner Molina, Fiscal Adjunto de Delitos Económicos, Tributarios del Poder Judicial	21
Señores Ana Fumero y Francisco Ovares del Colegio de Contadores Públicos de CR	21
Licenciado José Antonio Corrales Chacón, Presidente de Junta Directiva, Colegio de Contadores Privados de Costa Rica	21
Licda. Magda Inés Rojas Chávez, Procuradora General Adjunta	22
Licda. Mauren Vega Sánchez.....	22
Licda. Rocío Solano Rave	22
Licda. Sandra Sánchez Hernández.....	22
Lic. José Enrique Castro Marín	22
Lic. Juan Luis Montoya, Procuraduría General de la República.....	22
Msc. Javier Cascante Elizondo, Superintendente	23
Lic. Eugenio Rodríguez Zumbado, Depto. Asesoría Legal Sugef.....	23
Lic. Adrián Torrealba Navas, Fundador y socio actual del Departamento de Derecho Tributario del Bufete Facio & Cañas	24
Lic. Allan Saborío Soto, Socio Director DELOITTE, expertos en Tributación.	24
Lic. Rafael Sayagués, Socio Director Tax & Legal	25
Lic. Álvaro Montoya Martínez, Fiscal Adjunto, Fiscalía de Legitimación de Capitales	26
Lic. Pablo Gazel Pacheco, Socio Tax And Consulting, Consortium Legal.....	27
Lic. Ernesto Rivera, Director	28
Señor Javier Córdoba. Semanario Universidad.....	28
Sr. Antonio Jiménez Rueda, Editor Ejecutivo, AmeliaRueda.com.....	28
Sra. Alejandra Fernández Morera, Periodista DataBaseAR.com	28
Sr. Humberto Pacheco Coto, experto tributario y Sr. Randall Madriz, socio.....	30
Licenciado Alberto Raven Odio, Bufete Zurcher, Odio & Raven	31
Lic. Manuel Francisco Jiménez Echeverría, Presidente Ejecutivo Grupo Nación.	33
Sr. Carlos Vargas Durán, Director General de Tributación Directa Ministerio de Hacienda y Sussy Calvo, Subdirectora de la Subdirección de Investigación de Fraude de la Dirección de Fiscalización	33
4. Otras Fuentes	33

CAPÍTULO IV.....	34
ALGUNOS MECANISMOS UTILIZADOS PARA LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL	34
1. Aspectos Generales sobre la Transparencia fiscal	34
2.1. Maniobras respecto del impuesto sobre las utilidades.....	39
Ejemplo 1. Simulación para evadir el impuesto sobre la renta disponible.....	39
2.2 Propuestas de mejora.....	40
3.1 Maniobras respecto del impuesto sobre la renta disponible	41
Ejemplo 2. Simulación para evadir el impuesto sobre la renta disponible.....	42
Ejemplo 3. Simulación con pasivos entre sociedades vinculadas.....	44
3.2 Propuesta de mejora	44
CAPÍTULO V.....	45
RECOMENDACIONES	45
1. Renta Mundial	46
2. Reformas al Código de Comercio y Reformas al Código Tributario.....	50
3. Regulación de Personas Jurídicas	52
4. Legitimación de Capitales	54
5. Convenios de Doble Imposición e Intercambio de Información	57
Transparencia Fiscal	62
6. Regulación de precios de transferencia	62
7. Educación fiscal y cultura tributaria	63
8. Cuantía mínima de delito de defraudación fiscal	65
9. Código de ética/ responsabilidad de profesionales	69
10. Legislación sucesoria.....	69
11. Cooperativas/Org. Financieras sin fines de lucro	70
12. Supervisión Consolidada de entidades financieras	73
13. Subcapitalización	73
14. Cláusulas Anti elusivas	75
15. Impuesto sobre la renta	76
16. Extinción de Dominio	77
17. Fideicomisos	77
18. Código Penal.....	79
CAPÍTULO VI.....	81
ANEXOS	81
Adjunto N.º 1: Exposición del Ministerio de Hacienda. Acta 2. 6 de junio de 2016.	82
Adjunto N.º 2: Exposición del Ministerio de Hacienda. Acta 3 de 13 de mayo de 2016	83
Adjunto N.º 3: Exposición Sr. Antonio Jiménez Rueda, Editor Ejecutivo, AmeliaRueda.com. y Sra. Alejandra Fernández Morera, Periodista DataBaseAR.com. Acta 19 de 21 de noviembre 2016	84
Adjunto 4: Exposición Lic. Ernesto Rivera, Director Semanario Universidad y Señor Javier Córdoba. Semanario Universidad. Acta 18 de 14 de noviembre de 2016	85
Adjunto 5: Lic. Álvaro Montoya Martínez, Fiscal Adjunto, Fiscalía de Legitimación de Capitales. Acta 16. 31 de octubre de 2017.....	86
Adjunto 6: Oficio DFOE-SAF-0448 de 31 de agosto de 2016 de la Contraloría General de la República. Listado de 12 informes relacionados con el tema de Gestión Tributaria y otros.....	87
Adjunto 7: Exposición del Ministerio de Hacienda, Sr. Carlos Vargas Durán, Director General de Tributación Directa Ministerio de Hacienda Sussy Calvo, Subdirectora de Investigación de Fraude de la Dirección de Fiscalización	88
Adjunto 8: Exposición del Colegio de Contadores Públicos y Privados. Acta 9 de 8 de agosto de 2016 y Acta 10 de 5 de setiembre de 2016.....	89
Adjunto 9: Exposición de Federico Castro Páez, Gerente de Hacienda Pública Acta 6 de 27 de junio de 2016.	90
Adjunto 10: Correspondencia.....	91
Adjunto 11: Medios de comunicación sobre el tema Bufete Mossack Fonseca	92

PRESENTACIÓN

INFORME FINAL

Expediente 19.973

**COMISIÓN ESPECIAL INVESTIGADORA, QUE SE DEDIQUE A ANALIZAR LA
INFORMACIÓN HECHA PÚBLICA A PARTIR DE LA INVESTIGACIÓN
PERIODÍSTICA INTERNACIONAL EN TORNO AL BUFETE PANAMEÑO MOSSACK
FONSECA, CON EL FIN DE IDENTIFICAR MECANISMOS O PRÁCTICAS
UTILIZADAS PARA ELUDIR O EVADIR TRIBUTOS, ASÍ COMO LAS
DEFICIENCIAS, VACÍOS Y OMISIONES QUE PUEDA TENER LA LEGISLACIÓN
COSTARRICENSE PARA LA ADECUADA FISCALIZACIÓN Y RECAUDACIÓN
TRIBUTARIAS**

Los diputados que suscribimos, miembros de la Comisión Especial Investigadora, que se dedique a analizar la información hecha pública a partir de la Investigación Periodística Internacional en torno al Bufete Panameño Mossack Fonseca, con el fin de identificar mecanismos o prácticas utilizadas para eludir o Evadir Tributos, así como las Deficiencias, Vacíos y Omisiones que pueda tener la Legislación Costarricense para la Adecuada Fiscalización y Recaudación Tributarias, rinden el siguiente Informe referente a la “Investigación Periodística Internacional en Torno al Bufete Panameño Mossack Fonseca”, como parte del expediente N.º 19.973, presentamos este informe final y solicitamos sea acogido en el Seno de la Comisión y en el Plenario Legislativo.

1. Naturaleza de la Comisión Legislativa

El artículo 90 del Reglamento de la Asamblea indica que las Comisiones Especiales, son las referidas en el inciso 23) del artículo 121 de la Constitución Política, las que actuarán conforme a las disposiciones de la Carta Magna, así como aquellas que nombre la Asamblea para el estudio de un asunto determinado o el cumplimiento de una misión.

El Artículo 91 del Reglamento establece que la moción que solicite crear una comisión, de conformidad con el inciso 23) del artículo 121 de la Constitución Política, deberá indicar el número de diputados que la integran. Las comisiones que nombre la Asamblea Legislativa para estudiar un asunto

determinado o el cumplimiento de una misión, estarán formadas por tres, cinco, siete o nueve diputados.

Además de los diputados, otras personas que no sean legisladores podrán formar parte de esas comisiones, cuando fuere necesario. En su carácter de asesores, tendrán derecho a voz pero no a voto. En este caso se denominarán Comisiones Especiales Mixtas. Los asesores devengarán dieta indicada para los Diputados.

2. Límites Constitucionales al Trabajo de las Comisiones Parlamentarias Respecto al Ámbito del Control Político

En reiterada jurisprudencia, la Sala Constitucional ha sido conteste en que:

La potestad de investigación dada a la Asamblea Legislativa, la cual se realiza a través de comisiones, entendidas como instrumento de control político, cumple una función de esclarecimiento de situaciones o actuaciones de funcionarios públicos o de personajes de la vida pública, en relación con determinados hechos, que son expuestas a la opinión pública, a fin de esclarecer si son, o no, irreprochables. Así, en el tanto lo investigado por dichas comisiones ayude a formar opinión pública y sea una prolongación de ésta, se está realizando el principio democrático, base de nuestro sistema jurídico (...).¹ El destacado no es del original.

De la misma forma, indica:

La potestad de investigación legislativa, tiene como finalidad general, servir de instrumento a la Asamblea para que ejerza en forma más eficaz, las funciones que la propia Constitución le ha otorgado –entre ellas el control político–, cuando para ello, se requiere investigar un determinado asunto. Nótese que no se trata de un estudio, sino de una investigación propiamente, pues en el primer caso no estaríamos en presencia de las comisiones establecidas en el inciso 23) del artículo 121 de la Constitución Política, sino del otro tipo de investigaciones especiales previstas en el Reglamento de la Asamblea Legislativa. En resumen, las comisiones de investigación derivan su potestad de la Constitución Política y pueden cumplir diversas funciones, entre las que destaca la de control político. Esta potestad de investigación está íntimamente relacionada con la naturaleza misma de las Comisiones, a la que dada la multiplicidad de objetos y funciones que cumplen esos órganos, es versátil, en el tanto cumplen diversas finalidades. (...).² El destacado no es del original.

¹ Sala Constitucional. Votos: 1953-97, 1954-97 y 6802-98.

² Sala Constitucional. Voto N° 4562-99.

3. Sobre la Investigación

El tema investigado sobre las publicaciones del Bufete Mossack Fonseca ha permitido a los miembros de la Comisión que suscribimos este Informe a señalar los proyectos de ley en la corriente legislativa necesarios para impedir la elusión y evasión fiscal entre otras maniobras. Asimismo, nos permite señalar vacíos y deficiencias en la legislación, sobre la cual deben redactarse proyectos de ley para someterlos a consideración de las señorías de este Parlamento.

La investigación referida se incorpora al Expediente N.º 19.973 el día 29 de marzo de 2017, mediante la presentación del informe final al seno de la Comisión y a la Secretaría del Directorio, por lo que sometemos a conocimiento de los señores diputados y señoras diputadas el presente informe, el cual se someterá a discusión en el seno del Plenario Legislativo, basados en los capítulos que a continuación detallamos.

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES

El 3 de abril de 2016, más de cien medios de comunicación de 76 países, publicaron de manera simultánea, una filtración informativa equivalente a unos once millones y medio de documentos internos del bufete panameño Mossack Fonseca.

Se trató de una divulgación de datos y documentos trasladados por una fuente anónima, al diario alemán “Suddeutsche Zeitung” y posteriormente al Consorcio Internacional de Periodistas de Investigación. Esta incommensurable información fue analizada durante un año por unos 370 periodistas, que laboraban en 76 países distintos, al cabo de lo cual salió a la luz pública como una noticia de alcance global y de un impacto evidente por la información que detallaba, con repercusiones evidentes en el mundo político, empresarial, financiero y otras actividades o sectores en todo el planeta.

Sólo para ilustrar las consecuencias casi inmediatas que la divulgación de toda esa información tuvo a nivel mundial, se señala la renuncia del Primer Ministro de Islandia Sigmundur David Gunnlaugsson, luego de que la filtración de los referidos documentos, pusieran en evidencia que tenía junto a su cónyuge una sociedad en las Islas Vírgenes Británicas.

En Costa Rica, la divulgación de los así denominados “Papeles de Panamá” corrió por cuenta del semanario Universidad y la periodista Amelia Rueda directora del programa radiofónico Nuestra Voz.

Según detalla el director del semanario Universidad en su comparecencia a la Comisión, los “archivos de Mossack Fonseca de la filtración inicial, permitieron acceso a setenta y cuatro mil novecientos cincuenta y ocho documentos relacionados a Costa Rica, permitieron acceder a copia de cincuenta y seis mil ochocientos setenta y seis correos electrónicos, de nueve mil ochocientos cincuenta y ocho imágenes en PDF, tres mil ochocientas cincuenta y uno imágenes en formato TIFF, ciento diecinueve planillas de Excel y quinientos

once documentos de Word, solo la filtración inicial. Esta es sin dudas la mayor filtración de documentos de la historia del periodismo nacional..."³

Evidentemente, un despacho panameño de abogados gravitó alrededor de una noticia que sacudió todo lo concerniente a materia tributaria en muchos países. Como referencia sucinta vale indicar que el bufete Mossack Fonseca fue fundado en 1986, por los abogados Jürgen Mossack y Ramón Fonseca y llegó a convertirse en una de los siete mayores oficinas legales de Panamá, y a tener 40 oficinas alrededor del mundo, principalmente en localidades calificadas internacionalmente como paraísos fiscales.

Uno de los socios fundadores, Jürgen Mossack, nació en Alemania, en 1948, durante la post guerra y emigró a Panamá durante los años sesenta'. Se graduó de abogado en el 73, en la Universidad Católica Santa María La Antigua, en Panamá, trabajó un período como abogado en Inglaterra y luego regresó a Panamá.

El otro socio fundador es Ramón Fonseca Mora, quien nació en Panamá, en 1952, escritor, abogado y con fuertes vínculos políticos en Panamá, estudió en la Universidad de Panamá y en la London School of Economics, es un hombre bien formado profesionalmente y con fuertes vínculos políticos en Panamá, trabajó para las Naciones Unidas en Ginebra durante 5 años, fue miembro del Consejo Asesor de Transparencia Internacional y hasta la salida de los Papeles de Panamá fue Ministro Consejero del actual presidente de Panamá, Juan Carlos Varela.

Es decir se trata de una firma fundada por abogados con amplia experiencia, bien formados profesionalmente y con fuertes vínculos empresariales y políticos, según la propia descripción que daban los abogados del bufete Mossack Fonseca en su correspondencia y durante las presentaciones que hacían en busca de clientes, su giro comercial y la especialidad de esa empresa eran la constitución y administración de fideicomisos en Panamá, Bahamas, Islas Vírgenes Británicas, Islas Seychelles y otras jurisdicciones

³ Comisión Especial Investigadora (CEI), expediente 19 973. Acta de la sesión N° 16 del 14 de noviembre de 2016

opacas para las administraciones tributarias, con mínimos controles sobre los flujos financieros y con escasa o nula carga de impuestos.

Mossack Fonseca se presentaba como una firma legal especializada en la creación de estrategias corporativas, para la protección de activos y grandes patrimonios, la constitución de sociedades offshore en paraísos fiscales.⁴

En el caso de Costa Rica, de manera muy general, la filtración de los “papeles de Panamá” muestran que se han estado creando sociedades en Panamá u otras jurisdicciones opacas, donde no hay mecanismos fuertes de intercambio de información , lo que no ha permitido corroborar si se está ante problemas de evasión fiscal o de elusión.⁵ Los medios de comunicación que publicaron la noticia en nuestro país, mencionaron casos concretos de personas físicas y jurídicas que han tenido relación con los abogados panameños, y corresponderá a las autoridades judiciales y administrativas analizar cada caso en concreto, para determinar si lo actuado se hizo con apego a la legislación vigente o en su defecto constituyen casos ilegales de evasión fiscal.

Además, con la publicación de los “Papeles de Panamá” se ha podido conocer con mejor detalle, el influjo de las sociedades off shore y todo el engranaje jurídico que las acompaña, así como la necesidad de muchas legislaciones, incluyendo la nuestra, de ajustar su contenido a esas complejas realidades económicas que impiden una efectiva recaudación tributaria.

Los Papeles de Panamá emergen particularmente en nuestro país. En el marco de una situación fiscal crítica y precaria tal y como se refleja en el estudio de la CEPAL: *Sostenibilidad fiscal y reformas tributarias en América Latina*.⁶, y en las cifras emanadas del propio Ministerio de Hacienda. Allí se reitera el deterioro de las finanzas públicas y un déficit fiscal que alcanzaba en el año 2015 un

⁴ Comisión Especial Investigadora (CEI), expediente 19 973. Acta de la sesión N.º 16 del 14 de noviembre de 2016

⁵ Comisión Especial Investigadora (CEI), expediente 19 973. Acta de la sesión N.º 2 del 6 de junio de 2016

⁶ Sostenibilidad fiscal y reformas en América Latina. Alberto Arenas. CEPAL

5.9% del PIB. Por otra parte en América Latina, de 1990 al 2014 los ingresos tributarios han aumentado en promedio de un 13% a un 21% del PIB. Durante ese mismo periodo, en el grupo de países de la OCDE al que Costa Rica quiere pertenecer, se pasó de un 32 a un 34,4% del PIB.

Es decir, en los últimos 15 años, la mayoría de los países latinoamericanos aumentaron su carga tributaria, con excepción de Guatemala. El país de la región que tuvo un menor aumento fue Costa Rica, donde creció apenas un 1%.

En este orden de ideas se estima, según cifras que ha hecho públicas el Ministerio de Hacienda, que la elusión y la evasión fiscal alcanzan el 8.2 % del PIB, cifra realmente preocupante y que incide también, de manera contundente en la precaria situación fiscal del país.

Otro tema relevante, dentro de esta situación relacionada con los Papeles de Panamá, lo constituye la legitimación de capitales o lavado de dinero como usualmente se denomina. Según el Instituto Costarricense sobre Drogas (ICD)⁷ el blanqueo de capitales en el mundo supera los 2 billones de dólares y únicamente un 1% es interceptado por las autoridades.

En este sentido, Costa Rica en el año 2015, se sometió a una evaluación por parte del Grupo de Acción Financiera para Latinoamérica (GAFILAT), filial para la región del Grupo de Acción Financiera Internacional, GAFI, sobre la aplicación del cumplimiento de las cuarenta recomendaciones emitidas por dicho organismo en relación con la existencia normativa, controles gubernamentales, coordinaciones, sistemas de información, etcétera, para mejorar la lucha contra la legitimación de capitales. Nuestro país está en la mira de esos importantes organismos internacionales, y el proceso evaluativo continúa, por lo que resulta de imperiosa necesidad determinar los niveles de cumplimiento de esas recomendaciones y qué papel debe desempeñar la Asamblea Legislativa en un tema tan esencial para la sociedad costarricense.

Nada más como un indicador que nos permite visualizar la situación actual, se debe acotar que según datos del ICD, en el año 2013 de todos los casos de violación a la Ley sobre Estupefacientes, Sustancias Psicotrópicas, Drogas de

⁷ Comisión Especial Investigadora (CEI), expediente 19 973. Acta de la sesión N.º 5 del 20 de junio de 2016

Uso No Autorizado y Actividades Conexas N.º 8204 sólo se recibieron condenas en el 0.8% de las denuncias presentadas, lo cual deja entrever la necesidad de contar con nuevas herramientas jurídicas y mejores recursos administrativos, para lograr un mayor grado de efectividad.

