ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

EXPEDIENTE No. 21.716

ADICIÓN DE UN NUEVO CAPÍTULO IV AL TÍTULO IV DEL CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, LEY N.° 4755, DE 3 DE MAYO DE 1971 Y SUS REFORMAS

DICTAMEN NEGATIVO UNÁNIME

1 DE SEPTIEMBRE DEL 2021

CUARTA LEGISLATURA

(Del 1º de mayo de 2021 al 30 de abril de 2022)

PRIMER PERÍODO DE SESIONES ORDINARIAS

COMISIÓN PERMANENTE ORDINARIA DE ASUNTOS HACENDARIOS

ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

COMISION PERMANENTE ORDINARIA DE ASUNTOS HACENDARIOS

DICTAMEN NEGATIVO UNÁNIME

ADICIÓN DE UN NUEVO CAPÍTULO IV AL TÍTULO IV DEL CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, LEY N.° 4755, DE 3 DE MAYO DE 1971 Y SUS REFORMAS

EXPEDIENTE Nº 21.716

Los suscritos diputados y diputadas, presentamos el dictamen del **EXPEDIENTE N°21.716, "ADICIÓN DE UN NUEVO CAPÍTULO IV AL TÍTULO IV DEL CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, LEY N.° 4755, DE 3 DE MAYO DE 1971 Y SUS REFORMAS",** publicado en La Gaceta Nº 237, de fecha 12 de diciembre de 2019, con base en las siguientes consideraciones:

1. GENERALIDADES DEL PROYECTO DE LEY:

Esta iniciativa fue presentada a la corriente legislativa por la diputada Franggi Nicolás Solano. El proyecto de ley consta de una adición de un nuevo capítulo IV al título IV del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.° 4755, con el objetivo de implementar un programa de delación que provea incentivos financieros a los denunciantes que faciliten información que ayude a las autoridades a condenar a los infractores de la ley y que permita recuperar la propiedad pública al tiempo que pretende establecer un conjunto de garantías para preservar la seguridad de los denunciantes por medio de la intervención de oficinas de abogados que colaboren con la administración al tiempo que velan por el mantenimiento de anonimato de los denunciantes.

2. ASPECTOS DE TRÁMITE PARLAMENTARIO

A) Este proyecto de ley fue presentado a la corriente legislativa el 26 de noviembre de 2019, por la diputada Franggi Nicolás Solano. Publicado en el Diario Oficial La Gaceta número 237, número de alcance 276, del 12 de diciembre del 2019. Fue asignado a la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios e ingreso al orden del día de dicha comisión 18 de mayo del 2020.

B) Ingresó al orden del día de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios el 18 de mayo de 2020.

C) Dicha iniciativa en sesión N° 1 el martes 26 de mayo del 2020, fue asignado a subcomisión.

3. CONSULTAS A INSTITUCIONES:

El día 02 de setiembre del 2020 se presentó una moción de consulta por parte de la proponente, moción que fue aprobada con el objetivo de consultar las siguientes instituciones:

- Ministerio de Hacienda
- Contraloría General de la Republica
- Corte Suprema de Justicia
- Dirección General de Aduanas
- Dirección General de Tributación Directa
- Procuraduría General de la Republica
- Fiscalía General de la Republica
- Defensa Pública
- Policía de Control Fiscal

E) En el folio 54 del expediente legislativo, según oficio del Departamento de Estudios, Referencias y Servicios Técnicos a fecha 25 de mayo del 2020 se indica que la iniciativa de ley no tiene consultas obligatorias.

4. RESPUESTAS DE LAS CONSULTAS

En apego al numeral 157 y el plazo que este dispone para las respectivas consultas de los proyectos de ley, mismas que se han tomado en cuenta para brindar el presente dictamen, contestaron las siguientes instituciones, de las que se exponen los siguientes argumentos:

