

ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

COMISIÓN PERMANENTE ORDINARIA DE ASUNTOS HACENDARIOS

FORTALECIMIENTO DEL CONTROL TRIBUTARIO

EXPEDIENTE N.º 23.759

DICTAMEN AFIRMATIVO DE MINORÍA

25 de junio de 2025

PRIMER PERÍODO DE SESIONES EXTRAORDINARIAS

(Del 1º de mayo de 2025 al 31 de julio de 2025)

CUARTA LEGISLATURA

(Del 1º de mayo de 2025 al 30 de abril de 2026)

PROYECTO DE LEY

FORTALECIMIENTO DEL CONTROL TRIBUTARIO

DICTAMEN AFIRMATIVO DE MINORÍA

Los suscritos Diputados y Diputadas miembros de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios, presentamos el siguiente Dictamen Afirmativo de Minoría del proyecto de ley “**FORTALECIMIENTO DEL CONTROL TRIBUTARIO**”, Expediente N.º 23.759, iniciativa del Poder Ejecutivo, y presentado a la corriente legislativa el 18 de mayo de 2023, publicado en la Gaceta N°107, Número de Alcance: 112, con fecha del 15 de junio de 2023, con base en las siguientes consideraciones:

I. OBJETIVO DEL PROYECTO DE LEY

El adecuado funcionamiento del Estado Social y Democrático de Derecho depende en gran medida de la existencia de un sistema tributario sólido, a través del cual se obtengan los ingresos requeridos para garantizar el mayor bienestar a todos los habitantes del país, organizando y estimulando la producción y el más adecuado reparto de la riqueza, según lo establece el artículo 50 de la Constitución Política.

Para contar con un sistema tributario fuerte, no basta con que se creen, promulguen y apliquen diversos tributos enfocados en gravar las distintas manifestaciones de capacidad económica, sino que también se requiere de una serie de normas que regulen las formas y los mecanismos diseñados para cumplir con los impuestos, así como los procedimientos y funciones públicas dirigidas a su aplicación.

Así, el cumplimiento pleno del mandato constitucional de contribuir con las cargas públicas conlleva la existencia de legislación tributaria material, como lo es la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado y la Ley del Impuesto sobre la Renta, y formal, como lo es el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

En virtud de lo anterior y con el objeto de que la Administración Tributaria sea capaz de reaccionar efectiva y eficazmente ante el incumplimiento de los contribuyentes con sus obligaciones tributarias materiales y formales, por medio de la presente iniciativa se propone una reforma parcial al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, como parte esencial de las acciones que debe emprender el Estado en la lucha contra la evasión fiscal, sin dejar de lado la seguridad jurídica y el respeto a los derechos y garantías de los contribuyentes, consagrados en el mismo texto.

Teniendo presente que el fraude generalizado y la ineficacia administrativa son aspectos que tienen un impacto negativo en la aceptación social de los impuestos, este proyecto de ley introduce reformas al Código de Normas y Procedimientos Tributarios en cuatro grandes áreas:

1- Régimen de responsabilidad tributaria

Mientras que el régimen de responsabilidad tributaria contenido en el actual Código de Normas y Procedimientos Tributarios se circunscribe a la responsabilidad solidaria, la normativa más reciente que regula la materia propone que se cuente también con supuestos de responsabilidad subsidiaria, de forma tal que, ante la falta de cumplimiento con la obligación tributaria material por parte del contribuyente, la deuda respectiva pueda ser cobrada por parte de la Administración Tributaria a quienes figuren como terceros responsables.

Siguiendo lo dispuesto en el Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) del año 2015, se ajustan las normas que a la fecha regulan la responsabilidad solidaria, al mismo tiempo que se incorporan nuevas normas referentes a este tipo de responsabilidad, tal y como es el caso de las disposiciones que señalan que la responsabilidad solidaria será aplicable a los socios por los impuestos de la sociedad, así como a quienes conformen un conjunto económico.

Bajo esta misma línea, se contempla como supuesto de responsabilidad subsidiaria el que la sociedad sea responsable por la deuda tributaria de los socios, cuando se acredite que la entidad haya sido constituida o utilizada de forma abusiva o fraudulenta para evitar responsabilidades patrimoniales frente al Fisco. Asimismo, se reconoce como responsables a los administradores de personas jurídicas que no hubiesen tomado las acciones respectivas o hubiesen consentido el incumplimiento de la entidad con sus obligaciones tributarias.