En este contexto es que la Asamblea Legislativa decide crear una comisión especial investigadora, no para investigar cada caso en particular surgido en las publicaciones periodísticas, que como indicamos deberán ser atendidos por las autoridades competentes, si no identificar los mecanismos o prácticas que se utilizan para eludir o evadir tributos y determinar los vacíos u omisiones que hubiere en el ordenamiento jurídico del país, que impidan una adecuada recaudación fiscal.

CAPÍTULO II **OBJETIVOS Y CONFORMACIÓN**

Los objetivos de la Comisión Especial Investigadora se señalan en la moción que la origina, la cual aprobó el Plenario Legislativo en el Acta N.º 14 de 23 de mayo de 2016, fundamentada en los artículos 121, inciso 23) de la Constitución Política, 90 y 91 del Reglamento de la Asamblea Legislativa. Asimismo en esta moción se desglosa su base jurídica.

Objetivos:

“...La comisión tendrá las siguientes funciones:

1. Identificar los vacíos, deficiencias u omisiones legales, que se dieron a conocer en la investigación periodística, utilizados para eludir o evadir el pago de tributos al amparo de la legislación nacional; así como analizar posibilidades técnicas para enmendarlos.
2. Recibir personas expertas de las distintas áreas del Ministerio de Hacienda, encargadas de la recaudación de tributos, para analizar técnicamente los mecanismos utilizados para la elusión, evasión y defraudación fiscal.
3. Recibir en audiencia a personal especializado en materia tributaria de la Procuraduría General de República y de la Contraloría General de República, que puedan aportar criterios técnicos sobre las mejoras necesarias para combatir la elusión y la evasión en la legislación costarricense, así como valorar instrumentos para mejorar el marco sancionatorio por la vía judicial en materia de evasión.
4. Recibir en audiencia a la Fiscalía Adjunta de Delitos Económicos, Tributarios, Aduaneros y de Legitimación de Capitales, para conocer su experiencia en los procesos judiciales en casos de fraude tributario, así como valorar opciones técnicas para mejorar el marco sancionatorio por la vía judicial en materia de evasión.
5. Recibir a expertos de instituciones de educación-superior, públicas y privadas, colegios profesionales y de organismos multilaterales que hayan estudiado la situación fiscal del país, con el fin de analizar los mecanismos utilizados para evadir y eludir tributos en Costa Rica.

6. Conocer criterios de especialistas que aporten elementos técnicos concordantes con el motivo de la investigación.

Brindar un informe a la Asamblea Legislativa sobre los mecanismos y prácticas utilizados para evadir y eludir el pago de tributos. El informe incluirá también recomendaciones sobre: a) posibles reformas legales, para disminuir la evasión y la elusión, en procura de eliminar deficiencias, vacíos y omisiones de la actual legislación costarricense, y b) posibles reformas en las disposiciones de sanción contra la defraudación fiscal.

La comisión especial de investigación deberá instalarse a más tardar cuatro días hábiles después de haberse aprobado la presente moción, y estará integrada por nueve miembros en apego al principio de paridad de género, designados por la Presidencia de la Asamblea Legislativa, a propuesta de las Jefaturas de Fracción y de la diputada independiente, de la siguiente manera:

Tres representantes de la Fracción del Partido Liberación Nacional.

Dos representantes de la Fracción del Partido Acción Ciudadana.

Un representante de la Fracción del Partido Frente Amplio.

Un representante de la Fracción del Partido Unidad Social Cristiana.

Dos representantes del resto de las fracciones y de la diputada independiente.

La comisión especial de investigación deberá rendir el informe al cabo de noventa días naturales a partir de su instalación oficial de la comisión”.

Posteriormente, el 27 de setiembre de 2016 el Plenario Legislativo aprobó una nueva moción para darle a la Comisión algunas otras potestades, quedando de la siguiente manera:

Identificar si los documentos extraídos presuntamente del Registro Público de Bahamas que publican o contienen nombres de empresas que evaden el fisco en distintos países, hay casos referentes a Costa

Rica que constituyan material de investigación por eventual defraudación fiscal y en relación con lo cual esta Comisión deba pronunciarse.”

Conformación e instalación

El Presidente de la Asamblea Legislativa procedió a instalar la Comisión el 30 de mayo de 2016, quedando conformada de la siguiente manera:

Diputado Rolando González, Presidente, Fracción Partido Liberación Nacional.

Diputada Marcela Guerrero Campos, Secretaria, Fracción Partido Acción Ciudadana.

Karla Prendas Matarrita, Fracción Partido Liberación Nacional

Juan Marín Quirós, Fracción Partido Liberación Nacional

Patricia Mora Castellanos, Fracción Partido Frente Amplio

Otto Guevara Guth, Fracción Partido Movimiento Libertario

Marco Redondo Quirós, Fracción Partido Acción Ciudadana

Rafael Ortiz Fábregas, Fracción Partido Unidad Social Cristiana

Carmen Quesada Santamaría, Fracción Partido Independiente

Posteriormente, el 1° de noviembre de 2016, el Diputado Rolando González renunció como miembro de la Comisión de marras, por lo cual el mismo 1° de noviembre de 2016, el Presidente de la Asamblea Legislativa sustituyó al Diputado Rolando González por el Diputado Ronny Monge Salas.

En la sesión N.º 20 de 16 de enero de 2017 se hizo la sustitución en la Comisión del Diputado Ronny Monge, quien fue además electo como Secretario de la Comisión y se eligió a la Diputada Marcela Guerrero Campos como Presidenta de la Comisión.

En la sesión N.º 97 de 3 de noviembre de 2016, el Plenario Legislativo aprobó una moción para ampliar el plazo hasta el 31 de enero de 2017.

Finalmente el 18 de enero de 2017 en sesión N.º 127 del Plenario Legislativo se aprobó una nueva moción para extender el plazo hasta el 30 de marzo de 2017.

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA

Quienes suscribimos este informe utilizamos diferentes aristas para llegar a las recomendaciones que en el Capítulo V citamos.

Utilizamos diversas fuentes, tales como una investigación exhaustiva del Expediente Legislativo N.º 19.973, nos basamos en la información brindada en las audiencias recibidas en el Seno de la Comisión y en otras fuentes como en información de Internet, correspondencia y otros.

1. Expediente Legislativo

Desde que inició funciones la Comisión Investigadora se dio apertura al Expediente N.º 19.973, el cual está conformado por cinco tomos de aproximadamente 250 folios cada uno. Esta compilación de documentos, entre los cuales hay publicaciones, mociones, actas, noticias, correspondencia y otros insumos, ha sido de gran utilidad en el trabajo de la Comisión y de quienes suscribimos el presente informe. De estos documentos hemos extraído amplia información sobre los diferentes puntos de vista de instituciones públicas y privadas sobre los diferentes mecanismos que se han detectado por medio de los cuales muchas empresas evaden el pago de impuestos.

2. Audiencias

La Comisión Investigadora atendió aproximadamente 26 audiencias, tomando en cuenta funcionarios públicos, empresarios, consultores, periodistas y ciudadanos, quienes se detallan en el cuadro a continuación:

INSTITUCIÓN	COMPARCIENTE y CARGO	FECHA
Ministerio de Hacienda	Licenciado Fernando Rodríguez Garro, Viceministro del Área de Ingresos Señora Priscilla Piedra Campos Directora General de Hacienda Señora Susy Calvo Solís Directora de Fraude Complejo Señor Carlos Vargas Durán Director Tributación Directa	LUNES 6 DE JUNIO
		LUNES 13 DE JUNIO
Instituto Costarricense sobre Drogas	Licenciado Guillermo Araya Camacho, Director General	LUNES 20 DE JUNIO
Contraloría General de la República	Federico Castro Páez Gerente de Hacienda Pública	LUNES 27 DE JUNIO
Colegio de Abogados de Costa Rica	Froilán Alvarado Zelada Presidente Junta Directiva Juan León Blanco Presidente Fiscalía	LUNES 4 DE JULIO
Fiscalía Adjunta de Delitos Económicos, Tributarios y Corrupción	Wagner Molina Ruiz, Fiscal Adjunto Fiscalía de Delitos Económicos, Tributarios-Aduaneros y Propiedad Intelectual	LUNES 18 DE JULIO
Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica	Francisco Ovares Moscoa Presidente Junta Directiva Ana Fumero Presidenta Tribunal de Honor	LUNES 8 DE AGOSTO
Colegio de Contadores Privados de Costa Rica	José Antonio Corrales Chacón Presidente Junta Directiva Edwin Fallas Hidalgo Presidente Comisión de Fiscalía	Lunes 5 de setiembre
Fiscalía Adjunta contra el Narcotráfico	Miguel Abarca Rivas Fiscalía Adjunta contra la delincuencia organizada	LUNES 22 DE AGOSTO
Procuraduría General de la República	Magda Inés Rojas Chávez Procuradora General Adjunta	LUNES 12 DE SETIEMBRE
Super Intendencia de Entidades Financieras	Javier Cascante	LUNES 19 DE SETIEMBRE
Centro Interamericano de Administración Tributaria	Gonzalo Arias	QUEDA SIN EFECTO POR MOCIÓN 1-13 29-09-2016
Fiscal Adjunto de Legitimación de Capitales	Licenciado Álvaro Montoya	LUNES 31 DE OCTUBRE Realizada sesión 16
Expertos en Tributación	Lic. Allan Saborío Empresa Deloitte	LUNES 10 DE OCTUBRE Realizada sesión 14
	Lic. Francisco Villalobos Brenes Ex Director General de Tributación Directa.	Se dejó sin efecto
	Lic. Rafael Sayagués Ernest & Young, S.A	MARTES 25 DE OCTUBRE

INSTITUCIÓN	COMPARCIENTE y CARGO	FECHA
Expertos en Tributación		Realizada sesión 15
	Lic. Humberto Pacheco Bufete Pacheco Coto	LUNES 16-01- 2017 Realizada sesión 20
	Lic. Adrián Torrealba Bufete Facio & Cañas	LUNES 10 DE OCTUBRE Realizada sesión 14
Periodista	Amelia Rueda	Envío nota Leída en sesión 14
Director de Semanario Universidad	Ernesto Rivera Lo acompaña el Lic. Javier Cordoba, Jefe de Redacción	LUNES 14 DE NOVIEMBRE Realizada sesión 16
Socios de Borda Azul S.A	Hermes Navarro Vargas Gerald "Jerry" Ten Brink	QUEDA SIN EFECTO POR MOCIÓN 1-21 23-01-2017
Abogado	Pablo Gazel Pacheco	LUNES 07 DE NOVIEMBRE Realizada sesión 17
AmeliaRueda.com Data BaseARcom	Antonio Jiménez Rueda Editor Ejecutivo Alejandra Fernández Morera Periodista	LUNES 21 Realizada sesión 19
	Alberto Raven Odio Intermediario	LUNES 23-01- 2017 Realizada sesión 21
Grupo Nación.	Manuel Francisco Jiménez Echeverría, Presidente Ejecutivo de	LUNES 13-02- 2017 Realizada sesión 24
Fresh Market Centroamérica	Carlos González Jiménez, Director	Se dejó sin efecto CEMF-39-2017

3. Resumen de las Audiencias

Todas las intervenciones brindadas bajo juramento por los invitados a las audiencias de la Comisión Especial Investigadora se encuentran plasmadas en las actas, razón por la cual presentamos un resumen de cada una de ellas.

Resumen de las Audiencias Según Actas de la N.º 2 a la N.º 24

ACTA	FECHA	INVITADO	RESUMEN
Acta 2 y 3	6 de junio de 2016 13 de junio de 2016	Lic. Fernando Rodríguez Garro, Viceministro de Hacienda. Carlos Vargas Durán, Director de Tributación Directa y Priscilla Piedra Directora General de Hacienda.	<ul style="list-style-type: none">-Falta de identificación de personas físicas detrás de las transacciones.-Mayor necesidad de información, tanto nacional como internacional.-Exoneraciones societarias por la libre. Que se apruebe la siguiente legislación:<ol style="list-style-type: none">1. La aprobación del Proyecto de Fraude Fiscal.-Inclusión de la base de datos de beneficiarios finales.-Acceso a fuentes de información adicionales.-Fortalecimiento del cobro judicial.-Mejora en medios de notificación.2. Proyecto de Reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta.<ul style="list-style-type: none">-Normas Anti paraísoImpulso al concepto de renta mundial-Concepto de Establecimiento Permanente (Beps)-Base legal para la aplicación de normativa de precios de transferencia.-Norma de subcapitalización (Beps)-Gravamen a las ganancias de capital.-Eliminación de exoneraciones de dividendos entre sociedades.3. Proyecto de Reforma a la Ley del Impuesto General sobre las Ventas.<ul style="list-style-type: none">-Ampliación de la base imponible.-Garantizar que se pague el impuesto donde se consume el bien o el servicio-Cobro del IVA en servicios médicos como mecanismo de control para Renta.-Impuesto en economía digital.-Se reitera la importancia de un Registro de Accionistas y Beneficiarios (Adjunto N.1)

ACTA	FECHA	INVITADO	RESUMEN
Acta 3	13 de junio de 2016	Lic. Sussy Calvo y Lic. Gustavo Solano, Directora de del de Fraude Ministerio Hacienda	<ul style="list-style-type: none"> -Cumplir con las 15 recomendaciones de la estrategia BEPS de la OCDE. -Aprobar convenios para intercambio de Información tributaria con Panamá. -Incorporar normas para gravar las ganancias de capital, tanto en el mercado mobiliario como inmobiliario, o sea de terrenos y financiero, llenar vacíos en cuanto a la distribución de dividendos entre sociedades estableciendo una limitación a esas sucesivas traslaciones de dividendos inter societarios. Esto está contenido en el Proyecto de Reforma a la Ley de Impuesto sobre la Renta. -Mecanismos multilaterales de transparencia. -Mecanismos de planificación tributaria agresiva. -Proyecto de factura electrónica -Fortalecer el área de fiscalización tributaria. -Inclusión de normas anti paraíso en la Ley de Reforma de Impuesto de Renta. -Impulso a la renta mundial. -Ampliación de la base imponible en la Ley de Impuestos sobre las ventas. -Mejorar en el concepto de impuesto del valor agregado a la economía digital. -Registro de accionistas y beneficiarios finales. (Adjunto N.º 2)
Acta 5	20/6/2016	Lic. Guillermo Araya Director General del ICD Lic. Román Chavarría, Jefe de la Unidad de Inteligencia Financiera del ICD	<ul style="list-style-type: none"> -Debe existir en Costa Rica un registro de beneficiario final, donde de las personas jurídicas se pueda llegar hasta la persona física que integra estas personas jurídicas. -Modificación de artículos de la Ley N.º 8204 -Aprobar proyecto para cuentas de expedientes simplificados, que lo que pretende es bancarizar a la mayoría de la población desestimulando el uso de efectivo. -Fortalecer el control del sector de remesas y disminuir la informalidad de ellas. -Fortalecer la regulación de supervisión y control en el sector cambiario. -Establecer un régimen jurídico para los medios de pago electrónico que incluya el surgimiento de nuevas tecnologías. -Fortalecer la supervisión basada en riesgo en actividades designadas en el Artículo 15 de la Ley 8204. -Establecer disposiciones adicionales sobre la obligación de realizar la debida inteligencia identificada en países de mayor riesgo. -Fortalecer las sanciones para personas

			naturales y jurídicas en el incumplimiento de las obligaciones de lo que es el lavado de dinero y el financiamiento terrorista.
Acta 6	27/6/2016	Federico Castro Páez, Gerente de Hacienda Pública	<p><u>En Impuesto de Renta</u></p> <ul style="list-style-type: none"> -Regulación legal de precios de transferencia, conforme a prácticas internacionales. Normativa legal con límites razonables a deducción intereses. Uniformidad de tasas de impuesto rentas pasivas, remesas al exterior, ganancia de capital. -Sistema de renta global empresas. Valorar Sistema Renta Mundial -Instrumentos intercambio de información y de doble imposición. <p><u>En materia de delitos tributarios:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> -Proyecto de Fraude Fiscal, Artículo 10 PGR como actor en acción civil resarcitoria y participación técnica activa DGT (debe ser notificada actos proceso) (92 CNPT) -Mejorar conformación de expediente y prueba. -Especialización capacitación en delitos tributarios. AT y PJ -Valorar creación sede especializada delito penal tributario -Sistema monitoreo de casos de delitos tributarios y su incidencia. <p><u>Grandes Contribuyentes:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> -Fiscalización de Grandes Contribuyentes que declaran 0, o que declaran márgenes tributarios inferiores a los referenciales DGT. <p><u>Profesionales Liberales:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> -Sugieren plan selectivo de fiscalización, implementación de controles automatizados y cruces de información e intensificar uso de medio de pago electrónico. <p><u>Cobro Judicial:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> -Aprobar reforma en proyecto de Fraude Fiscal, para eliminar requisito notificación personal, previa a la presentación demanda judicial. -Actualización manual de cobro judicial; evaluación de resultados y control político sobre gestión de cobro; registro y revelación apropiada. -Dotación de recursos. <p><u>Sistema Nacional de Aduanas</u></p> <p><u>Asamblea Legislativa:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> -Valoración y aprobación del préstamo denominado Programa de Integración Fronteriza de Costa Rica, otorgado por el BID. -Dotar de presupuesto así como indicadores de gestión que permita la valoración de su ejecución.

			<p><u>Dirección General de Aduanas:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> -Mejoras en la ejecución del presupuesto. -Elaboración de cartera de proyectos de mantenimiento y modernización de las aduanas, de corto, mediano y largo plazo. -Modificación al Manual de Puestos y restricción de atinencias. -Fortalecimiento sistema de valoración de riesgos. <p><u>Exoneraciones fiscales:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> -Que la Asamblea Legislativa no apruebe exoneraciones hasta que esté seguro y haya consultado el tema. Reflejar en presupuesto nacional información sobre el gasto tributario (exoneraciones, etc.) y asignarse a ministerios. -Evaluación de beneficios sociales y patrimoniales y fortalecer control político. (Ver Adjunto 9)
Acta 7	4/7/2016	Lic. Juan León Blanco, Fiscal del Colegio de Abogados de CR	<ul style="list-style-type: none"> -En nuevas leyes aclarar los términos de "elusión" y "evasión". -Realizar foros sobre el tema a nivel académico en el Colegio de Abogados.
Acta 8	18/7/2016	Lic. Warner Molina, Fiscal Adjunto de Delitos Económicos, Tributarios del Poder Judicial	<ul style="list-style-type: none"> -Reformar la Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria de setiembre de 2012 para que se bajen los salarios bases de 500 a un número que permita cobrar no solo a grandes contribuyentes si no a pequeños también.
Acta 9	8/8/2016	Señores Ana Fumero y Francisco Ovares del Colegio de Contadores Públicos de CR	<ul style="list-style-type: none"> -Tienen borrador de una ley para evitar evasión fiscal. -Sistemas de control de calidad de las auditorías está aprobado por el Colegio. -Que se reforme la ley para que no dejen inscribir una sociedad si no hay un contador público asociado responsable, igual que en Guatemala. -Que se reforme la ley para que todos los estados de cuenta sean auditados igual que en Colombia. -Que se reforme la ley para que el Contador Público Autorizado sea el que firme los formularios tributarios. Adicional ver carta del colegio de contadores. . (Ver Adjunto 8)
Acta 10	5 de setiembre de 2016	Licenciado José Antonio Corrales Chacón, Presidente de Junta Directiva, Colegio de Contadores	<ul style="list-style-type: none"> -La legislación actual no regula figuras jurídicas como la escisión empresarial, adquisición de negocios, ventas de línea de negocio, no hay protección a socios minoritarios, etc. Existe un poco flexibilidad corporativa. Es un buen momento para que la legislación comercial se revise y se adapte a los estándares internacionales.