Oficio	Criterio
DFOE-SAF-0447 DFOE-DI-2166 (22/10/2020) Contraloría General de la Republica	- Considera la Contraloría que se limita al ciudadano escoger los medios o formas para presentar la denuncia porqué se restringe que sean por escrito, lo que puede desincentivar al ciudadano, considerándose que puede darse otras formas o medios para presentarlas, todo esto con la finalidad de incentivar la presentación de las denuncias. - En el artículo 133 del proyecto se debe entender “entre las empresas y sus colaboradores ya que no queda claro en el texto”. - Resalta la importancia de fortalecer el tema de la confidencialidad del denunciante y responsabilidades internas en caso de incumplimiento para los funcionarios encargados de la investigación. - Es conveniente que se evite o minimice la posibilidad del litigio, como principio general, lo que podría generarse por ejemplo si se establece en la ley un monto máximo de recompensa, según

	persona física o jurídica y al menos en sede administrativa. - La Contraloría agrega que la figura de la recompensa no es nueva en nuestro ordenamiento jurídico, ya existía en el anterior artículo 225 del Código Fiscal Ley N°8 del 31 de octubre de 1885. Además, señala que el proyecto no explica el por qué la fijación del porcentaje de la recompensa, tampoco valora las consideraciones para su estimación, en función de una relación costo beneficio, de forma tal que la determinación de esa cifra, motive la presentación de la denuncia, pero que tampoco signifique una fuerte erogación para el Estado. En este sentido, tampoco se deja abierta la posibilidad de que el denunciante opte por no pedir la recompensa, y es omiso en explicar qué pasa si la denuncia es interpuesta por dos o más denunciantes; por ejemplo, cómo se haría con el pago de la recompensa. - A fin de ser coherentes con el artículo 281 del Código Procesal Penal, debe haber claridad en que todo funcionario público tiene el deber de denuncia por hechos propios de sus funciones, sin derecho a recompensa. Valora la Contraloría General que esa prohibición de recompensa del artículo 140 del proyecto de ley en análisis, no debe limitarse a servidores o exservidores del Ministerio de Hacienda, sino a cualquier funcionario público que posea información recabada en el ejercicio de sus funciones.

	- Concluye la contraloría que debe considerarse que de acuerdo con el decreto ejecutivo N°41198-H “Reglamento de organización y funciones de la unidad asesora de asuntos internos del Ministerio de Hacienda “ del 13 de junio del 2018, en el citado Ministerio ya existe una estructura para la atención de denuncias, cuyo funcionamiento u operatividad podría valorarse, a fin de adecuarse a la presente iniciativa, en caso de su aceptación, esto con la finalidad de aprovechar la capacidad instalada de dicho Ministerio.
225-P-2020 (22/09/2020) Corte Suprema de Justicia	- Se devuelve la consulta sin pronunciamiento de la Corte porque el texto consultado no se refiere a la organización o funcionamiento del Poder Judicial, supuestos que según regula el artículo 167 de la Constitución Política son los que requieren pronunciamiento de la Corte Suprema de justicia.
JEFDP-1179-2020 (23/09/2020) Defensa Pública	- La Defensa Publica inicia su análisis resaltando que la normativa propuesta en términos generales, no se dirige específicamente a la materia penal, sino que principalmente propone un sistema para la denuncia de acciones en materia tributaria y un sistema de recompensa o remuneración por ello, de acuerdo a nuestra actual legislación, para que un asunto de materia tributaria pase a la vía penal, requiere como condición objetiva de punibilidad, que el monto de la evasión del pago de tributos exceda los quinientos salarios base (artículo 92 Código de Normas Y procedimientos Tributarios),

	de manera que todas aquellas evasiones inferiores a ese monto, o cualquier otra falta será estrictamente competencia administrativa. - Esta propuesta establece que, si la denuncia que se interpone ante la autoridad tributaria resulta tener carácter penal, se deberán remitir las actuaciones al Ministerio Público, y esto requiere puntual atención; pues, la incidencia que podría tener la confidencialidad de la denuncia en sede administrativa no podrá considerarse extensiva al proceso penal ya que la regulación nacional no lo facultaría. - La defensa publica concluye que se considera oportuno hacer notar que, la modalidad de denuncia para efectos administrativos no es equiparable a las reglas que rigen para el proceso penal y cuando las denuncias confidenciales por recompensa pasen de la sede administrativa tributaria a la jurisdicción penal, ya no sería legitima mantener esa condición de confidencialidad ante las personas imputadas, como parte del resguardo de su derecho de defensa y seria contrario a la normativa procesal vigente y el resguardo de los derechos fundamentales de la persona imputada, establecidos por las garantías constitucionales y procesales.
DVMI-0430-2020 (26/10/2020) Ministerio de Hacienda	- El Ministerio de Hacienda inicia la presentación de sus argumentos, partiendo del articulo 133 referente a las denuncias, resaltando que la misma