Finalmente, dentro de las nuevas regulaciones se contempla también lo relativo al establecimiento de la responsabilidad tributaria, para que así la Administración Tributaria pueda declararla y conseguir el cobro efectivo de las deudas.

2- Fortalecimiento de las potestades administrativas y simplificación de los procedimientos de control tributario

El segundo eje en el cual se enfoca la presente iniciativa es el fortalecimiento de las potestades administrativas para el ejercicio del control tributario y la simplificación de los procedimientos a través de los cuales se materializan tales facultades.

Dentro de las principales reformas en esta línea, se encuentra el ajuste de las normas que regulan la prescripción, figura de trascendental importancia para la determinación de la obligación tributaria y para la seguridad jurídica de todas las partes. De este modo, se reforma la norma que determina el plazo de prescripción a observar cuando la Administración estime que el contribuyente ha cometido el

delito de fraude a la Hacienda Pública.

A la vez, se incluye una nueva disposición que aclara expresamente cuál es el alcance de la prescripción y se dispone que el pago de una obligación con respecto a la cual ha transcurrido el plazo de prescripción da derecho a solicitar la devolución de lo pagado, a diferencia de lo que sucede en la actualidad.

Además, se ajusta la redacción de la norma referente a la interrupción de la prescripción y se incorporan nuevas disposiciones en torno a los casos en que aplica la suspensión de la prescripción, sobre todo en lo que respecta a la interposición de recursos en vía administrativa y a la tramitación de las denuncias por fraude fiscal en la vía penal.

Específicamente en cuanto a las potestades de control con que cuenta la Administración Tributaria, se propone la modificación de las normas relacionadas con la inspección de locales y el secuestro de documentos y bienes de interés para las actuaciones de control tributario, así como el levantamiento del velo societario para casos en que se presume que existe fraude a la Hacienda Pública.

También se propone en esta ocasión la reforma del artículo asociado al uso de información tributaria, con el fin de establecer como excepción lo referente al listado de grandes contribuyentes nacionales, por ser estos datos de interés público.

Así mismo, se incorpora en este texto la reforma al artículo 106 quáter del Código de referencia, para cumplir con lo requerido por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y por el Grupo de Código de Conducta de la Unión Europea (UE) en materia de intercambio internacional de información tributaria. Con este ajuste particular se atendería lo recomendado por ambos organismos para evitar que el país sea considerado como una jurisdicción no cooperante. Cabe destacar que esta misma modificación legislativa fue propuesta en el proyecto de ley tramitado bajo el expediente 23.088, presentado por el Poder Ejecutivo.

En el ámbito procedimental, se reforman sustancialmente las disposiciones que regulan la potestad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, ya sea a través de liquidaciones previas o definitivas, incluyéndose la posibilidad de adoptar medidas cautelares en sede administrativa y modificándose el procedimiento determinativo, por ser este el mecanismo principal para detectar casos de elusión y evasión fiscal. Con este cambio, no solo se aclara cuál es el procedimiento que debe seguir la Administración Tributaria, sino que se corrigen los inconvenientes derivados de la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 144 incorporado al Código de Normas y Procedimientos Tributarios con la Ley N° 9069 “Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria” del 28 de setiembre de 2012.

Así, se simplifica el procedimiento fiscalizador al eliminar etapas que no agregan

valor a la actuación administrativa ni a la defensa del contribuyente, al mismo tiempo que se reducen los plazos correspondientes a la fase recursiva, para que el asunto de fondo sea resuelto de manera más expedita.

3- Modificación al régimen administrativo sancionador

La tercera línea de reforma corresponde a la modificación de ciertos tipos sancionadores que forman parte del régimen sancionador en vía administrativa, cuyo diseño actual impide su efectiva aplicación y el consecuente efecto disuasorio en los incumplidores, como lo es la imposición de la sanción por resistencia a las actuaciones de control tributario e incumplimiento en el suministro de información.

Adicionalmente, se reforma el artículo que contiene las sanciones aplicables en caso de incumplimiento de las sociedades en el suministro de información sobre transparencia y beneficiarios finales, de forma tal que estas puedan ser impuestas tanto a personas jurídicas activas como inactivas, a diferencia de lo que sucede en la actualidad.