		Privados de Costa Rica	<p>- Patentizamos nuestra propuesta de que nuestra legislación tributaria debe actualizarse y que la reforma que se encuentra en proceso, debe ser integral, e incluir los conceptos de eficiencia, equidad y materialidad.</p> <p>-Transmisibilidad a herederos: Nos hemos quedado rezagados en legislación sucesoria. Hay Países que tienen vehículos jurídicos idóneos para planificar el patrimonio familiar. Caso típico las Fundaciones de Interés Privado. Sería un buen momento para tener figuras similares en nuestro país. (Ver Adjunto 8)</p>
Acta 11	12 de setiembre de 2016	<i>Licda. Magda Inés Rojas Chávez, Procuradora General Adjunta</i> <i>Licda. Mauren Vega Sánchez</i> <i>Licda. Rocío Solano Rave</i> <i>Licda. Sandra Sánchez Hernández</i> <i>Lic. José Enrique Castro Marín</i> <i>Lic. Juan Luis Montoya, Procuraduría General de la República</i>	<p>-Hemos evidenciado un desfase del ordenamiento, no solo en materia tributaria, sino también en la legislación comercial.</p> <p>-El Código de Comercio de 1964, aunque ha sufrido diversas modificaciones, no tiene regulaciones comprensivas de todos los fenómenos de empresas off shore y la proliferación de grupos y conglomerados sociales.</p> <p>-A nivel general en el Código de Comercio, no tenemos una regulación de estos grupos y conglomerados sociales y consecuentemente, tampoco vamos a tener una regulación en orden a relaciones vinculadas en estos grupos.</p> <p>-En general el tema de las cooperativas ha ocupado la atención de la Procuraduría, desde otros puntos de vista, hemos señalado la condición de empresa y el hecho de que muchas cooperativas ejercen una actividad lucrativa, que podría estar llevando a disfrute de incentivos o de beneficios que no se compaginan, tal vez en razón de su actividad con el objetivo inicialmente fue, el que motivo la regulación tributaria especial que les favorece.</p> <p>-La Ley 7293, pretendía como objetivo reducir o eliminar exoneraciones y desgravaciones tributarias, sin embargo es evidente que esta finalidad no se cumplió, sabemos que en nuestro ordenamiento las exoneraciones tributarias que otorgan no solo para que inicie una empresa su funcionamiento y en un momento en que puede considerarse indispensable, sino que al final de cuentas estas se convierten en permanente y que por ende no hay cuestionamiento de su utilidad y necesidad.</p> <p>-Por otra parte la misma regulación tributaria permite que se presenten casos de desgravación como podría presentarse a través de las reservas especiales que se permiten.</p> <p>-La administración tributaria debe contar</p>

			<p>con mayores potestades para determinar, cuando estamos ante un uso de negocios anómalos, que es necesario que cuenten con instrumentos que le permitan una verdadera investigación de inteligencia tributaria, y por ende para determinar cuándo una determinada planificación es, y por ende una determinación de la gestión de riesgo, envuelve en el fondo un interés de perjudicar al fisco.</p> <p>-Dentro de estas necesidades de reformas, la Procuraduría ha considerado que requiere una mejor precisión, los artículos 8, 10, 16, 18, que ya es objeto de reforma, 19 y 81, que también están siendo objeto de reforma, referente a la deducción de gastos, venta neta presuntiva, tratamiento de renta disponible, tratamiento de la renta disponible entre la sociedades de capital y a nivel del Código Tributario nos preocupa por algunas interpretaciones que se han presentado, la redacción de los artículos 8 y 12 del Código Tributario.</p> <p>-Entre otros aspectos que consideramos que deberían ser también objeto de una mayor precisión, está la posibilidad de disponer de la venta disponible entre sociedades de capital, que puede generar mecanismos que afectan la base imponible y la necesidad de una mejor regulación de las remesas.</p> <p>-Que haya una nueva regulación de los procesos de cobro, en este caso de créditos tributarios.</p> <p>-La Procuraduría en general también se ha planteado el tema de los cobros judiciales, y nosotros consideramos que a diferencia de cómo está la regulación que se ha propuesto de modificación del proceso de cobros, que debería revertirse la situación que se produjo con la Ley de Cobro Judicial de forma tal que los procesos de cobro fuesen conocidos también por una jurisdicción especial y no solo por la jurisdicción común.</p>
Acta 12	19 de setiembre de 2016	<i>Msc. Javier Cascante Elizondo, Superintendente</i> <i>Lic. Eugenio Rodríguez Zumbado, Dept. Asesoría Legal Sugef</i>	<p>Las escazas <u>potestades que tiene un supervisor bancario para poder realizar una efectiva supervisión de los grupos financieros y de las operaciones transfronterizas.</u></p> <p>-Costa Rica tiene una legislación bastante retrógrada en materia de supervisión consolidada; la última modificación que sufrió efecto desde el punto de vista de supervisión financiera fue en el año 95, cuando se hizo las reformas a la Ley Orgánica del Banco Central, donde se</p>

			<p>establecieron algunas potestades para la Superintendencia de bancos, pero hoy en día con una crisis internacional de por medio, la crisis del 2007-. -Es necesaria una legislación racional, que le permita al supervisor tener potestades para mirar las operaciones como un todo, para poder analizar la interconexión que pueda existir en los diferentes mercados, en diferentes plazas donde puedan operar las entidades a nivel de grupo, un grupo regional y; el tener también la posibilidad de requerir información para ese tipo de empresas que formen grupos financieros o grupos ecológicos. -Hoy en día esa posibilidad está limitada o hay ciertas entidades o ciertos negocios que no los podemos mirar por limitaciones legales. -Hay un proyecto de ley que lo pueden dialogar, hay un tema sancionatorio porque el marco sancionatorio que tiene la Superintendencia es de hace veinte años. -Una entidad que no nos entrega información correcta nosotros tenemos dos posibilidades de sanción para que ustedes vean lo difícil o lo suspendemos un día que es como tener un perro sin muelas que ladra, a nadie le hace gracia, o lo suspendemos noventa días que significaría quebrarlo y que probablemente yo pasaría defendiéndome en los tribunales... (inaudible) no existe en la ley, uno o noventa, entonces imposible aplicar ese marco sancionatorio, probablemente que digan entre uno y noventa.</p>
Acta 14	10 DE OCTUBRE 2016	Lic. Adrián Torrealba Navas, Fundador y socio actual del Departamento de Derecho Tributario del Bufete Facio & Cañas Lic. Allan Saborío Soto, Socio Director DELOITTE, expertos en Tributación.	<p>Consideró que La Ley de Impuesto sobre la Renta es realmente de antología. Piensa que la modificación de setiembre del 2012 al Código de Normas y Procedimientos Tributarios lo que hizo fue fortalecer a una administración tributaria que no necesariamente tiene ni la capacitación, ni la experiencia, ni las condiciones para actuar adecuadamente, pero que además lo hace sobre la base de una ley que es absolutamente imperfecta, como mencioné antes. Los Magistrados por unanimidad y por diferentes razones declararon inconstitucional el artículo 144 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. -Piensa que hay que modificar la Ley de</p>

			<p>Renta en términos de progresividad.</p> <p>-Hay que convertir el impuesto de ventas en un impuesto al valor agregado.</p> <p>-Hay una confusión de términos, entre elusión y evasión.</p>
Acta 15	25 de octubre de 2016	<i>Lic. Rafael Sayagués, Socio Director Tax & Legal</i>	<p>-El tema de capital adicional pagado, es algo que ha tomado una relevancia increíble y sobre todo en los últimos doce meses en este país.</p> <p>-El capital adicional pagado en primera instancia no es un pasivo; o sea no es una cuenta de deuda, no es una obligación, es una cuenta de patrimonio; es decir, es una cuenta de un aporte que los socios hacen a la compañía como cualquier otro aporte que pueda haber existido, que el más tradicional y que todo el mundo conoce es el capital social, que es el que se refleja en acciones.</p> <p>-Si ya desde el principio estamos diciendo que una cuenta patrimonial la tratamos como pasivo, ya a partir de ahí el nivel de desnaturalización que se le puede dar a cualquier transacción que incluya este tipo de partidas, en cualquier estructura de negociación en Costa Rica ya va a tener un problema, porque ya le estamos prejuiciando una posición técnica que no necesariamente es la correcta.</p> <p>-Hay situaciones que tal vez las autoridades tributarias consideran que hay un uso de algún tipo abusivo, también tenemos que entender que el hecho de que exista un vacío legal, no es algo que se le pueda atribuir al contribuyente, y si el contribuyente en esas circunstancias está teniendo un beneficio pecuniario porque no existe una restricción expresa como la que sí existe en otro montón de países.</p> <p>-Hay que revisar la propuesta de reforma de impuesto de renta que se está planteando donde ya por primera vez, expresamente lo quieren regular.</p>

Acta 16	31 de octubre de 2016	Lic. Álvaro Montoya Martínez, <i>Fiscal Adjunto,</i> <i>Fiscalía de</i> <i>Legitimación</i> <i>de Capitales</i>	<p>La ley 7093 estableció por primera vez el delito de legitimación. Este delito ya desde el año 88 trae una similitud a lo que tenemos hoy en nuestra legislación, que es –como pueden observar– se ha hecho referencia y se hace hasta la fecha que, para que se cometa el delito de legitimación la persona que lo somete tiene que saber que los dineros, bienes que está recibiendo, provienen de un delito y ahí lo subrayo “<i>siempre que hubiera conocido ese origen</i>”.</p> <p>-Por un lado hay que demostrar eventualmente que, proveniente de un delito se traslada un dinero de un lugar a otro, pero también y fundamental, que éste que lo recibe aquí en Costa Rica, sea que venga del exterior o que esté moviéndose a nivel interno, tiene que saber que ese dinero proviene de un delito; caso contrario, no hay delito.</p> <p>-Finalmente, la ley que está rigiendo el día de hoy, en cuanto al delito de legitimación es ésta, que es una nueva reforma que se hace con la Ley 8719, donde igual, se mantienen prácticamente las mismas acciones que pueden constituir la legitimación, pero ya no se habla de delitos graves, sino que expresamente dice la Ley, delito que dentro de su rangos de penas puede ser sancionado con pena de prisión de 4 o más años. Igual, se mantiene la agravante cuando proviene de delitos de narcotráfico, delitos conexos o de terrorismo o financiamiento del terrorismo; pero esto abrió un montón, la posibilidad de delitos precedentes para que realice el delito de legitimación de capitales; antes era solo narcotráfico, ahora puede ser cualquier delito que tenga una pena de prisión de 4 años o más; puede ser un robo agravado, un secuestro, un fraude, un sicariato, una administración fraudulenta; o sea, cualquier delito que tenga una pena de 4 años o más, puede ser delito base de legitimación de capitales.</p> <p>-De enero a setiembre de este año, en la Fiscalía de Legitimación de Capitales, en San José, vuelvo aclarar, lo que ha pasado hasta el momento es: han</p>
--------------------	----------------------------------	--	--

			<p>ingresado 58 casos; se han solicitado 64 desestimación; se han pedido 2 sobreseimiento y se han presentado 9 acusaciones y al final de setiembre el circulante; o sea, la cantidad de expedientes que se tenían en la oficina son 122 repartidos entre 3 fiscales, porque somos cuatro, pero yo no trámite, trámitan los otros compañeros; trámitan es que dirigen la investigación, yo estoy supervisándolos a ellos y estoy en relación con otras fiscalías también haciendo supervisión, pero yo no trámite, por lo que esa cantidad de expedientes lo trámitan tres compañeros fiscales. (Ver Adjunto N.º 5)</p>
Acta 17	7 noviembre de 2016	Lic. Pablo Gazel Pacheco, Socio Tax And Consulting, Consortium Legal	<p>Los países para someter a tributación, utilizan básicamente dos criterios, el criterio de territorialidad que significa que todo aquello que vaya a producir una ganancia gravable en un determinado territorio, va a ser gravado en ese territorio; y algunas jurisdicciones que utilizan los criterios de renta mundial, también hablan de lo que es el criterio de la residencia y definen qué se entiende en esos ordenamientos jurídicos por residencia fiscal.</p> <p>-Nuestro sistema sobre la renta, no ha sufrido grandes reformas desde su constitución en el año 88; esto ha hecho y ha permitido que haya, de alguna manera, una ligociudad en lo que es nuestro sistema al impuesto sobre la renta.</p> <p>-Se habla de más de 25 años de evolución de lo que es el derecho fiscal internacional y Costa Rica se ha quedado rezagada en esos 25 años, en donde prácticamente no ha habido ninguna evolución.</p> <p>-Lo que la OCDE le está dando mayor importancia ahora es a la transparencia y el intercambio de información entre las administraciones tributarias, para determinar si puede o no, si puede ser considerado o no un país como paraíso fiscal.</p> <p>-También a raíz de lo que es la internacionalización de la economía, el Grupo del G20 solicita a la OCDE</p>

			empezar a hacer una serie de estudios y recomendaciones para poder empezar a trabajar sobre lo que la OCDE o los G20 de quiere alguna manera llamar a hacer más homogéneos los sistemas tributarios de los diferentes países y que de alguna u otra manera nivelar las canchas sobre las cuales van a trabajar las administraciones tributarias o van a someter a tributación las administraciones tributarias.
Acta 18	Lunes 14 de noviembre de 2016	Lic. Ernesto Rivera, Director Señor Javier Córdoba. Semanario Universidad.	-Narró toda la historia del Bufete Mossack Fonseca y sus antecedentes. Se refirió a los hechos, información y documentos de Mossack Fonseca relacionados con algunos casos de Costa Rica. Indicó la forma en que se manejó la noticia a partir de la documentación dada a conocer. (Ver Adjunto 4)
Acta 19	21 de noviembre de 2016	Sr. Antonio Jiménez Rueda, Editor Ejecutivo, AmeliaRueda.com. Sra. Alejandra Fernández Morera, Periodista DataBaseAR.com	-Se detalla la forma en que inició la investigación y los alcances que esta tuvo. -El ICIJ no escoge a medios de comunicación, ICIJ escoge a periodistas y ellos, en el caso de Costa Rica contactan a Alejandra Fernández, quien es la editora de la Unidad de Investigación de AmeliaRueda.com y también estaba pronta a convertirse en la editora de un nuevo medio de comunicación, que nosotros estábamos planteando lanzar, no dentro de AmeliaRueda, sino como parte de la empresa que también es propietaria de AmeliaRueda.com. - Todos los reportajes que se publicaron se trabajaron exclusivamente en databacear.com. Ninguno reportaje se publicó en ameliarueda.com. Ninguno de los reportajes de Panamá Papers, se publicó con ameliarueda.com, ni tampoco Nuestra Voz transmitió ni participó en la investigación de ninguno de los reportajes de Panamá Papers. - En resumidas cuentas habían doscientas catorce mil sociedades, doscientas once jurisdicciones, enlaces a doscientos países, y en total cuarenta años de información; o sea, si alguien se ponía veinticuatro horas al día, siete días a la semana a revisar cada una de la información que hay ahí, le toma cuarenta años. Ese es la amplitud de esa base de datos, de los Panamá Papers.

		<p>- En este caso nosotros tomamos la determinación y como lo pueden ver en las publicaciones, cuando aparecen correos electrónicos, por ejemplo, no son publicados en su manera íntegra, sino que se deja únicamente una parte que no permita que a esa persona luego la vayan a bombardear con correos electrónicos o sus cuentas bancarias, o si es un pasaporte, porque hay dentro de esos archivos, una serie de informaciones muy delicadas que, en caso de que se haya utilizado como imagen o ilustración, hay información que se redacta, que se oculta, no en el sentido oscuro de ocultar, sino de respeto a la privacidad.</p> <p>-A la fecha de la información local generada, DataBaseAR ha publicado nueve historias, vamos a repasar algunas de las que nosotros consideramos más llamativas, no las nueve historias, además en aras también del tiempo.</p> <p>-Hay muchas cosas que serán ya las autoridades pertinentes las que tengan que determinar si hubo o no una ilegalidad, como es el caso de ida y vuelta. Consultada, Hacienda lo que responde es, "tendremos que hacer una investigación para ver si esa transferencia ida y vuelta hacia una empresa controlada por una misma persona, significa una utilidad y si esa utilidad debió haber pagado impuestos y si lo hizo o no lo hizo".</p> <p>-Ese tipo de cosas, ese tipo de quizás portillos son los identificados, pero ya que nosotros podamos decir estas son ilegalidades que deben reformarse en el país pues no estamos en la posición para hacerlo.</p> <p>- Para nosotros fue más allá de la oportunidad de participar en un esfuerzo periodístico global sino también la oportunidad de marcar una diferencia histórica que creo que también es el momento en el que ustedes como diputados están. Poder marcar la diferencia y generar un cambio que no solo es necesario de un sistema que puede ser que haya sido válido por muchísimos años, pero que claramente</p>
--	--	--

			<p>no solo los ciudadanos sino que las nuevas realidades están pidiendo a gritos, que sea reformado y que se plante un nuevo modelo. Sin duda a mí me entusiasma, como creo y los he escuchado a ustedes, también les apasiona el poder cumplir esa labor histórica, y mucha suerte que no es nada fácil. (Adjunto N.º 3)</p>
Acta 20	16 de enero de 2017	Sr. Humberto Pacheco Coto, experto tributario y Sr. Randall Madriz, socio.	<p>-La elusión o es ni un delito ni es inmoral, es un derecho del contribuyente reconocida universalmente, significa no pagar más impuestos de lo que la ley exige. Quienes no lo aceptan así y pretenden satanizarla están contradiciendo e irrespetando una clara resolución de la Sala Primera de 2009, que reafirma que es una concepto universal.</p> <p>- Este país necesita una reforma fiscal pero necesita una reforma fiscal y varias otras cosas muy relacionadas que deben darse en un mismo contexto, porque ya estamos sobrecargados.</p> <p>- La renta mundial, está considerada un detimento para las economías de los países en vía de desarrollo, aún los desarrollados como los Estados Unidos de América están considerando quitarla y viene debatiendo eso largamente porque causa fuga de su propio capital al extranjero. Las naciones más poderosas fracasan en cobrarla y continúan dando amnistías para tratar de hacerlo atractivo, vienen a nuestra memoria Estados Unidos, Alemania, Italia, Inglaterra y Canadá que han fallado, algunos de estos, con múltiples amnistías y ni aun así la arrancan, y ellos tienen los mecanismos poderosos para perseguir a sus ciudadanos y a sus obligados tributarios por el mundo.</p> <p>-A los únicos asesores tributarios que les interesa la renta mundial es a aquellos que anteponen su negocio por encima de los intereses del país, ellos ven en eso una mina de oro profesional cuando sus clientes tengan que reorganizar todas sus estructuras, pero el daños al país sería muy grande para siquiera considerarlo. El botón adicional de prueba está en que aún los Estados Unidos tuvieron que crear excepciones</p>