	debe efectuarse por una generalidad de hechos irregulares que pudieran tener implicaciones aduaneras, hacendarias, o tributarias, por lo que una enumeración especifica de ilícitos no es adecuada para un procedimiento como el que se propone. En este sentido, debe considerarse que el denunciante no tiene por qué conocer al detalle el abanico de hechos ilícitos relacionados con la materias aduaneras, hacendarias o tributarias, de allí que la enumeración del primer párrafo debe ser lo más amplia posible. - Se recomienda modificar el párrafo segundo, tomando en consideración que la denuncia es prueba indiciaria, así como el requisito de desconocimiento por parte de la Administración. - En lo tocante al cuarto párrafo del mismo artículo en análisis, se indica que ninguna cláusula contractual o acuerdo entre las partes es oponible al Fisco, cuando estos traten temas relacionados con los elementos de la obligación tributaria, tal y como lo expresa el artículo 12 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT) “los elementos de la obligación tributaria , tales como la definición del sujeto pasivo, del hecho generador y demás, no podrá ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-parcial.” Sin embargo, el librar al denunciante de las consecuencias jurídicas por separarse de acuerdos ilegítimos es una advertencia legalmente permisible.

	- Sobre las medidas administrativas del artículo 134 para facilitar la denuncia, el Ministerio de Hacienda cuenta con un protocolo interno para el trámite de las denuncias que recibe denominado “Instructivo para la atención de las denuncias recibidas por la aplicación “Denuncia Ya”, en dicho reglamento se establece que la denuncia y su prueba tienen carácter indiciario o, incluso, meramente preparatorio para ayudar en la formulación del acto administrativo que se vaya a emitir con posterioridad, por lo que su único interés es el planteamiento de la denuncia y que esta haya sido o no acogida. Se recomienda tomar en consideración dichas observaciones con la finalidad de armonizar esta propuesta con la normativa existente. - Sobre la recompensa del artículo 136, el Ministerio de Hacienda recomienda su eliminación, ya que no debe proceder una recompensa por la prestación de una denuncia, toda vez que el denunciante no es parte de un proceso de revisión, pero tampoco debe tener acceso a información que compete solamente a la Administración Tributaria y al contribuyente sujeto a inspección. - Respecto a las formalidades de la denuncia en el artículo 137 se aplica lo señalado en el apartado de “Medidas administrativas para facilitar la denuncia” estima que el plazo establecido para acoger o desestimar la denuncia no tiene razón de ser, ya que la suerte de la denuncia depende de la investigación, así como el control intensivo, que

	lleve a cabo la Administración Tributaria, para lo cual esta cuenta con el plazo de prescripción, apuntado en el artículo 51 del CNPT, que es de cuatro años. Se recomienda la eliminación de dicho plazo. - Referente a la coadyuvancia y plazo para el pago en sede judicial. En lo tocante a este numeral 138, se aplica lo señalado para el artículo 136 del proyecto. Además, el artículo 138 incurre en el yerro apuntado en el artículo 133, en el que se indicaba que los hechos de la denuncia y las pruebas adjuntas son elementos que ayudan en la investigación y, posteriormente, en la formulación de los actos que debe emitir la Administración Tributaria, de allí que sean indiciarios o preparatorios del acto administrativo. Por esta causa, no puede invocarse la figura de la coadyuvancia dentro del procedimiento administrativo tributario. - Sobre la imposibilidad de beneficiarse del propio ilícito del artículo 139, este el Ministerio de Hacienda considera que es innecesario, ya que es una concretización del aforismo jurídico “Nadie puede sacar provecho de su propio dolo”. - El artículo 140 que aborda el tema de prohibición de uso de información privilegiada, dicho artículo se considera innecesario por existir disposición expresa en el CNPT que regula el sigilo tributario específicamente en su artículo 117, por lo que se recomienda remitir al artículo citado para evitar