4- Procedimiento de cobro ejecutivo de deudas tributarias

Finalmente, se reforma de manera integral la normativa relacionada con las potestades con que cuenta la Administración Tributaria para el cobro ejecutivo de las deudas tributarias. En este sentido, se reforma el numeral que regula las facilidades de pago con que cuentan los contribuyentes, de modo que este tipo de arreglos no esté limitado al tipo de impuesto que se adeude.

Además, se propone la adopción de una serie de nuevas facultades y normas de procedimiento que permitirían que el cobro de las deudas se lleve a cabo en vía administrativa, sin que deba acudirse como regla general a la vía de cobro judicial para su recuperación, con lo cual se asegura el cobro efectivo de los montos adeudados por los contribuyentes.

II. TRÁMITE LEGISLATIVO DEL PROYECTO DE LEY:

- El 18 de mayo de 2023 se presenta el proyecto de ley por iniciativa del Poder Ejecutivo.
- El 15 de junio de 2023 se publica en el Diario Oficial La Gaceta N° 107.
- El plazo ordinario expira el 08 de agosto de 2024.
- El 05 de septiembre de 2023 ingresa al orden del día en Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios.
- En la sesión del 05 de setiembre de 2023, se solicita a la Secretaría Técnica realizar las consultas obligatorias.
- Fecha para dictaminar el 08 de agosto de 2024.
- El 07 de abril de 2025, el Departamentos de Estudios Referencias y Servicios

técnicos rinde un Informe Jurídico.

Además, se aprobaron las siguientes audiencias:

Carla Coghi	Servicios Profesionales Deloitte
Priscilla Piedra	Servicios Profesionales Deloitte
Sergio Capón Brenes	Unión Costarricense de Cámaras y Asociaciones Sector Empresarial Privado (UCCAEP) Cámara de Exportadores de Costa Rica (CADEXCO)
Silvia Castro Durán	Abogado(a) Tributario
Jorge Luis Araya	Dirección General de Tributación
Mario Ramos	Consortium Legal
Diego Salto Van Der Laat	Ecodinámica S. A.
Dr. Dennis Meléndez Howell	Dirección General de Tributación
Priscilla Zamora Rojas	

III. CONSULTAS REALIZADAS

De acuerdo a lo que establece el Reglamento de La Asamblea Legislativa y a la luz de las mociones presentadas, se consulta a las siguientes instituciones:

1. Cámara de Comercio de Costa Rica (CCCR)
2. Cámara de Comercio Exterior de Costa Rica y de Representantes de Casas Extranjeras (CRECEX)
3. Coalición de Iniciativas de Desarrollo (CINDE)
4. Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica
5. Contraloría General de la República (CGR)
6. Procuraduría General de la República
7. Unión Costarricense de Cámaras y Asociaciones Sector Empresarial Privado (UCCAEP)
8. Tribunal Contencioso Administrativo
9. Tribunal Fiscal Administrativo
10. Asociación de Importadores de Vehículos y Maquinaria (AIVEMA)
11. Cámara Costarricense de Industria Alimentaria (CACIA)
12. EY Costa Rica
13. Banco de Costa Rica (BCR)
14. Banco Nacional de Costa Rica (BNCR)
15. Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS)
16. Poder Judicial.

IV. RESPUESTAS RECIBIDAS

Realizadas las consultas, presentamos los criterios externados en las referidas respuestas institucionales respecto del fondo de la iniciativa:

Institución	Número de oficio	Criterio institucional
AIVEMA	N/A	• Se considera

		<p>improcedente la disminución de plazos que se pretenden introducir a los administradores.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Consideran que hay ausencia en el expediente legislativo de un estudio sobre los plazos que maneja la administración para resolverle al administrado y que les faculte para reducirles los plazos. • Desconocemos si existe un estudio que sustente la ampliación del plazo de prescripción por parte de la administración a 10 años. • La ausencia de estudios técnicos que den sustento a la propuesta de reforma la hace inviable jurídicamente.
BCR	Oficio GG-04-183-2024, con fecha del 01 de abril del 2024.	<p>... a continuación se presentan algunas observaciones que inciden en el Banco y las subsidiarias y en general a los contribuyentes...</p> <p>Artículo 22 bis. Responsabilidad solidaria de socios por los impuestos de la sociedad.</p> <p>Lo que se pretende con este artículo es que cada socio, copartícipe, asociado, cooperativista, comuneros y consorcios, respondan por los impuestos e intereses</p>