			<p>a la renta universal.</p> <p>- Lo de los dividendos incluidos en renta global habría que tener cuidado, porque como dije anteriormente ya los dividendos, ya la plata de los dividendos, la ganancia de los dividendos le fue grabada bajo el impuesto de la renta a la compañía, si la distribución que hacemos hoy en día, que pagan un impuesto más bajo, se la metemos en la renta cedular al contribuyente, se le dispara al 30 %, entonces va terminar pagando 30 % por impuesto de dividendos, de manera que hay que tener cuidado con eso de los dividendos, hay que buscarle la comba al palo, porque si no ya más bien lo que haríamos es encarecer muchísimo y la doble imposición que significa el impuesto de dividendos.</p>
Acta 21	23 de enero de 2017	Licenciado Alberto Raven Odio, Bufete Zurcher, Odio & Raven	<p>-Aclaró que no se dedica a impuestos, “nunca me he dedicado a impuestos, no soy un experto nada de lo que yo les pueda decir en impuestos les va a servir para nada, pero si he tenido contacto con sociedades panameñas en el ejercicio de mi profesión, por una serie de razones, primero que todo les voy a explicar cómo funciona esto, uno tiene un contacto con una firma panameña, los primeros contactos que uno tiene es cuando ellos vienen, se presentan, hacen una gira por Costa Rica, se presentan en las diferentes oficinas, uno los conoce y algunos usaremos sus servicios y otros no, a mí me tocó la buena o mala suerte de conocer a estos señores de Mossack, hace muchos años”.</p> <p>- Indicó que “Se probó con esta gente, dieron un buen servicio, y se les siguió utilizando, en ese momento la firma no había sido cuestionada, no teníamos la menor idea de que se dedicaran a lo que ustedes ya conocen, era una firma tradicional de Panamá, de buena recomendación no tendríamos por qué creer que estábamos tratando con alguien que podía ser lo que ustedes ya conocen.</p> <p>- Se refiere al artículo 161 del Código de Comercio dispone que, en las asambleas</p>

		<p>de los accionistas de las sociedades costarricenses pueden reunirse en segunda convocatoria, y que en esa segunda convocatoria los acuerdos son tomados por la mayoría simple de los presentes, entonces se puede firmar un acuerdo de estos y cree que está cubierto pero en determinado momento la mayoría se pone de acuerdo, no asiste a la primera convocatoria, se presenta en segunda convocatoria, burla el acuerdo que tenía con sus accionistas porque de acuerdo con la decisión que usted dice, los accionistas no pueden pactar en contra del artículo 171. Cuando a uno se le presenta un caso de esos, rápidamente termina constituyendo cuatro o cinco, y “ese es el caso más común con el que me he enfrentado yo en mi carrera profesional, porque Panamá, porque es lo más cómodo, primero que todo la ley no tiene ese problema del artículo 171 del Código de Comercio, es lo más accesible y lo más cómodo para nosotros porque vas con coger el teléfono y llamar a uno de estos bufetes panameños que se dedican a eso, le crea una sociedad y en cuestión de semanas usted tiene eso y ya tiene el negocio listo para firmar los contratos.”. “¿Sirve esto para evadir impuestos?, no me parece que sirva para evadir impuestos, de hecho lo hemos conversado con nuestros clientes y se lo hemos hecho saber, en la mayoría de los casos incluso tiene un nivel impositivo mayor, porque la empresa costarricense va a trabajar en Costa Rica, va a pagar impuesto de renta, con una tasa del 30 % y luego va remitir las utilidades a la socia, que es la empresa panameña y va a volver a pagar ahí el impuesto de las remesas del 15 % y va tener una tasa efectiva del 40.5 %.”</p>
--	--	--

Acta 24	13 de febrero de 2017	Lic. Manuel Francisco Jiménez Echeverría, Presidente Ejecutivo Grupo Nación.	Aclaró que no tenía nada que ver con el Grupo Península Papagayo Ventures y que era socio de Florida Asian Farm Company. Aclaró que el Grupo Nación llegó a una conciliación con Hacienda porque consideramos que el desenfoque que habíamos tenido con esta caso abierto por doce, trece años y la necesidad de enfocarnos en los problemas que está teniendo la prensa. -Entre más simple el Código Fiscal, más sencillo, menos reglamentación tenga, más fácil es controlar la recaudación y la evasión. - No hay mucho que perseguir en la renta mundial, que lo que hay que hacer es simplificar y cobrar lo que es renta territorial, irse a una renta mundial va ser muy caro de fiscalizar y lo que se va a percibir no es significativo, creo que le sucede a muchos países grandes en el mundo que tienen renta mundial.
Acta 26	27 de febrero de 2017	Sr. Carlos Vargas Durán, Director General de Tributación Directa Ministerio de Hacienda y Sussy Calvo, Subdirectora de la Subdirección de Investigación de Fraude de la Dirección de Fiscalización	Expuso el proceso de acceso y el plan de acción BEPS. (Ver Adjunto 7)

4. Otras Fuentes

Para elaborar este Informe acudimos a otras fuentes facilitadas como el Sistema de Información Legislativa (SIL, el Sistema Costarricense de Información Jurídica (SINALEV), Asesores externos de Sugef, Banco Central y otros.

CAPÍTULO IV

ALGUNOS MECANISMOS UTILIZADOS PARA LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL

1. Aspectos Generales sobre la Transparencia fiscal

Son varias las razones que la literatura reciente apunta como causas de los esfuerzos mundiales por transparentar el uso de mecanismos para la evasión y la elusión, y controlar el uso de las figuras financieras y jurídicas que los países proveen y que facilitan el comercio, la inversión y la gestión financiera de las empresas, pero que también son utilizadas para la protección de recursos provenientes de jurisdicciones con altas cargas tributarias, el incumplimiento tributario, y el financiamiento de actividades criminales como la legitimación de capitales y el terrorismo. Los ataques terroristas del World Trade Center, la lucha internacional contra el terrorismo y más recientemente la crisis mundial del 2008, son los principales elementos que se asocian al reinicio de los procesos de mejoramiento de la transparencia fiscal y financiera en el mundo.

Particularmente, la crisis del 2008 provocó que el G20, Grupo que alberga a los 20 países más ricos del mundo, solicitara la intervención de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), a fin de establecer estándares internacionales de transparencia fiscal y financiera, para combatir los flujos financieros que eluden o evaden el pago de impuestos en sus respectivas jurisdicciones tributarias que, en importante cantidad de casos, pueden estar financiando actividades criminales como la legitimación de capitales o el terrorismo internacional, y que se esconden o confunden con los flujos normales de inversión financiera en el mundo globalizado de hoy, utilizando los denominados “*paraísos fiscales*” y bancos, sociedades y cuentas OffShore o deslocalizadas.

Al respecto la OCDE ha planteado que “*a medida que el mundo se ha globalizado cada vez más, es más fácil para todos los contribuyentes hacer, mantener y administrar inversiones a través de instituciones financieras fuera de su país de residencia. Grandes cantidades de dinero se mantienen ‘offshore’ y circulan sin impuestos haciendo que los contribuyentes no cumplen con las obligaciones fiscales en su jurisdicción de origen. La evasión fiscal*

*extraterritorial es un serio problema para las jurisdicciones de todo el mundo, tanto que pertenezcan o no a la OCDE, pequeñas o grandes, en desarrollo o desarrolladas*⁸.

Estos “paraísos fiscales” o “tax haven”, como se denominaba anteriormente, son jurisdicciones con fiscalidad privilegiada en las que los impuestos aplican solo dentro del país y excepcionalmente con tasas muy bajas sobre las rentas de fuente extranjeras. Es decir, muchos de estos paraísos fiscales se encuentran en condiciones legales inclinadas al favorecimiento de la inversión privada extranjera.

William J. Gibbons⁹ describe a los paraísos fiscales como “*países o territorios cuyos impuestos sobre la renta o sobre el patrimonio, gravan con tarifas muy reducidas o no gravan en absoluto, las rentas obtenidas fuera del territorio al que se extiende su jurisdicción, por las sociedades en él constituidas*”.

En la práctica, los “paraísos fiscales” se fueron transformando eufemísticamente en Banca o Centro financieros “Offshore”, y los términos se fueron haciendo sinónimos especialmente con la globalización financiera que inició en los años setenta, luego de la crisis del petróleo y los denominados petrodólares, o colocaciones financieras que los productores de petróleo realizaron en esa década, a raíz del exceso de liquidez que una escalada importante en los precios del crudo provocó.

Hoy se entiende que existe Banca o Centros “offshore”, y sociedades e inversiones “offshore”, en mercados financieros de “ultramar”, haciendo relación a lugares fuera de las fronteras de los países desarrollados occidentales, en los que por sus condiciones impositivas, principalmente sobre los flujos financieros, buscan obtener más rentabilidad y la reducción de la carga impositiva.

Aunque no hay datos oficiales dadas las características de protección y confidencialidad de los datos personales que las entidades financieras ofrecen en estos lugares, el economista francés Gabriel Zucman¹⁰, estima que al menos 5,8 billones de euros se encuentran en estas jurisdicciones. La

⁸ OCDE. Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters. 2014. p 9.

⁹ Gibbons, William. “Tax Factor In Basing International Business Abroad”, citado por Thierry Godefroy , Pierre Lascoumes, El Capitalismo Clandestino, editorial Paidos, Barcelona, 2005

¹⁰ Autor de “La riqueza oculta de las naciones”

Organización No Gubernamental Tax Justice Networks, ha calculado en 30 billones de dólares el cúmulo de capital pasivo en jurisdicciones “offshore”, de todo tipo, es decir, desde inversiones financieras de los países, hasta actividad delictiva.

Hoy a estos países, la OCDE ha estado denominando jurisdicciones no cooperantes en el contexto del Foro Global de Transparencia que tomó bríos a partir de la crisis del 2008 y el llamado del G20 antes descrito. El crecimiento de la economía “offshore”, fundamentada en un entramado de paraísos fiscales que acaban distorsionando y alterando el funcionamiento de la economía global, supone un desvío de recursos imprescindible para garantizar el estado del bienestar. Los países tienen un interés común en mantener la integridad de sus sistemas tributarios y de ahí la estrategia de mejorar la cooperación entre las administraciones fiscales contra la evasión fiscal y con ello proteger la integridad de los sistemas fiscales, a través del intercambio de información tributaria.

Según la OCDE, “*la elusión y la evasión fiscales amenazan los ingresos del gobierno en todo el mundo. La globalización genera oportunidades para aumentar la riqueza mundial, pero también se traduce en un aumento de los riesgos. Con el aumento de los flujos transfronterizos de capital que vienen con un sistema financiero global, las administraciones tributarias de todo el mundo se enfrentan a desafíos cada vez mayores respecto de la correcta aplicación de sus leyes fiscales. Para hacer frente a estos desafíos, las autoridades fiscales deben confiar cada vez más en la cooperación internacional basada en la aplicación de normas internacionales de transparencia y de intercambio efectivo de información. Una mejor transparencia e intercambio de información con fines fiscales son claves para asegurar que los contribuyentes corporativos e individuales no tengan refugio seguro para ocultar sus ingresos y activos y que paguen la cantidad correcta de impuestos en el lugar correcto*”¹¹ De hecho, la OCDE registra 518 acuerdos de intercambio de información aprobados entre jurisdicciones cooperantes a la fecha.

¹¹ OCDE, Exchange of Information on Request, Handbook For Peer Reviews 2016-2020 Global Forum On Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes, 2016. p 9. Traducción no oficial

El Centro Interamericano de Administración Tributaria (CIAT) incluso va más allá de lo establecido por la OCDE y plantea que “*los relevantes escándalos internacionales por fugas de datos masivos -"offshore leaks"- (bancos UBS y HSBC de Suiza -"lista Herbe Falciani"-, las rulings de Luxemburgo y los recientes “Panamá Papers”), ponen en evidencia la magnitud de los bolsones de evasión y planificación fiscal abusiva por activos financieros y sociedades offshore no exteriorizadas fiscalmente ante los respectivos Estados*”.¹²

Pero, ¿qué debemos entender por Evasión y Elusión Tributarias? Nuestra legislación nacional no contiene estos términos y son en sí mismos difíciles de definir, incluso para la OCDE. Este organismo internacional define **Evasión** como los “*arreglos ilegales donde se oculta o se ignora la responsabilidad fiscal, es decir, donde el contribuyente paga menos impuestos de los que está legalmente obligado a pagar ocultando los ingresos o información a las autoridades fiscales*”; y en relación con la **Elusión**, la OCDE expresa que se entiende cómo la “*disposición de los asuntos de un contribuyente que tiene por objeto reducir su obligación tributaria y que, si bien el acuerdo puede ser estrictamente legal, suele estar en contradicción con la intención que con la Ley se pretende seguir*”¹³

La diferencia entre ambos términos es muy sutil, en la medida en que la elusión se refiere a las maniobras legales que los contribuyentes realizan dentro o fuera de la jurisdicción original, que coincide con el entramado legal tributario; mientras la evasión son las maniobras que buscan evitar el pago de los impuestos ocultando información relevante y reduciendo los impuestos a pagar. Pero además, la elusión puede convertirse fácilmente en evasión en la medida en que la Administración Tributaria logra encontrar el entramado elaborado para evitar el pago de los impuestos.

La llamada planificación fiscal agresiva, generalmente ligada a las maniobras de elusión, aunque también a maniobras de evasión, se refiere a la actividad en la que participan bancos, bufetes de abogados, asesorías fiscales y grandes

¹² CIAT. Estándares de Transparencia e Intercambio Automático de Información Tributaria en América Latina, junio 2016, p 2.

¹³ <http://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm>

consultorías, generalmente de manera legal, siempre y cuando sean declarados los fondos utilizados.

Básicamente lo que tratan de hacer algunos tributaristas es utilizar la normativa existente y sus resquicios, para reducir la factura fiscal. Incluso, Humberto Pacheco, experto tributarista y compareciente ante la Comisión, expresó que *“la elusión no es ni un delito ni es inmoral, es un derecho del contribuyente reconocida universalmente, significa no pagar más impuestos de lo que la ley exige. Quienes no lo aceptan así y pretenden satanizarla están contradiciendo e irrespetando una clara resolución de la Sala Primera de 2009, que reafirma que es una concepto universal”*¹⁴.

El sistema impositivo costarricense, no tiene en la actualidad una definición clara de los conceptos de elusión y evasión. Se ha tendido a utilizar lo que la literatura ha definido en el sentido de que la Evasión, es el acto mediante el cual el obligado tributario evita, de manera ilegal, el pago de los impuestos correspondientes, y la elusión busca lo mismo, pero por medios legales.

Nuestro sistema tributario, al igual que el de muchos países del mundo, se ha visto sometido a estos riesgos del entorno financiero globalizado actual, en parte por la estructura que el sistema impositivo tiene en la actualidad.

Actualmente, el sistema tributario de Costa Rica, regula de manera cedular las rentas de los obligados tributarios, es decir, se norma por medio de cédulas de imposición, definiéndose en la legislación las fuentes de ingreso que serán gravadas con un determinado impuesto y las que no, ya sea por no sujeción o por exoneración expresas.

Según las investigaciones realizadas por la Subdirección de Investigación del Fraude Tributario de la Dirección General de Tributación, y con base en los casos que se han venido denunciando penalmente, las maniobras tendientes a evadir los impuestos se enfocan en no pagar esencialmente dos de las cédulas impositivas que establece nuestro sistema tributario: el impuesto sobre las utilidades (renta) y el impuesto sobre la renta disponible (dividendos).

¹⁴ Acta de la Sesión 20. 16 de enero de 2017

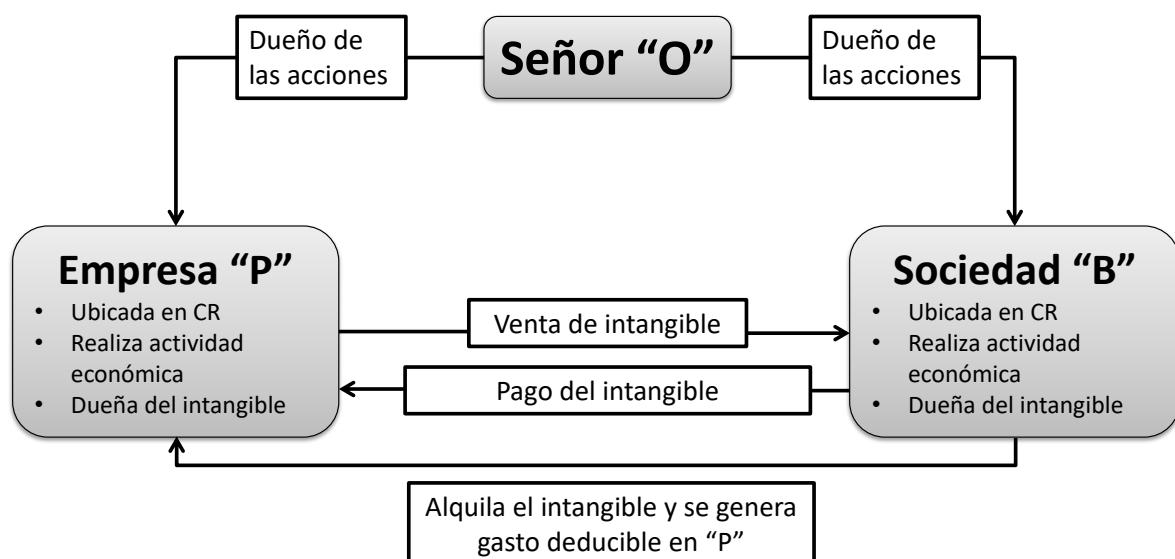
2.1. Maniobras respecto del impuesto sobre las utilidades

El no pago del impuesto sobre las utilidades (renta) únicamente tiene dos vías para ejecutarse: 1) no declarando la totalidad de los ingresos percibidos, o 2) declarando gastos que no son deducibles.

En relación a la declaración parcial de los ingresos, se vuelven claves los beneficios fiscales de otros Estados con nula o baja tributación. Uno de los mecanismos que se ha detectado es la generación de ventas subfacturadas, o sea ventas realizadas a otras sociedades extranjeras a un precio muy bajo, con el fin de no tener rentabilidad de la operación a nivel local, y trasladarla a otra jurisdicción extranjera de baja o nula tributación, es decir un “*paraíso fiscal*”. El vínculo de este mecanismo, con lo que se conoce como “*precios de transferencia*”, alerta en relación a la necesidad de una regulación explícita que lo habilite, además de lo ya establecido por vía decreto.

Por su parte, las maniobras para la creación de gastos aparentemente deducibles, que en no pocos casos pasa por la constitución de sociedades vinculadas generalmente por el control que tienen sobre ellas sus beneficiarios finales, buscan simular gastos por servicios o financiamientos inexistentes (Ver Ejemplo 1). Sobre el particular un apartado esencial a valorar es la subcapitalización que se ha venido dando entre empresas vinculadas, para desarrollar escudos fiscales que les permiten reducir la base imponible sobre la que se calcula el impuesto.

Ejemplo 1. Simulación para evadir el impuesto sobre la renta disponible



Fuente: Exposición del Ministerio de Hacienda, actas 3 y 4 del 13 de junio de 2016

En general, la normativa nacional es muy amplia, lo que ha posibilitado una alta litigiosidad, permitiendo a las empresas y sus asesores tributarios aprovecharse de los vacíos legales existentes para reducir los impuestos o las bases de ellos.

2.2 Propuestas de mejora

En función de lo anterior algunos aspectos que podrían mejorarse legislativamente son justamente estas figuras jurídicas. En ese sentido, es necesario revisar y valorar lo siguiente:

- 1) Las exoneraciones otorgadas a la distribución de dividendos a personas jurídicas domiciliadas en el país o por medio de cuotas sociales o acciones nominativas de la sociedad, pues esto genera distorsión en relación con el gravamen que pesa sobre la distribución de dividendos a personas físicas o a persona extranjera (remesas al exterior).
- 2) Regular de mejor forma y de manera más amplia, los aportes extraordinarios de capital, pues en la actualidad no tiene los mismos determinantes legales que el aumento o reducción de capital social, que si requieren registrarse mediante protocolo o mediante proceso legal para proteger a los accionistas en casos de reducción del capital.
- 3) Limitar, de acuerdo con las normas BEPS de la OCDE, el pago de financiamientos entre empresas vinculadas (subcapitalización) para evitar que se utilice como escudo fiscal, especialmente en conjunto con los aportes extraordinarios de capital accionario.
- 4) Una mejor regulación de las ganancias de capital y unificar tarifas para evitar las diferencias actuales.
- 5) Analizar de forma más integral el tema de la sub y sobre facturación de conformidad con las normas BEPS.
- 6) Definir claramente el concepto de Establecimiento Permanente en la legislación nacional de conformidad con las normas BEPS
- 7) Establecer una base normativa legislativa sobre precios de transferencia de empresas relacionadas.