	duplicidad de normas y generar situaciones de inseguridad jurídica. - Y por último concluye el Ministerio de Hacienda sobre la indemnización por denuncia temeraria o mala fe en el artículo 141, recomienda su reconsideración, pues se está dando a la denuncia administrativa el carácter de una denuncia penal, la cual, si tiene la virtualidad de ser acusada de temeraria o de mala, mediante las figuras de la denuncia calumniosa y simulación de delito, contenidos en los artículos 326 y 327, respectivamente. - El Ministerio de Hacienda recomienda atender las observaciones señaladas de previo a la aprobación del proyecto de ley en consulta.
FGR-119-2020 (23/09/2020) Ministerio Publico	- Es necesario establecer limitaciones o condiciones adicionales, en cuanto al delator en relación con su núcleo familiar. No es conveniente incentivar, aún con los mejores propósitos de este proyecto, una cultura de delación que vaya contra los valores familiares. - Esperemos que, en un futuro no muy lejano, una iniciativa tan importante como la que ahora nos plantea la Señora Diputada Nicolás Solano, se vea complementada con una ampliación de la responsabilidad de las personas jurídicas en el ámbito tributario e incluso, en la legitimación de capitales. Con estas iniciativas, se reforzaría aún más la lucha contra la elusión la evasión fiscal, así como el lavado de activos en nuestro país.

	- Se deberá agregar para mayor claridad, que la denuncia que esté relacionada a hechos penales, deberá ser trasladada al Ministerio Público previa constatación de la veracidad de la información y análisis de misma, lo cual permita derivar la existencia de un ilícito penal tributario. - En cuanto al artículo 136, consideramos que en relación a los ilícitos penales tributarios no se debería incluir dentro del monto a cancelar las penalizaciones e intereses. - La iniciativa incluye el contrabando de mercancías (materia aduanera) como parte de una denuncia, por lo que debería analizarse si se debe excluir este punto para solo dejar lo relacionado con materia tributaria, o bien adicionar un punto que incluya a la Dirección General de Aduanas como entidad que recibirá también denuncias. - Se recomienda en el caso del plazo de 30 días calendarios para acoger o desestimar la denuncia, extender dicho plazo hasta 90 días al existir casos complejos que necesitan una investigación profunda. - Por último, en cuanto al artículo 139 se echa de menos la figura de coautores y participes, quienes también pueden estar relacionados con hechos delictivos, habida cuenta de esto, consideramos que deben ser incluidos. - Por último, concluye el Ministerio Público que resulta necesario efectuar las modificaciones o aclaraciones según correspondan, del proyecto de ley que nos atañe, lo anterior, en aras de armonizar

	con la normativa vigente y no tener roces de índole constitucional y procesal.
OJ-083-2021 (26/04/2021) Procuraduría General de la Republica	- La procuraduría inicia su análisis partiendo del numeral 133 de la propuesta de ley, referente a la persona que podrá interponer una denuncia ante la Dirección General de Tributación y sobre proporcionar información, la Procuraduría determina que, si bien puede constituir una herramienta importante para la Administración Tributaria, puede también generar situaciones que conlleven a la violación de información privada que conozcan personas ligadas al contribuyente y el numeral 24 Constitucional, pese a que la norma que se propone prevé la posibilidad de acuerdo de confidencialidad para que no se apliquen al denunciante. - En relación con el artículo 134, este propone una serie de medidas administrativas para facilitar las denuncias, sin embargo adolece el artículo de una metodología y del establecimiento de un plazo para procesar la denuncia planteada, salvo el plazo de 30 días establecido en el artículo 137 que se adiciona para acoger o desestimar la denuncia presentada, lo cual se convierte en un trámite burocrático; ni tampoco prevé sanción alguna para los que presenten denuncias falsas, con el ánimo de causar un daño a un contribuyente, por lo que debe necesariamente al artículo 319 del Código Penal, que dispone que los autores de reportes fraudulentos se exponen a que sean denunciaos