		<p>que se deriven de la persona jurídica, lo que quiere decir es que responderán por el monto de sus aportes o participaciones en caso de deuda la persona jurídica, siendo solidarios.</p> <p>Artículo 22 ter. Responsabilidad solidaria de los integrantes de un conjunto económico. Al igual que el artículo anterior solo que en este caso hace referencia a las personas, empresas o entidades que conformen grupos de interés económico, al igual que con la reforma al ISR con la sustancia y los grupos económicos, se debe esperar cuáles serán los supuestos que la administración tributaria nos brindara para determinar dicha responsabilidad.</p> <p>Artículo 25 bis. Responsabilidad subsidiaria de la sociedad por deuda tributaria de los socios. Este artículo aplica a la inversa lo que se establece en el artículo 22 bis, aplica para todos los contribuyentes que sean (socio, copartícipe, asociado, cooperativista, comuneros y consorcios)</p> <p>Artículo 67 bis. Levantamiento del velo</p>
--	--	---

		<p>societario.</p> <p>El velo societario se aplica en CR es a nivel judicial, aunque este artículo mantiene esa potestad, no toma en consideración que nuestro ordenamiento jurídico tiene la existencia de diferentes tipos de sociedades en donde cada una de ellas tienen sus características y particularidades así como también diferentes grados de responsabilidad de los socios y este artículo como tal es escueto ya que no toma en consideración esas características tan particulares en donde los socios no son todos iguales y les da un matiz de igualdad a todos por igual, lo que incurre en arbitrariedades.</p> <p>Artículo 126 bis, 144 bis. 144 ter y 147 bis Modifican de forma sustancial los procedimientos de determinación y autocomprobación, la comprobación formal o abreviada se podrá realizar solo con el hecho de existan defectos formales, errores aritméticos, discrepancias con datos que provienen de sus otras declaraciones, o errores legales que se hagan evidentes de la propia</p>
--	--	--

		<p>declaración por lo cual debe entenderse que cualquier error que se cometa será suficiente para el inicio de un procedimiento de esta índole.</p> <p>Artículo 51 prescripción, interrupción. Modifican de forma sustancial la prescripción, aunque se mantienen los plazos, se aplican los supuestos de aplicación e interrupción.</p> <p>Artículo 75 Pago de intereses Modifican el plazo en días para el determinar los intereses el cual pasa a 1 día.</p> <p>Artículo 82 Resistencia de las actuaciones de control, Modifican plazos de 10 a 5 días para contestar, modifica las sanciones y eliminan en un 90% las reducciones a las sanciones, también la facultad de la AT para no aplicar la sanción por caso fortuito y fuerza mayor.</p> <p>Artículo 83 Incumplimiento en el suministro de información, Se modifica el obligado tributario, por la persona a quien se le solicito la información, se disminuyen los porcentajes de reducción de forma significativa, se elimina por completo los porcentajes del párrafo 2</p>
--	--	--

		<p>del actual texto.</p> <p>Artículo 113 Inspección de locales, Primeramente, se le otorga la potestad de allanamiento a la policía de control fiscal y a la fuerza pública, hay que poner atención a esta nueva potestad debido que se confiera la autoridad del judicial que normalmente es potestad del poder judicial (OIJ) dictaminado por medio de un juez de la república.</p> <p>Artículo 114 Secuestro, De igual forma que el artículo anterior se confiere esta potestad a la Administración tributaria.</p> <p>Artículo 121 Determinación por la administración tributaria, Se amplía el concepto de la determinación o liquidación de oficio, y se agrega en este acto la responsabilidad solidaria o subsidiaria.</p> <p>Artículo 130 Declaraciones rectificativas, Se agregan nuevos supuestos para las rectificaciones y se agrega un nuevo procedimiento en caso de que la rectificación cree un saldo a favor o crédito fiscal, en la cual se deberá presentar varios</p>
--	--	--