3.1 Maniobras respecto del impuesto sobre la renta disponible

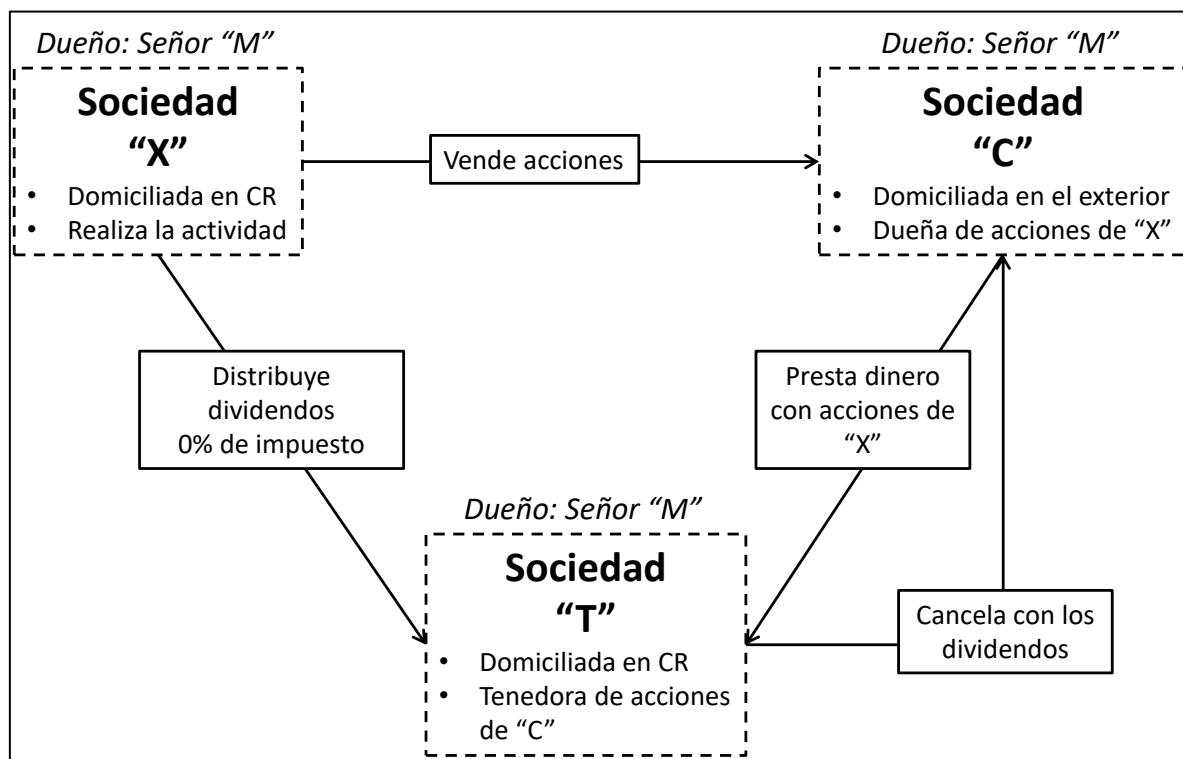
El impuesto sobre la renta disponible o popularmente conocido como el impuesto a los dividendos, se aplica únicamente sobre su distribución a las personas físicas domiciliadas en el país, exonerándose aquella distribución efectuada a personas jurídicas, según lo establecido en el punto 1) del inciso b) del artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, N.º 7092 de 1 de junio de 1988 y sus reformas.

Complementariamente a lo anterior, aquella distribución de dividendos que se gestione a personas físicas o jurídicas domiciliadas en el extranjero, sí se encuentra sometida a gravamen según lo estipulado en el artículo 54 inciso b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto de las remesas al exterior.

En este contexto, se han detectado dos tipos de defraudación orientadas al no pago de este impuesto. Uno a nivel local y otro con la participación de accionantes internacionales.

El primer tipo es el relacionado con la exoneración que tiene el sistema tributario en la distribución de dividendos entre personas jurídicas domiciliadas en Costa Rica. Esto ha llevado a crear largos y complejos entramados societarios, mediante los cuales se busca ocultar los ingresos reales y las personas físicas dueñas reales de las acciones o beneficiarias finales de dichos entramados societarios. (Ver ejemplo 2)

Ejemplo 2. Simulación para evadir el impuesto sobre la renta disponible



Fuente: Exposición del Ministerio de Hacienda, actas 3 y 4 del 13 de junio de 2016

La entrada en vigencia de la Ley de Lucha contra el Fraude y la creación del registro de accionistas de acceso para la Administración Tributaria, facilitará el conocimiento de los beneficiarios finales de las sociedades mercantiles creadas y el intercambio de información con otras jurisdicciones con quienes se tiene acuerdo de intercambio de información. Esto permitirá a la Administración Tributaria, conocer si tal entramado societario se utiliza para fines económicos y de inversión o bien si es utilizado como instrumento para evadir el pago de los impuestos.

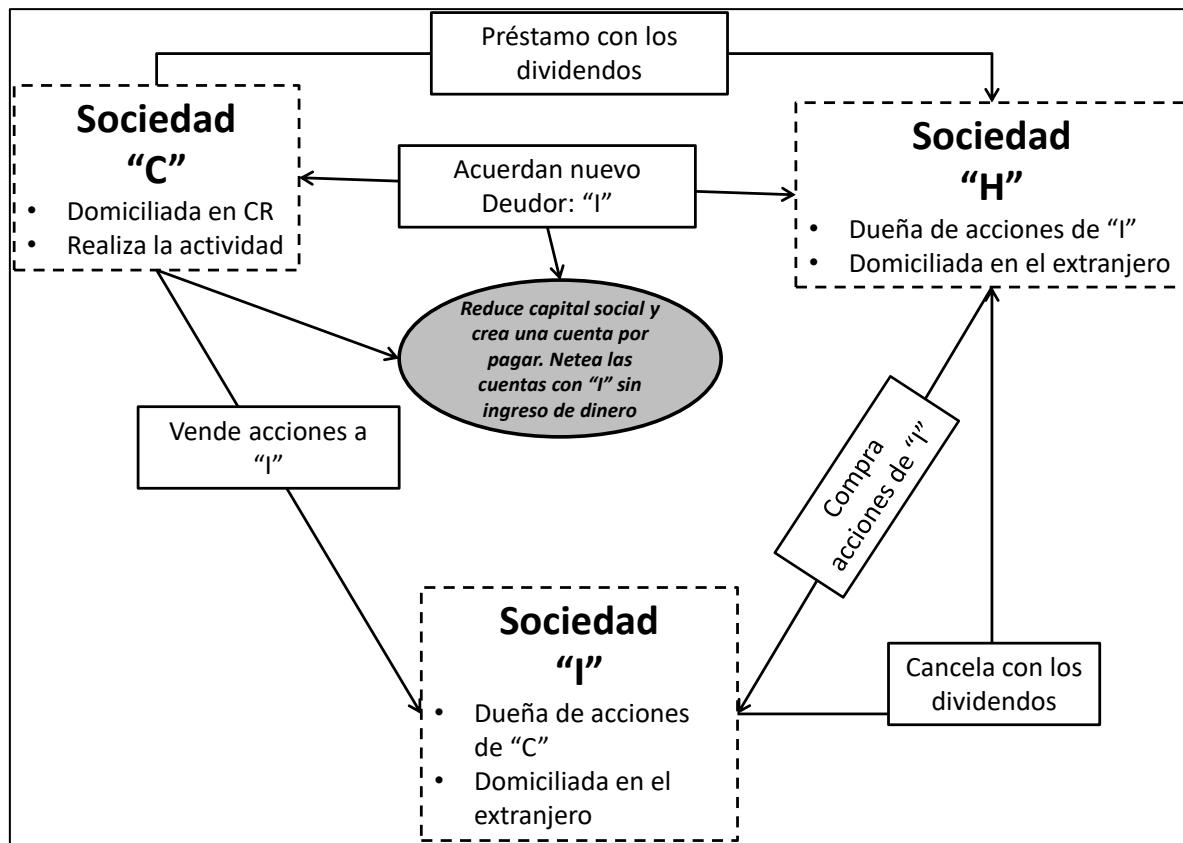
Originalmente, el objetivo de tal exoneración fue favorecer la capitalización entre empresas, no obstante actualmente, esta exoneración ha convertido las sociedades nacionales en mecanismos para tener patrimonio, desvirtuándose el objetivo original.

Como se pudo constatar con los ejemplos de casos planteados ante la Comisión legislativa por parte de las autoridades hacendarias, estas sociedades dueñas a su vez de otra, son utilizadas para canalizar los dividendos hacia ellas, y la canalización de los recursos en forma de pasivos hacia otras sociedades generalmente domiciliadas en otras jurisdicciones tributarias.

El segundo tipo de defraudación detectada por la Dirección General de Tributación, está relacionada con las remesas de dividendos al exterior. Estos flujos financieros, están gravadas con el impuesto sobre remesas al exterior regulado en los artículos 52 y siguientes de la Ley del Impuesto sobre la Renta, específicamente en el inciso b) del artículo 54, que los define como rentas de fuente costarricense y por ende gravadas por este impuesto.

Las maniobras de evasión de este impuesto utilizan negocios jurídicos anómalos o sociedades extranjeras opacas, para simular una realidad jurídica que en la práctica no funciona como se describe en la documentación. Para este tipo de maniobras se utilizan figuras tales como: el préstamo o cualquier tipo de financiamiento, el aporte extraordinario de capital, las ganancias de capital establecidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta, para simular ante la Administración Tributaria que los pagos o cancelaciones consisten en tales figuras, cuando en la práctica es un reparto o distribución oculta de dividendos (Ver ejemplo 3).

Ejemplo 3. Simulación con pasivos entre sociedades vinculadas



Fuente: Exposición del Ministerio de Hacienda, actas 3 y 4 del 13 de junio de 2016

El abuso de este tipo de negocios jurídicos anómalos requiere un conocimiento amplio y profundo de los sistemas tributarios internacionales, y las relaciones jurídicas de las diversas jurisdicciones tributarias utilizadas. Se crean sociedades en el extranjero, generalmente en países que se califican como *"paraísos fiscales"* o estados no cooperantes, para realizar las operaciones con las sociedades domiciliadas en el país.

3.2 Propuesta de mejora

En relación con estos tipos de defraudación y evasión fiscal, es necesario valorar la pertinencia de esta exoneración sobre la distribución de dividendos entre sociedades nacionales en vista del uso abusivo que se ha registrado en las comparecencias ante la comisión.

CAPÍTULO V

RECOMENDACIONES

Los firmantes estamos conscientes del grave problema fiscal y además de los mecanismos elusivos que tiene nuestro sistema tributario. También estamos claros que se usan diversas maniobras para la evasión tributaria, utilizando instrumentos que el mundo globalizado de hoy tiene para la inversión. Estamos claro que no todo lo que se ha denominado “offshore” representa una estructura para actividades fraudulentas o evasión, pero igualmente estamos claros que si se utilizan para estos fines.

Entre las propuestas de reforma legal que se encuentran en este apartado, figuran las relativas a reformas a las leyes impositivas, en el sentido de mecanismos de control y mejora de la recaudación, cerrando los portillos que hemos logrado detectar en la discusión de la Comisión. Sin embargo, los firmantes estamos conscientes que la reforma que resolvería estructuralmente el problema de finanzas públicas va más allá de las propuestas que acá se exponen como recomendaciones al Pleno de la Asamblea Legislativa y a los costarricenses.

Se requiere una reforma fiscal comprensiva, integral, suficiente, inclusiva y progresiva, que atienda tanto elementos del lado del gasto como del ingreso, en la que se ajusten los temas de empleo público y pensiones con cargo al presupuesto como correlato de las reformas a las leyes de los impuestos y de los procedimientos de cobro. Este es un principio de responsabilidad de los firmantes, en la medida en que no es de recibo la actitud irresponsable de una reforma estrictamente tributaria, que no resuelve el problema en el largo plazo.

La reforma estrictamente tributaria propuesta por las actuales autoridades públicas es necesaria pero no suficiente. No es comprensiva, sino acotada a los ingresos. No es integral ni inclusiva, porque no toca los temas de gasto como debiera. Según el Fondo Monetario Internacional la reforma debe alcanzar 3,75 puntos porcentuales del Producto Interno Bruto (PIB), con medidas tanto por el lado de los ingresos, como por el lado de los gastos.

En ese sentido, lo propuesto en este informe busca aunar esfuerzos para evitar la defraudación fiscal, y complementa el esfuerzo de mejores ingresos, atacando lo que se deja de recaudar por maniobras de elusión y evasión que se realizan para evitar el pago de los tributos. Es necesario hacer un esfuerzo grande y mayúsculo para hacer que los impuestos existentes se cobren bien y de manera completa, y dado que se requieren reformas para eliminar vacíos de la legislación actual, este documento propone algunas de ellas para avanzar en esa dirección.

1. Renta Mundial

La legislación tributaria costarricense tiene carácter cedular y territorial. Ambos son conceptos que explican que las rentas no se integran o globalizan, y que lo percibido en exterior, no se grava.

En el caso de la renta global, Costa Rica deberá pasar en algún momento a tener un sistema de este tipo, no solo porque es la tendencia internacional, sino porque es más simple el pago del impuesto para el contribuyente, porque no separa cada renta con tasas diferentes, sino que tributa sobre todo lo que recibe a una tarifa única.

En el caso de la renta mundial, en teoría es una forma de gravar las rentas totales de los contribuyentes incluyendo lo que recibe por inversiones realizadas en el exterior, pero en la práctica, aunque muchos países cuentan con ella, como una parte importante de los países del G20, ha sido demostrado que estos mecanismos no son de fácil administración y hacen muy compleja la estructura tributaria y la fiscalización de esos ingresos y de los gastos que el contribuyente define. Países como Estados Unidos, por ejemplo, han acudido a otros mecanismos como los que han venido promoviendo de FATCA o las acciones multilaterales de la OCDE para poder controlar a sus nacionales residentes o no en otros países, con inversiones en otras jurisdicciones tributarias, muchas en paraísos fiscales o jurisdicciones no cooperantes y no comprometidas, que tienen nula o muy baja tributación; en vista de que su esquema de renta mundial no les permite cubrir todo el mundo.

En el caso de FATCA, los Estados Unidos, con su poderío mundial, emitió esta Ley Federal, en el sentido de que quienes tienen inversiones en los Estados Unidos, deben suministrar información de los contribuyentes norteamericanos para los procesos de fiscalización de la Agencia Tributaria de los Estados Unidos, so pena de pagar un impuesto del 35% en las inversiones en dicho país. De alguna forma, “*el país más poderoso del mundo confesó implícitamente que necesita otros para cobrar sus impuestos, [...] porque realmente es muy difícil de gestionar la renta mundial, es casi que imposible*”.¹⁵

La mayoría de los comparecientes ante la comisión, afirmaron que sería deseable tener un sistema de renta mundial que fuera eficiente en el cobro de los impuestos, pero varios de ellos apuntaron las dificultades concretas de implementación, y el costo-beneficio negativo para el país en términos de su competitividad y capacidad de cobro.

Incluso desde la perspectiva de la Administración Tributaria, la Renta mundial no se analiza como un mecanismo de recaudación perse, sino como un mecanismo de control y regulación del pago de los impuestos en el país donde residen las personas, es decir, siempre con una perspectiva territorial. Al respecto, don Carlos Vargas explicó a la comisión que, “***la Renta mundial, más allá de un esquema para establecer un gravamen a las operaciones en el exterior (...) es una forma de defender la base imponible territorial.*** // *Cuando uno se encuentra contribuyentes que realizan operaciones a nivel internacional, simplemente para trasladar utilidades al exterior a efecto de que no se consideren gravadas por el principio de territorialidad, pues a la conclusión que uno llega es que cuando uno grava por renta mundial, lo que hace es proteger esa misma base territorial, pues ya no habría un incentivo para trasladar operaciones al exterior, por el mero hecho de evadir impuestos.* // *No quiero decir con esto que existan empresas que necesitan o requieran por su operación y por su crecimiento, realizar operaciones a nivel global.* Y eso es válido. *Lo que no debería ser correcto es que la finalidad o la sustancia de la razón por la cual se realiza la operación al exterior, sea para evadir el pago de impuestos.* // ***La clave acá en el caso de renta mundial es gravar no en función de la fuente, del país de la fuente, como se hace actualmente, sino***

¹⁵ Acta N.º 20 de 16 de enero de 2017.

por residencia, donde se gravan los ingresos que tengan todos los residentes fiscales en un país X, en este caso podría ser Costa Rica. Y, lo que procura precisamente es eliminar esa distorsión artificiosa que puede existir cuando se busca realizar o tener algún beneficio fiscal, simplemente por tenerlo, y no por la sustancia de la operación que realiza la empresa.”¹⁶

La Contraloría General de la República, planteó que “podría valorarse, opciones de reportar y/o gravar rentas bajo un concepto de renta mundial, que comprenden las rentas obtenidas en el exterior; esto debería considerar la preparación de la administración y la disponibilidad de instrumentos jurídicos para el intercambio de información y de doble imposición para su aplicación, eventualmente si se valorara la introducción de renta mundial”, y continúa diciendo que en relación con la renta mundial, “por lo menos debería haber información, no necesariamente gravar, sino que hay un asunto que es la declaración de las transacciones. Entonces, declarar, no necesariamente gravar.”¹⁷

Para el Colegio de Contadores Pùblicos, la Renta Mundial no es posible por los controles y mecanismos que conlleva, y plantean que si no se controla la renta territorial, no va a ser posible controlar la renta mundial.

Tributaristas como Adrián Torrealba, Rafael Sayagués y Pablo Gazel, en las respectivas comparecencias, tampoco recomiendan la renta mundial pura, como se ha intentado establecer en otros países, por tres razones principales:

- 1) La tendencia mundial es a los mecanismos multilaterales y bilaterales para contrarrestar la erosión de las bases imponibles de los países, por el desvío de recursos a jurisdicciones con nula o baja tributación, para hacer que los países se cooperen entre sí para controlar a sus respectivos nacionales, es decir a hacer más robustos los sistemas internos territoriales, y con los mecanismos internacionales de intercambio de información, tratados de doble imposición y otros, se

¹⁶ Acta N.º 26 de 27 de febrero de 2017.

¹⁷ Acta N.º 6 de 27 de junio de 2016.

pueda regular entre los países que los contribuyentes estén pagando en los respectivos países lo que corresponde.

- 2) Resta competitividad a las economías en un mundo globalizado que tiene un alto flujo de inversiones financieras.
- 3) Compleja de controlar y fiscalizar con pobres resultados en la recaudación de los impuestos, pues los países requieren tener administraciones tributarias muy fuertes y capacitadas, con una red muy amplia de convenios de doble imposición lo que complica mucho el sistema de recaudo.