	por denuncia calumniosa y a la acción civil resarcitoria para indemnizar el daño moral causado, así como a lo dispuesto en el artículo 318 del mismo cuerpo legal. - Es importante indicar que dentro de la estructura de la Administración Tributaria (Ministerio de Hacienda) ya existe una Dirección de Inteligencia Tributaria, que en cierta forma tiene como función operacional identificar los riesgos tributarios de manera oportuna, extendiendo las funciones de fiscalización, recaudación y control tributario partiendo de las informaciones que les suministran terceras personas, en cuya investigación se invierten recursos públicos con resultados negativos. Problema que no viene a solucionar la propuesta que se hace con la adición del artículo 133, ya que como bien lo afirma la Contraloría General de la República, la labor de inteligencia en la Administración Tributaria, corresponde única y exclusivamente a dicha administración, quien debe de identificar los riesgos tributarios que pueden generar las diferentes actividades económicas, para así garantizar un eficiente control tributario. - Es importante también tener en cuenta, por cuanto se va a reconocer un monto económico por denuncias presentadas como recompensa, que aparezcan terceros interesados en convertirse en caza-recompensas, porque los montos propuestos en el artículo 136 no son nada despreciables. Y más grave aún, en el artículo 141 que se adiciona, la Administración Tributaria asume la responsabilidad

	de indemnizar por daños y perjuicios cuando se llegare a demostrar ante los tribunales que hubo temeridad o mala fe de parte del denunciante, así como la obligación de asumir el pago de costas; sin embargo, el citado numeral no dispone nada respecto a la responsabilidad que asume el denunciante de mala fe, por lo que se impone la remisión a la normativa citada del Código Penal. Y no sujetar al denunciante a una cláusula de confidencialidad, liberándolo de toda sanción e indemnización, conforme lo dispone el artículo 133 propuesto. - En relación con los artículos 139 referentes a la imposibilidad de beneficiarse del propio ilícito, no merece mayor comentario en cuanto a los autores materiales del ilícito tributario. Sin embargo, en relación con los autores intelectuales, prohibición establecida en el artículo 139, se convierte prácticamente en inaplicable. - Finalmente, en relación con el artículo 140, la prohibición del uso de información privilegiada para obtener un beneficio, ya está contemplado como delito en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios. - Concluye que es criterio de la Procuraduría General de la República que en el proyecto de ley no contiene vicios de constitucionalidad. Sin embargo, se advierte que la aprobación o no del proyecto presentado, es competencia exclusiva de los señores y señoras diputados.

5. INFORME DE SERVICIOS TÉCNICOS

Al momento de la elaboración del dictamen este expediente no contaba con informe del departamento de Servicios Técnicos.

6. CONSIDERACIONES DE FONDO

Valorando las respuestas recibidas, se evidencia que el texto base del proyecto de ley en análisis requiere de una serie de mejoras y precisiones, las cuales no son recogidas en la propuesta de texto sustitutivo expuesto por la proponente al vencimiento del plazo ordinario del expediente. Además, como se muestra en las respuestas, ya existen estructuras de denuncia similares en el marco jurídico costarricense, salvo por el elemento innovador que es la recompensa, no obstante, dicha recompensa carece de un estudio costo-beneficio que respalde su eficacia.

POR TANTO

De conformidad con lo expuesto anteriormente, atendiendo las razones jurídicas de oportunidad y conveniencia, así como los criterios rendidos por las instituciones consultadas, se recomienda la aprobación de este dictamen y **ARCHIVAR** el proyecto de ley denominado "**ADICIÓN DE UN NUEVO CAPÍTULO IV AL TÍTULO IV DEL CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, LEY N.° 4755, DE 3 DE MAYO DE 1971 Y SUS REFORMAS",** tramitado bajo el **EXPEDIENTE N°21.716** en la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios.

DADO EL DÍA PRIMERO DEL MES DE SEPTIEMBRE DEL AÑO DOS MIL VEINTIUNO. SAN JOSÉ, SALA DE SESIONES DE LA COMISIÓN PERMANENTE ORDINARIA DE ASUNTOS HACENDARIOS DE LA ASAMBLEA LEGISLATIVA

Ana Lucía Delgado Orozco
Diputada

Nielsen Pérez Pérez
Diputada

Yorleny León Marchena
Diputada

Gustavo Viales Villegas
Diputado

María Inés Solís Quirós
Diputada

Erick Rodríguez Steller
Diputado

Laura Guido Pérez
Diputada

Harllan Hoepelman Páez
Diputado

Eduardo Cruickshank Smith
Diputado

Carlos Avendaño Calvo
Diputado

Otto Roberto Vargas Víquez
Diputado