		<p>requisitos.</p> <p>Artículo 145 recurso de revocatoria, Pasa de ser un recurso potestativo a facultativo, además de reducir los plazos de contestación a 15 días.</p> <p>Artículo 146 Recurso de apelación ante tribunal fiscal administrativo, Se modifican por completo y reducen significativamente los plazos de contestación.</p> <p>Artículo 189, 189 bis, Facultad de cobro en adelante. Dotan de poder a la AT con facultad Judicial para realizar los procesos de cobro, que normalmente se ejecutan por vía judicial.</p> <p>Derogaciones</p> <p>Artículo 157 Apelación de hecho CNPT Denegada una apelación por la Administración Tributaria, el interesado puede acudir ante el Tribunal Fiscal Administrativo y apelar de hecho. En la sustanciación y trámite de dicha apelación se deben aplicar en lo pertinente las disposiciones de los artículos 877 a 882, ambos inclusive, del Código de Procedimientos Civiles.</p> <p>Adicionalmente cabe advertir que en el artículo</p>
--	--	---

		<p>54 se pretende suspender el cómputo de la prescripción cuando sea presentada la denuncia ante el Ministerio Público. De manera respetuosa se considera que esta norma atenta contra el principio de seguridad jurídica, porque no existe en el Código de Procedimientos Penales, una norma que regule los plazos de las investigaciones a cargo del MP y se debe tomar en cuenta en cuenta que han existido investigaciones de hasta diez años, lo cual haría completamente incierto el plazo de la prescripción. En la opinión de la Gerencia Corporativa Jurídica la norma es completamente arbitraria, porque la responsabilidad penal y tributaria son diferentes y no deberían ser vinculadas como se pretende.</p>
BN	Oficio GG-163-24 del 15 de marzo del 2024	<p>Una vez analizada la iniciativa de ley por nuestros especialistas legales, se realizan las siguientes observaciones puntuales al articulado:</p> <p>1. El artículo 20 bis propone un procedimiento para el establecimiento de la responsabilidad tributaria, en el cual se incorpora la imposición de medidas cautelares que no se</p>

		<p>encuentran establecidas claramente en la norma y que podrían ocasionar perjuicios graves a los contribuyentes. Es necesario que se establezca con claridad cuál medida cautelar se impondría en este caso. Además, se debe tomar en consideración que si se impugna el acto administrativo ante el Tribunal Fiscal, el plazo de resolución otorgado por ley es de 6 meses, por lo que una medida cautelar podría depender de un acto que tardaría 6 meses o más en resolverse.</p> <p>2. El artículo 126 bis propone varias etapas del procedimiento de determinación, sin embargo, no establece el plazo para presentar disconformidad contra la propuesta de regularización.</p> <p>3. El artículo 144 bis establece que las actuaciones de fiscalización no pueden suspenderse por más de dos meses, sin embargo, indica que existirán causas de interrupción del plazo, de las cuales únicamente se menciona las visitas al lugar en que se desarrollan las actuaciones. Dicho artículo no puede ser omiso en cuanto a las causas de interrupción, ya que la suspensión por</p>
--	--	--

		<p>más de dos meses puede conllevar a la prescripción del procedimiento y el hecho de no contar con las causas de interrupción claras lesiona la seguridad jurídica del contribuyente.</p> <p>4. El artículo 144 ter dispone que para la determinación de la deuda tributaria, la Administración Tributaria podrá adoptar, en vía administrativa, las medidas cautelares que se estimen precisas con el fin de impedir su desaparición, destrucción o alteración, sin embargo, no se mencionan cuáles van a ser las medidas cautelares autorizadas, al respecto, debe indicarse que no puede ser cualquier medida que escoja la Administración, debe estar expresamente contemplada en la norma.</p> <p>5. Las multas propuestas por el artículo 82 y 83 deberían incorporar causas eximentes de responsabilidad, ya que las multas corresponden a sumas elevadas.</p> <p>6. El artículo 106 quáter establece un procedimiento para requerir información financiera para el intercambio de información con otras jurisdicciones, en virtud de un convenio</p>
--	--	---

		<p>internacional, procedimiento que actualmente se encuentra en la ley, sin embargo, en la práctica existe información que no se encuentra en los archivos del Banco o que se dispone parcialmente de ella, por lo que sería recomendable que se incorpore como causa eximente de responsabilidad esta circunstancia.</p> <p>7. La reforma propuesta para el artículo 199 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley 4755 del 3 de mayo de 1971, incorpora la posibilidad de dación en pago, de bienes muebles o inmuebles que ofrezcan los deudores, sin embargo, esta posibilidad se incorpora hasta en la etapa de cobro judicial, por lo que respetuosamente se recomienda incorporar esta posibilidad para la etapa de conclusión de las actuaciones fiscalizadoras.</p>
CACIA (Cámara Costarricense de la Industria Alimentaria)	CACIA-CAM-025-2024	El proyecto es negativo para el contribuyente ya que contiene inconsistencias, disminuciones de plazos, inclusión limitada de actos capaces de interrumpir prescripción y excesos de trámites
CCCR (Cámara de Comercio de Costa Rica)	DE-077-2024	Recomiendan eliminar: <ul style="list-style-type: none"> • Artículo 20 bis.