Esto ha supuesto que los países avancen en criterios de territorialidad reforzada, implementando sistemas de renta dual en el sentido de gravar la generación de renta o la actividad lucrativa por un lado y la renta del capital por otro con tratamientos iguales o similares

Aun con ello, la Procuraduría General de la República¹⁸ advierte que la transparencia internacional requiere de renta mundial y por ende el país tendrá que ir avanzando en algún momento con este enfoque, y de acuerdo con las nuevas tecnologías que se vayan desarrollando en el control tributario globalizado, pero mientras tanto, en palabras del Director General de Tributación ante Consulta de la Diputada Mora Castellanos, en el sentido de si Costa Rica sería aceptada en la OCDE sin contar con renta mundial; planteó que “*no es un requisito, estrictamente hablando (...) no necesariamente las disposiciones BEPS tienen una relación directa con renta mundial, o sea el hecho de acoger las acciones, no nos llevan a coger el principio de renta mundial, lo que si nos llevan es a un principio de mucha transparencia en cuanto al acceso de información que tenga la administración tributaria y las posibilidades de intercambiar esa información que tenga con el exterior, en unos casos, y en otros casos a mejores prácticas, en varios temas*”. Y complementa diciendo que “*no requerimos renta mundial para poder considerar en la normativa interna una norma anti paraíso fiscal*”.¹⁹

¹⁸ Acta N.º 11 de 12 de setiembre de 2016.

¹⁹ Acta N.º 26 de 27 de febrero de 2017.

Vistas las diferentes posiciones de los comparecientes, conscientes que en esta materia es necesario realizar cambios que ayuden a evitar que Costa Rica pueda ser utilizada como paraíso fiscal, y que logremos seguir por la senda de las mejores prácticas internacionales en materia de control tributario, los firmantes hemos llegado a la conclusión que es necesario establecer un sistema de territorialidad reforzada, en el sentido de que los contribuyentes que generen renta en Costa Rica, residentes o nacionales, tengan la obligación de declarar la información de los ingresos percibidos en Costa Rica y en el exterior, aunque no necesariamente se graven, y reforzar la legislación en materia de remesas al exterior, para que cuando estos recursos salgan del país, la entidad financiera que se encargue de la transferencia esté obligada a la retención del impuesto, para reducir al máximo la evasión de los impuestos. Además, implementar todas las normas anti-evasión que la OCDE puntualicen como parte del estándar internacional y las normas para evitar la erosión de la base imponible.

2. Reformas al Código de Comercio y Reformas al Código Tributario

“ARTÍCULO 171.- Si la asamblea ordinaria o extraordinaria se reuniere en segunda convocatoria, se constituirá válidamente cualquiera que sea el número de acciones representadas, y las resoluciones habrán de tomarse por más de la mitad de los votos presentes”. *Código de Comercio vigente*

Se recomienda implementar la responsabilidad solidaria de los socios en las personas jurídicas y que esta posibilidad se valore en tanto haya una sentencia en firme del acto ilícito que respalde el cobro a accionistas.

En general compartimos la necesidad de que la administración tributaria debe contar con mayores potestades para determinar, cuando estamos ante un uso de negocios anómalos, que es necesario que cuenten con instrumentos que le permitan una verdadera investigación de inteligencia tributaria, y por ende para determinar cuándo una determinada planificación es, y por ende una determinación de la gestión de riesgo, envuelve en el fondo un interés de perjudicar al fisco.

Dentro de estas necesidades de reformas, la Procuraduría ha considerado que del Código Tributario requiere una mejor precisión de los artículos 8, 10, 16, 18, así como de los artículos 19 y 81.

Referente a la deducción de gastos, venta neta presuntiva, tratamiento de renta disponible entre las sociedades de capital y a nivel del Código Tributario a la Procuraduría General de la República le preocupa la redacción de los artículos 8 y 12 del Código Tributario por algunas interpretaciones que se han presentado.

Entre otros aspectos que se consideran que deberían ser también objeto de mayor precisión, está la posibilidad de disponer de la venta disponible entre sociedades de capital, que puede generar mecanismos que afectan la base imponible y la necesidad de una mejor regulación de las remesas.

La Procuraduría menciona que todos los días atiende procesos tributarios, ha visto con preocupación la interpretación y aplicación que se da a determinadas regulaciones, por ejemplo, diferencias cambiarias y ganancias de capital, los problemas de interpretación llevan a considerar la conveniencia que contemos con un proceso especial tributario.

Con la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, había un capítulo relativo a procedimientos, procesos especiales, uno de esos procesos especiales y era quizás el que más número de procesos tenía era el tributario. La Procuraduría ha planteado analizar si sería conveniente que la materia tributaria sea atendida por una jurisdicción o al menos por un proceso especializado.

Y este tema de lo tributario, por la especialidad, por el tipo de disposiciones que comprende, también podría plantearse si debería haber una jurisdicción penal tributaria, ahí lo que podría plantearse en orden a la conveniencia es si el número de procesos es tan pequeño, si sería conveniente una jurisdicción especial.

A la Procuraduría no le corresponde llevar a cabo o tramitar los procesos especiales de cobro, que se ha planteado y tanto en el proyecto de Ley de Fraude, como también lo planteó la administración tributaria, la necesidad de que haya una nueva regulación de los procesos de cobro, en este caso de créditos tributarios.

La Procuraduría en general se ha planteado el tema de los cobros judiciales, y nosotros consideramos que a diferencia de cómo está la regulación que se ha propuesto de modificación del proceso de cobros, que debería revertirse la situación que se produjo con la Ley de Cobro Judicial de forma tal que los procesos de cobro fuesen conocidos también por una jurisdicción especial y no solo por la jurisdicción común.

En esta Comisión, el señor Viceministro de Ingresos del Ministerio de Hacienda señaló que una de las notificaciones que se tienen para cobrar es en parte la dificultad de notificar, este es un tema que para la Procuraduría es esencial.

Entre otros aspectos se consideran que deberían ser objeto de una mayor precisión, está la posibilidad de disponer de la venta disponible entre sociedades de capital, que puede generar mecanismos que afectan la base imponible y la necesidad de una mejor regulación de las remesas.

Quienes suscribimos este Informe consideramos necesario recomendar la creación de un Tribunal Especial Tributario en jurisdicción contencioso administrativa para que lleve todos los casos citados.

3. Regulación de Personas Jurídicas

Las normas internacionales de control de la erosión de la base imponible, la lucha contra la legitimación de capitales y las acciones contra actividades ilegales o delictivas, han planteado claramente que las personas jurídicas se han convertido en algunos casos, en vehículos mediante los cuales se realizan los financiamientos de estas actividades y se generan los escudos fiscales que generan ahorros para actividades como estas. Es claro que la OCDE ha planteado al país, como requisito de ingreso, poner límites a estas figuras, para evitar los abusos que ponen en riesgo nuestra credibilidad y competitividad

internacional; sin embargo, son actividades jurídicas socialmente útiles e indispensables para el desarrollo de actividades económicas, empresariales, jurídicas y sociales de los habitantes de la Nación.

En ese sentido, es necesario diferenciar las sociedades en tres tipos: las que cuentan con actividad económica, las que solo se constituyen para tener bienes o títulos a su haber y las que no tienen ni desarrollan una actividad y carecen de bienes o títulos. Es claro que las sociedades ociosas son riesgosas por las razones antes apuntadas.

Por lo anterior, quienes suscribimos este informe acordamos y recomendamos que es necesario establecer los incentivos correctos para que estas sociedades se racionalicen por medio de una mejor regulación y se trate de establecer mecanismos para procurar la eventual eliminación de la mayor cantidad de ellas, que, es por todos conocido, engrosan un registro de sociedades que se amplía día con día, sin ningún control.

Por ello, recomendamos la implementación de medidas tales como su inscripción obligatoria en la Dirección General de Tributación, en concordancia con el artículo 5 del Código de Comercio, esto implica que tengan obligaciones tributarias en principio de declaración informativa de los impuestos nacionales y municipales, y los gastos en que incurren por tener bienes y títulos, lo que implica que en los libros contables se registren los movimientos correspondientes con el pago de esas obligaciones.

Como mecanismo para limpiar o reducir el registro de sociedades, y ofrecer un espacio razonable para que las personas tengan la oportunidad de cerrar o finiquitar sus sociedades, se propone una amnistía de dos años, para que los interesados puedan traspasar los bienes que se tengan, sin el pago del impuesto al traspaso. Esta exoneración temporal estaría siendo recibida al momento de la desinscripción de la sociedad ante el Registro Nacional, y en el mismo acto se le podrán condonar las deudas tributarias que aún tengan.

Quienes suscribimos este informe recomendamos además, que el Ministerio de Hacienda elabore un informe con el estado legal y tributario de las sociedades de mera tenencia que estén inscritas en la actualidad, no solo para la

aplicación del nuevo impuesto a las Personas Jurídicas, sino porque con la entrada en vigencia de la Ley de Lucha contra el Fraude Fiscal se hace necesario un mejor y más efectivo control sobre estas entidades.

4. Legitimación de Capitales

En primera instancia se solicita criterio a la Fiscalía Adjunta de Legitimación de Capitales para que se propongan una nueva redacción al tipo penal de la Legitimación de Capitales y una recomendación para una reforma al procedimiento de intervención de comunicaciones (Adjunto 10). Esta que se expone a continuación:

“I. Propuesta de reforma al artículo 69 de la Ley N.º 7786 (delito de legitimación de capitales)

Artículo actual:

“Artículo 69.-

Será sancionado con pena de prisión de ocho (8) a veinte (20) años:

- a)** Quien adquiera, convierta o transmita bienes de interés económico, sabiendo que estos se originan en un delito que, dentro de su rango de penas, puede ser sancionado con pena de prisión de cuatro (4) años o más, o realice cualquier otro acto para ocultar o encubrir el origen ilícito, o para ayudarle a la persona que haya participado en las infracciones, a eludir las consecuencias legales de sus actos.

- b)** Quien oculte o encubra la verdadera naturaleza, el origen, la ubicación, el destino, el movimiento o los derechos sobre los bienes o la propiedad de estos, a sabiendas de que proceden, directa o indirectamente, de un delito que dentro su rango de penas puede ser sancionado con pena de prisión de cuatro (4) años o más.

La pena será de diez (10) a veinte (20) años de prisión, cuando los bienes de interés económico se originen en alguno de los delitos relacionados con el tráfico ilícito de estupefacientes, sustancias psicotrópicas, legitimación de capitales, desvío de precursores, sustancias químicas esenciales y delitos conexos, conductas tipificadas

como terroristas, de acuerdo con la legislación vigente o cuando se tenga como finalidad el financiamiento de actos de terrorismo y de organizaciones terroristas.

(Así reformado por el artículo 2º, punto 1., aparte b) de la Ley de Fortalecimiento de la Legislación contra el Terrorismo, N.º 8719 de 4 de marzo de 2009)."

La Propuesta de reforma que presenta la Fiscalía Adjunta de Legitimación de Capitales al Artículo 69 de la Ley 7786 es la siguiente:

"Artículo 69.-

"Será sancionado con pena de prisión **de ocho (8) a quince (15) años**:

- a)** Quien adquiera, convierta o transmita bienes de interés económico, sabiendo o debiendo presumir que éstos proceden de una actividad delictiva, en la cual haya o no participado, o a quien realice cualquier otro acto para ocultar o encubrir el origen ilícito, o para ayudarle a la personas que hayan participado en las actividades delictivas precedentes, a eludir las consecuencias legales de sus actos.
- b)** Quien oculte o encubra la verdadera naturaleza, el origen, la ubicación, el destino, el movimiento, o los derechos sobre los bienes o la propiedad de éstos, a sabiendas o debiendo presumir que proceden, directa o indirectamente, de una actividad delictiva.
- c)** La misma pena se impondrá a quien adquiera, posea o utilice bienes, a sabiendas o debiendo presumir en el momento de su recepción, que son producto de una actividad delictiva.

La pena será de doce (12) a veinte (20) años de prisión, cuando los bienes de interés económico se originen en actividades delictivas relacionadas con el tráfico ilícito de estupefacientes, sustancias psicotrópicas, legitimación de capitales, desvío de precursores, sustancias químicas esenciales y delitos conexos, comercio ilegal de armas, trata de personas y tráfico ilícito de migrantes, homicidios, secuestro extorsivo, delitos contra los deberes de la

función pública, conductas tipificadas como terroristas, de acuerdo con la legislación vigente o cuando se tenga como finalidad el financiamiento de actos de terrorismo y de organizaciones terroristas."

Quienes firmamos este Informe de la Comisión Especial Investigadora Mossack Fonseca recomendamos acoger este texto como propuesta de ley y presentarlo a la corriente legislativa en los próximos días.

II. Ley de Registro, Secuestro y examen de Documentos Privados e Intervención de las Comunicaciones

Debido a una consulta de constitucionalidad planteada por el juez director del Centro Judicial de Interceptación de comunicaciones, los señores Magistrados de la Sala Constitucional dictaron la sentencia 2016-012771 de las 9 horas del 07 de septiembre del 2016 (expediente 16-004754), la cual no se encuentra redactada a la fecha, que indica en su parte dispositiva:

"Se evaca la consulta formulada en el sentido de que la delegación de la escucha que contempla el Reglamento de Actuaciones para el Centro Judicial de Interceptación de Comunicaciones, aprobado por la Corte Plena de la Corte Suprema de Justicia en la Sesión N° 44-12 de 17 de diciembre de 2012 (artículos XXIII y XXIV), no resulta contraria al contenido del artículo 24, de la Constitución Política, ni a 105 principios y valores que informan el Derecho de la Constitución. El Magistrado Castillo Víquez salva el voto y declara que las disposiciones del Reglamento de Actuaciones para el Centro Judicial de Interceptación de Comunicaciones, aprobado por la Corte Plena de la Corte Suprema de Justicia en la sesión 44-12 de 17 de diciembre de 2012 (artículos XXIII Y XXIV), son inconstitucionales, no solo por vulnerar el numeral 24 cOr: "Institucional, sino por la elemental razón de que la Corte Suprema de Justicia asumió la potestad constituyente y modificó la Carta Fundamental, atribución exclusiva y excluyente del poder constituyente derivado, sea de reforma parcial o total, según el numeral 195 de la Carta Fundamental. El Magistrado Hernández Gutiérrez salva el voto y declara que el Reglamento consultado es inconstitucional por violentar el principio de reserva de ley.

Los Magistrados Cruz Castro, Hernández López y Araya Carda ponen nota conjunta,-". (lo resaltado no es del original)

Ante el panorama actual, resulta necesario esperar el voto integral para conocer sus alcances y eventualmente poder emitir una recomendación responsable por parte de quienes suscribimos este informe. No obstante, desde ya recomendamos que es indispensable modificar y actualizar la Ley N.º 7426, la cual data de momentos en los cuales se encontraba vigente un sistema procesal diverso al actual, el cual concentraba labores de investigación en el órgano jurisdiccional, lo cual pretende superar el actual código procesal penal, para armonizar aún más con un sistema democrático liberal como el impuesto por el Constituyente.

Esta respuesta y propuestas de la Fiscalía tienen el visto bueno del Fiscal Adjunto de la Columna de Fiscalías Especializadas en Delincuencia Organizada, Lic. Francisco Fonseca Ramos, así como del Fiscal General, licenciado Jorge Chavarría Guzmán, tal y como se detalla en Adjunto 10.

5. Convenios de Doble Imposición e Intercambio de Información

En 2004, la OCDE estableció el estándar internacional de intercambio de información fiscal, que fue aprobado por los ministros de finanzas del G-20 en su reunión en Berlín del año 2004, y por el Comité de Expertos en Temas Tributarios de Cooperación Internacional de Naciones Unidas, en octubre de 2008. Ese estándar considera que se requiere el intercambio de información previa solicitud en todos los temas tributarios, para garantizar una adecuada gestión de los tributos y una adecuada aplicación de la normativa tributaria de los Estados, al margen de que internamente exista la necesidad de contar con un interés tributario específico o de que exista secreto bancario para efectos fiscales. El estándar también establece garantías para proteger la confidencialidad en el intercambio de información.

Costa Rica fue objeto en el 2009 de ser calificada como jurisdicción no cooperante y no comprometida con el intercambio de información, por parte de la OCDE. En ese momento el país no se compromete a mejorar sus

mecanismos de intercambio de información y esto genera una fuerte reacción interna de las autoridades para demostrar el compromiso de hacer las modificaciones legislativas necesarias.

A partir del 2010 Costa Rica se compromete con la OCDE a realizar las acciones de ajuste a la normativa interna para el intercambio de información tributaria con otras jurisdicciones tributarias, y a establecer más convenios de intercambio de información.

A ese momento, según datos del Ministerio de Hacienda, Costa Rica solamente tenía un acuerdo de intercambio de información con los Estados Unidos. Entre 2010 y 2014 se firmaron y se ratificaron por la Asamblea Legislativa dieciocho acuerdos de intercambio de información donde destaca la Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal; dos leyes de reforma de los procedimientos tributarios, especialmente la Ley Cumplimiento del Estándar de Transparencia Fiscal que permite cumplir con la posibilidad legal de que el país pueda intercambiar información financiera y 1 acuerdo de doble imposición e intercambio de información con España.

Estado de los acuerdos de intercambio de información, de doble imposición y legislación nacional relacionada al 23 de marzo de 2017:

Países	Fecha de firma o presentación (*)	Número de Ley	Fecha de la vigencia de la ley
Acuerdo de Intercambio de Información y doble imposición			
España	21/6/2006	8888	06/12/2010
Estados Unidos	05/4/1989	7194	21/9/1990
Acuerdo de Intercambio de Información			
El Salvador	25/4/2006	8880	15/12/2010
Guatemala	25/4/2006	8880	15/12/2010
Honduras	25/4/2006	8880	15/12/2010
Nicaragua	25/4/2006	8880	15/12/2010
Argentina	23/11/2009	9007	12/12/2011
Francia	16/12/2010	9012	12/12/2011
México	25/4/2011	9033	25/5/2012
Holanda	29/3/2011	9040	25/5/2012
Canadá	11/8/2011	9045	14/8/2012
Australia	01/7/2011	9075	13/12/2012
Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	01/3/2012	9118	05/3/2013
Islandia	29/6/2011	9196	29/1/2014
Finlandia	29/6/2011	9197	29/1/2014
Islas Feroe	29/6/2011	9198	29/1/2014
Groenlandia	29/6/2011	9200	29/1/2014
Noruega	29/6/2011	9201	29/1/2014
Dinamarca	29/6/2011	9202	29/1/2014
Suecia	29/6/2011	9203	29/1/2014
Alemania	13/2/2014	9345	20/4/2016
Ecuador	04/6/2013	9370	22/3/2016
Sudáfrica	27/10/2012	9413	30/1/2017
Leyes de Transparencia y Procedimientos Fiscales			
Ley Cumplimiento del Estándar de Transparencia Fiscal	21/4/2010	9068	28/9/2012
Ley Fortalecimiento de la Administración Tributaria	28/3/2011	9069	28/9/2012
Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal	30/7/2014	9416	20/12/2016
Proyectos de Ley para ratificar acuerdo de Intercambio de Información			
México	12/4/2014	Expediente 19449	Pendiente
Guernsey	05/3/2014	Expediente 19510	Pendiente
Fuente: Ministerio de Hacienda y Sistema de Información Legislativa (*) Se refiere a la firma del Convenio internacional con el país signatario o la fecha de presentación ante la Asamblea Legislativa de la Ley de reforma fiscal interna			

En particular, el proceso implicó que para 2011, el país firmara y ratificara siete convenios de intercambio de información tributaria con diferentes jurisdicciones tributarias mundiales, en el 2012 se aprobara la Ley de Cumplimiento del Estándar de Transparencia Fiscal con nuevas herramientas para la Administración Tributaria, en donde destaca la posibilidad de la Administración Tributaria de obtener información financiera para intercambiarla con alguna jurisdicción con la que se tenga acuerdos de intercambio de información. En 2013 se aprueba el importante acuerdo multilateral de Transparencia Fiscal antes citado²⁰, pues el organismo recomendaba al menos doce convenios de esta naturaleza, complementados con modificaciones legales respecto del acceso de información financiera por parte de la administración tributaria para efectos de su intercambio con autoridades de otros países.