		<ul style="list-style-type: none"> • Artículo 22 bis. • Artículo 22 ter. • Artículo 25 bis. <p>Recomiendan realizar ajustes a los artículos 38, 51, 53, 54, 74, 90, 114, 145, 146 y 150.</p>
CCSS	Oficio JD-0488-2025 del 21 de mayo de 2025	<p>...</p> <p><i>No presentar objeción al proyecto de ley. Se remiten las observaciones de la Gerencia Financiera oficio GF-1154-2024, en cuanto se recomienda eliminar del proyecto de ley, la adición de los artículos 189, 189 bis, 190, 190 bis, 190 ter, 190 quáter, 191, 192, 193, 194, 195, 196, 197, 197 bis, 198, 198 bis, 199 y 200, así como considerar la redacción propuesta al numeral 115 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.</i></p>
CGR	Oficio DFOE-FIP-0600	<p>Es oportuno indicar que el Órgano Contralor realiza su análisis en función de su ámbito de competencia, razón por la cual los asuntos que se apartan de esa premisa, no serán abordados considerando que, por su especialidad, corresponde a otras instancias emitir opinión o criterio conforme a las facultades que les asigna el ordenamiento jurídico. En la medida en que se hayan identificado</p>

		lagunas, o falencias en el modelo basado en el cumplimiento voluntario con efectividad y suficiencia recaudatoria, es pertinente plantear una estrategia que supla esas dificultades, dentro del marco de la ley, y efectuar las reformas legales que sean de mérito y potencien el modelo.
CINDE	Oficio DG-14-2024 del 24 de mayo de 2024en relación con el proyecto en consulta, reiteramos la importancia de hacer un análisis exhaustivo del proyecto para lograr un balance adecuado que permita fortalecer la lucha del Estado contra la evasión fiscal sin afectar la seguridad jurídica y el respecto a los derechos y garantías de las empresas multinacionales.
Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica	Oficio DCR-31-2024 del 13 de mayo de 2024	Art 20 bis: Consideramos importante que se incluya el recurso de apelación y el recurso de revocatoria en los mismos términos. Art 22 bis: Tomar en cuenta que esta disposición es razonable para proteger los intereses de la hacienda pública, podría considerarse algunas otras precisiones como: 1. Se podría especificar cuándo se aplica la

		<p>responsabilidad, limitándola únicamente a casos de incumplimiento grave o intencional por parte de la empresa.</p> <p>2. Sería útil establecer un criterio para los nuevos socios que ingresan a la entidad, limitando su responsabilidad solo a los impuestos generados durante su tenencia en la entidad.</p> <p>3. Incluir a fiduciarios y albaceas.</p> <p>4. Definición de las categorías indicadas para evitar imprecisiones interpretativas de las autoridades.</p> <p>5. Se pueden definir algunos temas a como: a) la cuantía económica de la responsabilidad solidaria asignada y, b) la definición de los bienes que el perpetrador posee a título personal.</p> <p>Art 22 ter: Es imprescindible que los supuestos en los que se configurará el conjunto económico se definan en esta reforma. Pues caso, contrario se presta para que por una norma de menor rango, un ente meramente administrativo quien establezca y modifique quien tiene o no tiene responsabilidad. Esta falta de precisión sería contrario al principio fundamentarlo por el cual los tributos son reserva de ley, que es dar</p>
--	--	---

		<p>seguridad jurídica a los ciudadanos y los contribuyentes.</p> <p>Art 22 quáter: En consideración de la interpretación que se puedan generar en los contribuyentes, es importante que se realicen una definición de que se entiende como ocultamiento malicioso de bienes, y precisar los supuestos de culpa. Por otro lado, consideramos oportuno detallar según interpretamos que estas directrices serían aplicables tanto al perpetrador del delito como a potenciales terceros participantes, sin embargo, al perpetrador ya se le impuso un límite de responsabilidad conforme al artículo 22 bis. ¿Por lo que nos genera duda si a este le aplicaría el alcance de este artículo, o no?</p> <p>Art. 25 bis: Sería conveniente incluir una definición de control alineada a lo indicado en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. Esto para dar seguridad y un ente neutral, sea quien lo establezca. Si consideramos que las</p>
--	--	---