Entre 2013 y 2015, la OCDE promueve una iniciativa de análisis de la erosión de la base imponible y traslado de beneficios²¹ a jurisdicciones de baja o nula tributación, como mecanismo que busca evitar que las empresas disminuyan la base imponible particularmente en el impuesto de renta, o movilicen sus beneficios y sus utilidades hacia territorios donde no existe tributación del impuesto de renta o el impuesto es muy pequeño.

En palabras del Viceministro de Ingresos del Ministerio de Hacienda, “*la OCDE, promueve limitaciones por ejemplo a la deducción de intereses, esto porque muchas veces lo que se producen son relaciones de crédito o mecanismos de crédito entre empresas vinculadas, una le presta a la otra y se cobran tasas elevadísimas en relación con las vigentes en el mercado, con la idea de que una de estas, o sea la que está pagando los intereses puede usar ese gasto como un escudo fiscal, mientras que la otra es donde finalmente se van a terminar ubicando las ganancias*” (Ver casos en el Capítulo IV, Título I, Evasión y Elusión).

²⁰ Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal, Ley 9118, del 5 de marzo de 2013, al cual se encuentran adheridos en este momento 105 países de todo el mundo, incluido recientemente Panamá.

²¹ BEPS por sus siglas en inglés

El organismo multilateral promueve mecanismos que permitan reducir los espacios que la interacción entre las jurisdicciones tributarias y la competencia por inversiones, generan para los sistemas tributarios. De ahí estos mecanismos multilaterales que se complementan con la red de acuerdos bilaterales que ya existen en el mundo. Esto se vuelve importante en la medida que el nuevo estándar internacional busca el intercambio automático de información entre las administraciones tributarias, lo que implica un reto importante de coordinación internacional, y la residencia de las personas físicas y jurídicas, y sus nexos con otras jurisdicciones será puesto en revisión, de ahí la necesidad de regular mejor el concepto de establecimiento permanente, para conocer el estatus residente o no de las empresas y sus rentas.

De igual forma, establecer en la ley, el concepto de “precios de transferencias”, que es un mecanismo que opera de manera similar a la relación de préstamos y el pago de intereses, solo que se trasladan bienes o se simula su traslado quedando la ganancia en un territorio de baja o nula tributación.

El estándar de BEPS se ha reforzado con el estándar del intercambio automático de información multilateral y posteriormente con la revisión que hiciera la OCDE de su propio estándar para adoptar los establecidos por el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI), que ha sido igualmente acogido por la OCDE como normas aplicables en los países miembros en torno a la lucha contra la legitimación de capitales y el financiamiento del terrorismo, especialmente en temas de identidad, propiedad y estructura de sociedades, “*trusts*” y este tipo de estructuras jurídicas, de ahí la importancia de haber aprobado la actual Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal, N° 9416. Esta Ley viene a fortalecer el trabajo de lucha contra la defraudación fiscal y debe ser complementada con algunas medidas como las descritas anteriormente, y seguir impulsando mecanismos internacionales para el intercambio de información con otras localidades.

Transparencia Fiscal

Se solicitó al Ministerio de Hacienda criterio para avanzar en la transparencia, a lo cual se envía el Plan de Acción BEPS, en el cual en su acción número cinco se indica:

“Acción cinco: Lo que busca es combatir las prácticas fiscales perniciosas, siempre buscando el principio de transparencia, y que se determine cuál es la sustancia que hay siempre detrás de cada operación, que se tenga esa posibilidad, para poder continuar por la senda de evitar que se utilicen mecanismos a nivel global para evadir impuestos”.

Se queda a la espera de este criterio.

6. Regulación de precios de transferencia

El sustento legal que actualmente tiene la figura de Precios de Transferencia en Costa Rica, a diferencia de muchos otros países, está a nivel reglamentario por medio del Decreto Ejecutivo, N° 37898-H del 13 de setiembre de 2013, una resolución sustentada en este decreto²² y algo de jurisprudencia constitucional y judicial en la que se ha materializado el concepto.

A lo largo de las diferentes sesiones de la comisión especial, se abogó por casi todos los comparecientes para que esta regulación completa se realice a nivel de Ley, incluso apuntando que podría ser una reforma puntual a realizar de inmediato por su nivel de relevancia y por la aceptación generalizada que hay de este cambio.

La propuesta legal que modifica en su totalidad el impuesto sobre la renta, que se tramita con el expediente N.º 19.679 contiene tal regulación. Particularmente el artículo 60 del proyecto de Ley presentado por el Poder Ejecutivo contiene la regulación de las transacciones entre partes vinculadas, bajo el principio de que este tipo de operaciones se deben valorar a precios de mercado, con el fin de evitar perjuicios a la hacienda pública por el traslado de rentas gravables vía precio, entre contribuyentes sometidos a diferente tratamiento tributario,

²² Resolución DGT-44-2016 de 26 de agosto de 2016, que establece la obligación tributaria de realizar anualmente una declaración informativa de precios de transferencia con un formulario específico para ello.

entendiéndose que existe relación “cuando una de persona ejerce el poder de decisión sobre la otra o cuando el poder de decisión sobre dos o más personas jurídicas involucradas en una operación es ejercido por una misma persona o grupo de interés económico, es decir, cuando la persona física o jurídica que lo ejerce posee una participación directa o indirecta en el capital social de la otra, igual o superior al veinticinco por ciento (25%)”.

Ya la Sala Constitucional ha valorado en varias oportunidades la normativa vigente y ha pasado la prueba manteniéndose vigente, lo que permite con alguna confianza, normar la regulación y establecer los parámetros en la ley, especialmente por la evolución que se espera tenga el tema ante la OCDE y las otras jurisdicciones tributarias del mundo.

Funcionarios del Ministerio de Hacienda, la Contraloría General de la República, la Procuraduría General de la República entre otros, manifestaron la necesidad de establecerlo a nivel legal, e incluso comparten este criterio de expertos tributaristas que también fueron convocados a las sesiones.

7. Educación fiscal y cultura tributaria

Se requirió criterio sobre las campañas de educación tributaria, su alcance efectos y planificación a futuro, a lo cual la Dirección de Servicios al Contribuyente del Ministerio de Hacienda comunicó que los siguientes programas están en ejecución actualmente:

“Acciones desarrolladas en materia de educación y cultura fiscal

- a. Formación y capacitación a docentes de primaria y secundaria del MEP, en educación y cultura fiscal.**
- b. Formación de pequeñas y medianas empresas.**
- c. Acciones para fomentar una mejor cultura interna, dirigido a funcionarios de la DGT.**
- d. Capacitación y formación de estudiantes en Colegios Técnicos, “Curso Básico Tributario”.**
- e. Acciones desarrolladas para futuros profesionales:**
 - Charlas en Colegios profesionales

- Charlas en universidades
- Núcleos de asistencia fiscal NAF

f. Acciones desarrolladas para estudiantes de primaria y secundaria

- Semana de Educación Tributaria
- Regionalización de talleres en centros educativos de primaria y secundaria.

g. Acciones lúdico-pedagógicas dirigidas a la población infantil

- Sala de juegos “Tributo a mi país”.
- Capacitación a guías del Museo de los niños

h. Desarrollo de materiales educativos

- Guía didáctica de primaria, docentes.
- Guía didáctica de secundaria, docentes.
- Guía a nivel universitario, docentes.
- Juegos educativos
- Juegos educativos digitales
- Serie: El Debut de la Banda

i. Acciones informativas y divulgativas

- Publicación de boletines informativos
- Actualización por medio de Comunicación Institucional

j. Participación en acciones desarrolladas por EUROSOCIAL

Se recomienda solicitar un informe detallado de resultados al Ministerio de Educación Pública y a los Colegios Profesionales del país en los cuales se están impartiendo los programas de capacitación y lecciones descritos por el Ministerio de Hacienda. Se recomienda continuar esta capacitación y mantenerla en los programas anuales del Ministerio de Educación y de los Colegios Profesionales.

8. Cuantía mínima de delito de defraudación fiscal

La Ley de Justicia Tributaria de 1995, reestableció el concepto del delito penal tributario que había sido eliminada a mediados de los años setenta. Esta Ley estableció un umbral punitivo de 200 salarios base de un oficinista 1, para los casos de defraudación tributaria iguales o superiores a este monto, a partir del cual se convertía en delito tributario. De igual forma, en materia aduanera, se había establecido el umbral de 5.000 dólares americanos, como límite por encima del cual los casos se tramitaban penalmente.

Según Warner Molina, Fiscal Adjunto de Delitos Económicos, Tributarios y Aduaneros, “*Costa Rica no tuvo delitos tributarios, o sea; es una cultura de no persecución de delitos tributarios que permanece desde el año 1975 al año 1995.*”²³

A partir de la Reforma de 1995, que estableció nuevamente el delito de defraudación a la Hacienda Pública, dicha normativa tenía una particularidad, y era la obligación del “*agotamiento en la vía administrativa, antes de que los asuntos pudieran llegar a ser penal, lo cual significaba también un entrabamiento para los casos penales tributarios*”²⁴.

Según un estudio de la Contraloría General del 2010, en 9 años de la Ley de Justicia Tributaria, 71 expedientes habían sido presentados al Ministerio Público y ninguno de ellos había sido elevado a juicio, 15 de esos casos habían sido desestimados, 12 sobreseídos, 4 con aplicación de la reparación integral del daño y 44 en estudio pendiente. Y la duración promedio de los casos era de 3.5 años²⁵.

Ante esa realidad, en setiembre del 2012, se aprueba una modificación legislativa al Código de Normas y Procedimientos Tributarios respecto de los umbrales punitivos en materia tributaria y aduanera pasando dichos umbrales de 200 salarios base a 500 salarios base, y de 5.000 dólares a 50 mil dólares para delitos aduaneros. El argumento utilizado en ese momento, según los

²³ Acta de la sesión ordinaria N° 8 del lunes 18 de julio de 2016

²⁴ Acta de la sesión ordinaria N° 8 del lunes 18 de julio de 2016

²⁵ Informe DFOE-SAF-5-2010

comparecientes, eran las dificultades de sanciones penales efectivas, dada la lista de espera del Poder Judicial y la Fiscalía en la materia, y por ende la recuperación de los recursos no tributados. En el caso de los umbrales aduaneros, en noviembre de 2015, la Ley volvió a ser modificada para reducirlos, ubicándolos nuevamente en 5.000 dólares americanos.

Estos ajustes normativos han implicado que casos en sede penal se hayan vuelto atípicos, perdiendo la solidez jurídica necesaria para avanzar en el proceso jurisdiccional, reduciendo la posibilidad de cobro de esos recursos en esta sede y trasladándose a la sede administrativa, que en principio debería haber sido más rápida y por ende más eficiente en el cobro de los recursos y que el defraudador resarciera el daño. Sin embargo, pese a que los diputados de la Comisión en reiteradas ocasiones durante la sesión solicitaron información a los funcionarios del Ministerio de Hacienda y de la Fiscalía de Delitos Económicos Tributarios y Aduaneros, sobre el nivel de efectividad o rendimiento antes y después de la reforma del 2012, no fue posible recibir dichos datos para saber si la reforma fue exitosa o no.

La reforma del 2012 además de subir los umbrales por las razones expuestas, también hizo más gravosas las multas pues, al dejar en manos de la Administración Tributaria el régimen sancionador, sus herramientas de sanción debieron ser mayores. En este caso, se pasó de multas de 25%, 50% y 75% para la más gravosa, a un mínimo de 50%, 100% para la infracción grave y 150 % del ingreso bruto, cuando la infracción es muy grave. Igualmente, la reforma corrigió la legislación anterior para diferenciar los impuestos que no tienen periodo fiscal, pero tienen declaración periódica, de aquellos que si lo tienen, como el caso del Impuesto General sobre las Ventas, para evitar la separación de cuentas para el cálculo del umbral de cada caso.

Para el fiscal adjunto de delitos económicos, la ley antes del 2012 tenía una más adecuada redacción, y critica el umbral de 500 salarios base pues en su criterio, “*justifica que una gran cantidad de evasores queden por fuera de la persecución penal*”, pero aclara que ese es un tema de política criminal de resorte del legislador. Esta propuesta de revisar el umbral punitivo, tiene que darse en una lógica más amplia dentro de un sistema tributario que se rige con

criterio territorial, lo que lo vincula únicamente a las actividades económicas grabables dentro del país; quedando fuera del alcance penal los delitos en el exterior.

De hecho, el Ministerio de Hacienda, ante una consulta de la Diputada Marcela Guerrero, miembro de la Comisión Especial, manifestó que la disminución de umbrales de delitos tributarios debería “*considerarse en una política más amplia que sancione de forma gradual los delitos de evasión y fraude, según el monto evadido o defraudado*. A su vez, se pueden incorporar elementos que califiquen como agravantes, como los que se incorporaron en la Ley de Lucha Contra el Contrabando (Ley 9328), y que considere en los delitos comunes la comisión de un delito tributario de forma paralela como un agravante. Por ejemplo: si en el caso de un impuesto o la defraudación fiscal, esa situación se consideraría como un agravante de la pena para aplicar sanciones mayores.”²⁶

El Diputado Redondo Quirós, en este tema, consulta al fiscal adjunto de delitos económicos, en relación con bajar de nuevo el umbral y su impacto en la cantidad de casos en vía administrativa y en vía penal, bajando en la primera y subiendo en la segunda, lo que podría tener menores rendimientos, pues si en 5 años, de 21 casos pasados a la fiscalía, solamente uno terminó en juicio, al bajar el umbral y subir la cantidad de casos, podría bajarse aún más el rendimiento de la Fiscalía.

Esta pregunta es clave en la discusión de este tipo de delitos, pues es la discusión que dio pie a las reformas de 1995 y de 2012, y es pertinente resolver, en la medida en que el esquema sancionatorio de la defraudación fiscal, tanto administrativo como penal, debe ser lo suficientemente disuasivo para prevenir y desincentivar la evasión y la elusión fiscales, que es una de las recomendaciones de la OCDE en esta materia.

Para el Fiscal Adjunto, la existencia de una posibilidad mayor de ser sancionado penalmente, aumenta el riesgo y, además, obliga a los imputados a llegar a conciliaciones que permitan una mayor recaudación, pues las personas estarían “*dispuestas a no llegar a juicio si el umbral estuviera a hoy en*

²⁶ Oficio DM-0445-2017 de 10 de marzo de 2017 en respuesta al oficio CEMF-0046-2017, que corre en el expediente de la comisión especial.

*doscientos o en menos*²⁷. Los ejemplos que esgrimió el fiscal adjunto en torno al tema, se refieren a los últimos dos años; reparaciones integrales en 4 casos, cuyos montos conjuntos suman más de ¢7.400 millones.

La otra pregunta clave es si es procedente sanciones penales ante delitos por debajo del umbral realizados de manera continuada, es decir, que, por varios años, (cantidad por definir), sean sumados para alcanzar el umbral que se establezca, de forma tal que los grupos de poder económico, que tratan de evadir sus obligaciones tributarias por debajo de la línea, también sean sancionados penalmente en casos recurrentes más allá de un año. Este tema particularmente importante lo desarrollaron tanto el Diputado Monge Salas como el Diputado Rojas Astorga, ambos de la Fracción del Partido Liberación Nacional.

Especialistas tributarios como Adrián Torrealba y Allan Saborío adujeron que no es correcto ese enfoque, en la medida en que el uso del Derecho Penal debe ser como “*instrumento de última instancia, última ratio como suelen decir. En otras palabras, la idea de que no se puede utilizar el instrumento penal para todos, sino que hay que reservarlo para los comportamientos más graves, es ahí donde se toma la decisión de subir de doscientos salarios a quinientos, que es digamos una decisión de política legislativa, es decir donde se pone el umbral, de hecho, lo que si podemos decir es que es de común aceptación internacional, el establecer un umbral para definir si se está o no en el ámbito de un delito o no*

²⁸.

Estos especialistas en derecho tributario, plantearon que la sanción por defraudación continuada la consideraron una “*desafortunada iniciativa el juntar años, [pues] va contra toda la tendencia mundial, va contra toda la razonabilidad de la aplicación de las penas, pero además está yendo contra el Instituto de la Prescripción, resulta ser que estarían juntando años*

²⁹. Lo consideraron un retroceso, pues según criterio, no se trata de endurecer las penas, sino observar la tendencia en el mundo en la materia y tratar primero de aclarar las reglas sobre las cuales se va a sancionar.

²⁷ Acta de la sesión ordinaria N° 8 del lunes 18 de julio de 2016

²⁸ Acta de la sesión ordinaria N° 14 del lunes 10 de octubre de 2016.

²⁹ Ídem

Así las cosas, la propuesta que los firmantes realizamos en este apartado se refiere a mantener los umbrales punitivos de los delitos tributarios, en virtud de no tener evidencia que el Poder Judicial pueda efectivamente llevar ante los tribunales a los evasores de impuestos y que volvamos a la situación anterior a 2012. De todas formas, siempre ha habido un umbral por encima del cual los casos son tramitados penalmente, pero nunca hemos tenido la posibilidad de castigo efectivo. Sin embargo, el estatuto tiene aún una mejora que se puede hacer, en el sentido de establecer también la posibilidad de elevar a sede penal casos de defraudación continuada, consecutiva o por reincidencia, con un límite temporal por definir, para ambos casos, de tal forma que las actuaciones marcadamente evasivas se eleven a sede penal, para hacer más gravosa la reincidencia continuada o alternada.

9. Código de ética/ responsabilidad de profesionales

Se recomienda a los Colegios Profesionales que se actualicen a raíz de este informe y las recomendaciones de esta Comisión.

Además se recomienda el análisis y apoyo al expediente 19.951 “REFORMA DE LOS ARTÍCULOS 15, 15 BIS, 16, 81 Y ADICIÓN DE LOS ARTÍCULOS 15 TER Y 16 BIS DE LA LEY SOBRE ESTUPEFACIENTES, SUSTANCIAS PSICOTRÓPICAS, DROGAS DE USO NO AUTORIZADO, ACTIVIDADES CONEXAS LEGITIMACIÓN DE CAPITALES Y FINANCIAMIENTO AL TERRORISMO, LEY N.º 7786, DE 30 DE ABRIL DE 1998”.

10. Legislación sucesoria

Como lo indica el Licenciado Jose Antonio Corrales Chacón, Presidente de la Junta Directiva del Colegio de Contadores Privados de Costa Rica, “*en nuestro país nos hemos quedado rezagados en legislación sucesoria. Hay países que tienen vehículos jurídicos idóneos para planificar el patrimonio familiar. Caso típico las Fundaciones de Interés Privado. Sería un buen momento para tener figuras similares en nuestro país. No cabe duda de que nuestra economía ha evolucionado de manera importante en los últimos años, y en contraste, nuestra legislación ha quedado rezagada en el tiempo*”.

Por lo anterior es que se recomienda la revisión al proceso sucesorio vigente y realizar las modificaciones necesarias para estar acorde a la economía actual.

11. Cooperativas/Org. Financieras sin fines de lucro.

Se recomienda el apoyo al Expediente N.º 19.951 “REFORMA DE LOS ARTÍCULOS 15, 15 BIS, 16, 81 Y ADICIÓN DE LOS ARTÍCULOS 15 TER Y 16 BIS DE LA LEY SOBRE ESTUPEFACIENTES, SUSTANCIAS PSICOTRÓPICAS, DROGAS DE USO NO AUTORIZADO, ACTIVIDADES CONEXAS LEGITIMACIÓN DE CAPITALES Y FINANCIAMIENTO AL TERRORISMO,LEY N.º 7786, DE 30 DE ABRIL DE 1998”.

Se encuentra contenido en su artículo 15 bis inciso “D”.

“Artículo 15 bis.-Las personas físicas y jurídicas que desarrollen las siguientes actividades, deberán cumplir las mismas obligaciones establecidas en los incisos del a) al i) del artículo anterior, bajo un enfoque basado en riesgos para prevenir y combatir la legitimación de capitales, el financiamiento al terrorismo y la proliferación de armas de destrucción masiva, bajo la supervisión y régimen sancionatorio establecido por la Superintendencia General de Entidades Financieras conforme al artículo 81 de la presente Ley.

- a)** Los casinos sujetos a la Ley de Impuesto a Casinos y empresas de enlace de llamadas a apuestas electrónicas, Ley N.º 9050, de 9 de julio de 2012 y sus reformas, regulados y fiscalizados por el Ministerio de Seguridad Pública.
- b)** Las personas físicas o jurídicas, sean estas intermediarias, propietarias o constructoras, siempre y cuando se dediquen en forma profesional y habitual a la compra y venta de bienes inmuebles.
- c)** Comerciantes de metales y piedras preciosas.
- d)** Organizaciones sin fines de lucro.

- e) Personas físicas y jurídicas, abogados, contadores y otros profesionales incluyendo a los auditores cuando realizan transacciones para sus clientes sobre las siguientes actividades.
 - i. Compra y venta de bienes inmuebles.
 - ii. Administración del dinero, cuentas bancarias, ahorros, valores u otros activos del cliente.
 - iii. Operación, administración y compra y venta de personas jurídicas u otras estructuras jurídicas.
- f) Proveedores de servicios fiduciarios, incluyendo quienes participen en la creación, registro y administración de fideicomisos.
- g) Prestamistas de dinero que no formen parte de un grupo financiero o entidad bancaria.
- h) Otras personas físicas y jurídicas, determinadas por sus actividades, a través del Reglamento de esta Ley según los estándares fijados por los organismos internacionales en materia de lucha contra el lavado de activos y financiamiento al terrorismo y la proliferación de armas de destrucción masiva, así como los riesgos que determinen la Evaluación Nacional de Riesgos y la Estrategia Nacional de Lucha contra la Legitimación de Capitales y Financiamiento al Terrorismo.

Para efectos de la aplicación de la presente Ley, los sujetos obligados no podrán negarse a aplicar las obligaciones establecidas en la presente Ley amparándose en el secreto bancario o profesional. Quedan excluidos de esta obligación los profesionales que brinden servicios de manera exclusiva para las dependencias del Estado o que en su defecto el profesional reciba información de su cliente al momento de verificar su estatus legal o en el desempeño de su tarea de defender o representar a ese cliente con respecto a procesos judiciales, administrativos, arbitraje o mediación.

Las personas físicas y jurídicas que desempeñen las actividades indicadas en los incisos anteriores deben inscribirse ante la Superintendencia General de Entidades Financieras, de acuerdo a la reglamentación emitida para tal fin.

Para esto deben estar constituidas como sociedades de objeto único conforme a las actividades indicadas en los incisos anteriores y de acuerdo con los formatos y medios establecidos por dicha Superintendencia, exceptuándose de esta disposición a las entidades a las que se refiere el artículo 14 de esta Ley. Dichos sujetos obligados deberán mantener actualizada la información de registro y contribuirán de acuerdo a su estructura, al financiamiento de los gastos efectivos en que incurra la Superintendencia en la labor supervisora, de conformidad con los parámetros dispuestos por los artículos 174 y 175 de la Ley Reguladora del Mercado de Valores, Ley N.º 7732 y sus reformas.

Cuando, a criterio del Superintendente, existan motivos para que una persona física o jurídica realice alguna de las actividades mencionadas en este artículo de forma irregular, la Superintendencia deberá velar porque no operen en el territorio nacional independientemente de su domicilio legal o lugar de operación que, de manera habitual y por cualquier título, realicen sin autorización actividades como las indicadas en este artículo y tendrá, respecto de los presuntos infractores, las mismas facultades de inspección que le corresponden según esta ley, respecto de las instituciones sometidas a lo dispuesto en este artículo, en lo referente a legitimación de capitales, financiamiento al terrorismo y la proliferación de armas de destrucción masiva. Para esto deberá interponer la denuncia correspondiente ante el Ministerio Público.

Los sujetos obligados establecidos en los incisos anteriores, deberán acatar de forma obligatoria toda disposición vinculante que la Unidad de Inteligencia Financiera emita con respecto a la prevención y lucha contra la legitimación de capitales, el financiamiento al terrorismo y la proliferación de armas de destrucción masiva.

La Superintendencia General de Entidades Financieras considerará las condiciones y características del sujeto obligado, de acuerdo a su tamaño, estructura, cantidad de operaciones, número de empleados, volumen de producción y factores de exposición al riesgo de legitimación de capitales, financiamiento al terrorismo y proliferación de armas de destrucción masiva,

para exigir que dentro de la estructura organizativa se incorpore un oficial de cumplimiento”.

12. Supervisión Consolidada de entidades financieras

Los diputados que suscribimos este informe consideramos que el tema de supervisión consolidada de entidades financieras es un tema que debe desarrollarse en los próximos meses, con el fin de presentar un proyecto de consenso a la corriente legislativa.

Tal y como el Lic. Eugenio Rodríguez Zumbado, del Departamento de Asesoría Legal de la Superintendencia General de Entidades Financieras lo hizo llegar a esta Comisión, para que Costa Rica cumpla la recomendación 18 de la GAFI, “*Controles internos y filiales y subsidiarias*”, no se requieren acciones prioritarias, aunque se pueden mejorar las actuales, principalmente en temas de efectividad si las Superintendencias contaran con los mecanismos de supervisión consolidada.

Por lo tanto recomendamos que la Sugef presente la propuesta a la Asamblea Legislativa de un Proyecto de Ley que enmarque las necesidades que Costa Rica ante este vacío legal, que permite a muchos grupos financieros evadir controles.

Actualmente en la corriente legislativa se encuentra el Expediente N.º 19.282, “**Reformas a la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica N.º 7558 y sus Reformas para la Supervisión Consolidada de los Grupos Financieros**”, el cual se le solicitó a esta Comisión estudiar. No obstante, no se ha logrado un consenso sobre esta iniciativa y la Sugef solicitó un plazo para hacer una nueva propuesta de ley de su propia autoría, la cual en el momento oportuno estudiaremos y apoyaremos, si se cumple con las expectativas y propósitos encomendados por el Plenario a esta Comisión.

13. Subcapitalización

Financiación desproporcionada de una empresa mediante capital ajeno (mediante endeudamiento) respecto al capital propio aportado.

El efecto tributario ante la ausencia de una norma de subcapitalización (como es el caso en la legislación costarricense) la subcapitalización se convierte en un mecanismo idóneo de elusión fiscal. Esto porque se posibilita que mediante el uso de dos estructuras jurídicas que comparten un mismo beneficiario final, y ubicando la residencia de una de esas estructuras en un “paraíso fiscal”, se cree un endeudamiento ficticio dónde la estructura jurídica residente en Costa Rica adquiere una deuda con la sociedad ubicada en el paraíso fiscal, estableciendo un interés a pagar excesivo. Así, la sociedad en Costa Rica paga de forma ficticia los intereses a la sociedad en el paraíso fiscal, y reporta la cuantía total de los intereses pagados como gasto deducible, reduciendo así la cuantía de la base gravable por el impuesto sobre la renta a pagar en Costa Rica.

Mientras tanto, los intereses (que solo pagaron un 15% de impuestos en Costa Rica, según inciso h), Art. 59, Ley ISR) se trasladan a la sociedad en el paraíso fiscal, en donde, justamente por las particularidades de la estructura tributaria de los paraísos fiscales, no tributara nada o casi nada por esos ingresos.

De esa forma, se trasladan ingresos de la estructura jurídica costarricense, en forma de un pago ficticio de intereses, permitiendo reducir, por ejemplo, la carga de un 40,5% (para el caso de un persona jurídica) a solo un 15%, mediante el uso del mecanismo de subcapitalización mediante un endeudamiento ficticio entre dos estructuras jurídicas pertenecientes a los mismos beneficiarios finales.

La solución en la legislación de varios países, para evitar el uso de la subcapitalización como medio elusivo, se ha introducido reglas de subcapitalización, también llamados límites a la deducibilidad de intereses. Estas normas pueden ser de varios tipos, siendo sus dos formas más comunes y no excluyentes:

- a)** el establecimiento de un límite a la tasa de interés máxima reconocida al momento de la deducción de intereses.
- b)** el establecimiento de un monto máximo a deducir por concepto de intereses, que se define en función de variables como el patrimonio

empresarial o el ingreso antes de impuestos, depreciaciones, amortizaciones y gastos.

Quienes firmamos este Informe de la Comisión Especial Investigadora Mossack Fonseca recomendamos presentar una iniciativa de ley para evitar el uso de la subcapitalización como medio elusivo y presentarlo a la corriente legislativa en los próximos días.

14. Cláusulas Anti elusivas

Las normas anti elusión tienen como finalidad que los contribuyentes cumplan con el principio de legalidad y mantener la correcta distribución legal de la carga tributaria entre ellos. No es aceptable que los particulares determinen si deben o no tributar y en qué cantidad.

Buscan hacer cumplir la ley cuando se intenta burlar, cuando se trata de vulnerar la eficacia de normas imperativas como son las tributarias. Las normas anti abuso y simulación buscan asegurar que el principio también se aplique a los particulares, una realidad que es abiertamente creada, un ‘montaje’ jurídico destinado a evitar el impuesto (el negocio jurídico querido por las partes).

La norma anti elusiva persigue la elusión que se efectúa mediante el empleo ABUSIVO de posibilidades de configuración jurídica.

Por cuento es importante revisar el Derecho comparado, por ejemplo con Chile
¿Por qué una reforma al sistema tributario con respecto a normas anti elusivas en Chile?

Diagnóstico Previo a la Reforma:

- Existía un creciente consenso en torno a que el sistema tributario y sus normas de fiscalización permitían obtener ventajas mediante planificaciones tributarias elusivas. Ese sistema tenía dificultades para sancionar las planificaciones que tienen el sólo propósito de sacar ventajas tributarias en la realización de una operación o conjunto de operaciones relacionadas entre sí.

Las reformas al Código Tributario buscan reducir la elusión y la evasión:

- La incorporación en el Código Tributario de una Norma General Anti elusión.
- Facultar al Servicio de Impuestos Internos (SII) para acceder a la información necesaria para cumplir su misión fiscalizadora.
- La incorporación al Código Tributario de facultades para permitir al SII acceder a la información de compras pagadas por medios electrónicos.
- Fortalecimiento de la capacidad fiscalizadora de las instituciones de la administración tributaria (SII, Tesorería General de la República (TGR), Servicio Nacional de Aduanas (SNA)).
- Poner freno al abuso en las compras con facturas que realizan las empresas en Supermercados y comercios similares.

Por lo tanto, quienes suscribimos este informe recomendamos que basados en la legislación comparada de países avanzados en reformas tributarias dirigidas a evitar la elisión así como la evasión; se acoja y se realicen las reformas tributarias que nos lleven en ese camino.

Citado lo anterior la recomendación va dirigida a solicitarle al Ministerio de Hacienda se realice un estudio para que se recomiende a esta Asamblea Legislativa las reformas necesarias.

15. Impuesto sobre la renta

De acuerdo con los proyectos que la Comisión Especial Investigadora desea impulsar, se encuentra el recomendar la aprobación del Expediente N.º 19.679, “*Ley del Impuesto sobre la Renta*”, el cual se encuentra en el Orden del Día de la Comisión Permanente de Asuntos Hacendarios, iniciativa del Poder Ejecutivo actual.

Quienes suscribimos este informe no apoyamos la aprobación ni de este expediente ni de ningún otro que conlleve la aprobación de impuestos, a pesar de ser conscientes de la crisis fiscal que vive Costa Rica, como lo planteamos en la introducción de este capítulo. Es nuestra prioridad que la reforma fiscal sea comprensiva, integral, suficiente, inclusiva y progresiva, que tenga medidas de gasto y control de la evasión y la elusión de impuestos antes que aprobar

nuevos impuestos. Esto busca hacer que la reforma no se quede en el corto plazo, y empiece a resolverse estructuralmente los problemas de las finanzas públicas, pero además una reforma de esta naturaleza debe permitir acercar las posiciones encontradas que existen en la actualidad y darle viabilidad política al saneamiento real y efectivo de las finanzas del Estado. Los próximos gobiernos deberán hacer un esfuerzo en este sentido y para ello recomendamos la creación de una Mesa de Diálogo que de manera paralela revise los temas de empleo público y la revisión a los diferentes impuestos existentes.

16. Extinción de Dominio

Se recomienda el apoyo al Expediente N.º 19.571 “LEY ESPECIAL DE EXTINCIÓN DE DOMINIO”.

Los procesos de extinción de dominio, darán prioridad al combate contra las manifestaciones de criminalidad organizada, previstas en la presente ley, mediante la selección, priorización y afectación de todos aquellos bienes y activos de interés económico y valor estratégicos para dichas manifestaciones de criminalidad.

17. Fideicomisos

Como indica el Ministerio de Hacienda, el uso de fideicomisos como cualquier otro vehículo legal, existen vacíos de información que siguen facilitando la evasión de impuestos al usar este tipo de mecanismos. No obstante, la Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal N.º 9416 en su artículo 6 denominado “Otros Obligados”, establece la necesidad de proporcionar información sobre los fideicomisos, así como de otras figuras como las organizaciones sin fines de lucro:

“Artículo 6.- Otros Obligados

Los fideicomisos, a excepción de los fideicomisos públicos, tendrán la obligación de mantener actualizada y suministrar al Banco Central de Costa Rica la información establecida en este capítulo, incluyendo el objeto del contrato, el fideicomitente, el fiduciario o los fiduciarios y los beneficiarios.

Los administradores de recursos de terceros a favor de sus clientes deberán suministrar la información establecida en el artículo 7.

Las organizaciones sin fines de lucro, cuya actividad esté vinculada a la recaudación o el desembolso de fondos para cumplir con propósitos benéficos, religiosos, culturales, educacionales, sociales, fraternales, o para llevar a cabo otros tipos de "buenas obras", incluyendo a las organizaciones sin fines de lucro asociadas, entendidas estas como sucursales extranjeras de organizaciones sin fines de lucro internacionales, deberán suministrar, además, el propósito y los objetivos de sus actividades, la identidad de los miembros de la junta directiva, consejo de administración, directores o equivalentes, así como el cuerpo gerencial, el detalle de los ingresos y egresos, registros e identificación de los donantes y de los destinatarios o beneficiarios de sus contribuciones o donaciones hasta la persona física, que sean iguales o superiores a un salario base, establecido en el artículo 2 de la Ley N.º 7337, de 5 de mayo de 1993, incluyendo la identificación de estructuras compuestas por organizaciones afiliadas.

El Instituto Costarricense sobre Drogas (ICD), mediante resolución fundamentada en una evaluación de riesgos sectorial, podrá definir otras organizaciones sin fines de lucro que local o internacionalmente puedan estar expuestas a riesgos de lavado de dinero y financiamiento al terrorismo, y por lo tanto deberán cumplir con los requisitos establecidos en el párrafo anterior.

Las entidades financieras supervisadas por la Superintendencia General de Entidades Financieras (Sugef), por la Superintendencia General de Valores (Sugeval) y la Superintendencia General de Pensiones (Supen) no estarán sujetas a esta obligación en relación con sus depositantes.

La información deberá ser conservada en los registros de los obligados, por un plazo mínimo de cinco años, contado a partir de la fecha en que se vincula al cliente y toda vez que se realice una nueva transacción local o internacional, y la información deberá ser resguardada por un período equivalente luego de terminada la relación de negocios, servicios y de otra naturaleza".

Además, también se establece el apoyo al Proyecto de Ley expediente N.º 19.951 “REFORMA DE LOS ARTÍCULOS 15, 15 BIS, 16, 81 Y ADICIÓN DE LOS ARTÍCULOS 15 TER Y 16 BIS DE LA LEY SOBRE ESTUPEFACIENTES, SUSTANCIAS PSICOTRÓPICAS, DROGAS DE USO NO AUTORIZADO, ACTIVIDADES CONEXAS LEGITIMACIÓN DE CAPITALES Y FINANCIAMIENTO AL TERRORISMO, LEY N.º 7786, DE 30 DE ABRIL DE 1998”.

18. Código Penal

Desde la Comisión Especial Permanente de Seguridad y Narcotráfico se creó una Comisión Interinstitucional para la creación de la Reforma Integral al Código Penal.

La misma se encuentra conformada por:

- Asamblea Legislativa
- Ministerio de Justicia y Paz
- Defensa Pública
- Universidad de Costa Rica
- Corte Suprema de Justicia
- Ministerio de Seguridad
- Ministerio Público

Esta Comisión está trabajando para presentar el Proyecto de Ley en los próximos meses.

Por lo tanto los suscritos recomendamos se le dé prioridad al proyecto de ley en cuanto este sea presentado.

**DADO EN SAN JOSÉ, A LOS VEINTINUEVE DÍAS DEL MES DE MARZO DE
DOS MIL DIECISIETE.**

**RONNY MONGE SALAS
DIPUTADO**

**KARLA PRENDAS MATARRITA
DIPUTADA**

**JUAN RAFAEL MARÍN QUIRÓS
DIPUTADO**

**RAFAEL ANGEL ORTIZ FÁBREGA
DIPUTADO**

CAPÍTULO VI

ANEXOS

**Adjunto N.º 1: Exposición del Ministerio de Hacienda. Acta 2.
6 de junio de 2016.**

**Adjunto N.º 2: Exposición del Ministerio de Hacienda. Acta 3
de 13 de mayo de 2016**

Adjunto N.º 3: Exposición Sr. Antonio Jiménez Rueda, Editor Ejecutivo, AmeliaRueda.com. y Sra. Alejandra Fernández Morera, Periodista DataBaseAR.com. Acta 19 de 21 de noviembre 2016

Adjunto 4: Exposición Lic. Ernesto Rivera, Director Semanario Universidad y Señor Javier Córdoba. Semanario Universidad. Acta 18 de 14 de noviembre de 2016

**Adjunto 5: Lic. Álvaro Montoya Martínez, Fiscal Adjunto,
Fiscalía de Legitimación de Capitales. Acta 16. 31 de octubre
de 2017.**

Adjunto 6: Oficio DFOE-SAF-0448 de 31 de agosto de 2016 de la Contraloría General de la República. Listado de 12 informes relacionados con el tema de Gestión Tributaria y otros.

Adjunto 7: Exposición del Ministerio de Hacienda, Sr. Carlos Vargas Durán, Director General de Tributación Directa Ministerio de Hacienda Sussy Calvo, Subdirectora de Investigación de Fraude de la Dirección de Fiscalización

Adjunto 8: Exposición del Colegio de Contadores Públicos y Privados. Acta 9 de 8 de agosto de 2016 y Acta 10 de 5 de setiembre de 2016.

Adjunto 9: Exposición de Federico Castro Páez, Gerente de Hacienda Pública Acta 6 de 27 de junio de 2016.

Adjunto 10: Correspondencia.

- Oficio DM-0445-2017 de 10 de marzo de 2017 del Ministro de Hacienda.
- Oficio 39-falc-2017 de 17 de marzo del 2017 del Fiscal de Delitos económicos del Lic. Álvaro Montoya Martínez, Fiscal Adjunto de Legitimación de Capitales, Poder Judicial.

Adjunto 11: Medios de comunicación sobre el tema Bufete Mossack Fonseca