		<p>NIIF son norma internacional y parte del marco de la OCDE, le da razonabilidad y neutralidad a la norma y fortalece el cumplimiento del país ante la OCDE. Por otro lado, consideramos importante limitar la responsabilidad subsidiaria a la demostración efectiva de que la sociedad ha sido utilizada abusiva o fraudulentamente para efectos fiscales. Asimismo, es importante precisar criterios claros para aplicar esta disposición se pueden incluir factores como el grado de control que los socios tienen sobre la gestión y las decisiones de la sociedad, la existencia de una coordinación o colaboración entre los socios y la sociedad en asuntos fiscales, y la evidencia de que la sociedad ha sido utilizada de manera fraudulenta o abusiva para eludir responsabilidades tributarias.</p> <p>Art 67 bis: Consideramos importante establecer las metodologías de determinación del grado de participación de los representantes legales. Es importante que en</p>
--	--	---

		<p>nuestra interpretación los accionistas y/o los representantes legales los infractores, no el gobierno corporativo o alta administración, quienes Normalmente son los Tomadores de Decisiones. Así las cosas, no parece que este artículo puede perder efectividad aún más cuando los perpetradores son Terceros que No son Accionistas Ni Representantes Legales.</p> <p>Art 126 bis: Recomendamos que este párrafo muestre una lista con cada una de las etapas esto con el fin del contribuyente tenga claro cada una de ella y los plazos establecidos. Además, consideramos importante aclarar que ocurre sino se dicta dentro de esos 45 días, obliga a que se dicte, pero no sanciona sino se dicta, lo deja al descubierto.</p> <p>144 bis: Consideramos necesario que se defina el termino de complejidad establecida en esta reforma. Por otro lado, recomendamos realizar el siguiente cambio en el párrafo dieciséis de este artículo para que se contemple de la siguiente manera:</p>
--	--	---

		<p><i>Una vez expuesta y entregada la propuesta de regularización al sujeto fiscalizado, se le otorgará un plazo de diez días hábiles para que manifieste su conformidad total o parcial, o su disconformidad fundada, debiendo en tal acto incluirse los alegatos y pruebas en contra de la posición consignada en la propuesta de regularización. Para efectos del plazo máximo de conclusión de actuaciones de fiscalización que se refiere este artículo, será con la emisión (definitiva-final-en firme) de la propuesta de regularización.</i></p> <p>Sugerimos que este artículo incluya el requerimiento de que los fiscalizadores sean profesionales en Contaduría Pública, si no en un área de especialización económica análoga que los califique para realizar revisiones conforme a las disposiciones legales vigentes (que no existen con rango de ley ni de reglamento), o en su defecto, usando de referencia las Normas Internacionales de Auditoría (NIA).</p> <p>Además, debe enfatizarse que el reconocimiento, medición</p>
--	--	--

		<p>y divulgación de los eventos transaccionales realizados por un contribuyente, y en ausencia de estas, dominantes de (calificados en) la normativa técnica contable vigente en Costa Rica que corresponde a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y la Norma Internacional de Información Financiera para las PYMES (NIIF PYMES); lo dicho, para el reconocimiento, medición y divulgación de los eventos transaccionales realizados por un contribuyente.</p> <p>Además, sería apropiado que se defina el efecto sancionatorio desde la perspectiva de si la actuación de fiscalización se suspende por más de dos meses por causas no imputables al obligado.</p> <p>Por último, es deseable que el plazo otorgable al fiscalizado sea 20 días hábiles. Esto porque en varias oportunidades la preparación de las pruebas de descargo requiere tiempo de funcionarios y terceros especialistas.</p> <p>Debería eliminarse la posibilidad que se ha indicado de que "El efecto de no conclusión de las actuaciones en</p>
--	--	--

		<p>plazo". Las actuaciones deben concluir, aún cuando sea de forma negativa, por ejemplo de una conclusión negativa es decir "No se observó evidencia o indicaciones de xxxx".</p> <p>Art 147 bis: Es importante que se defina el alcance de lo indicado en la frase "errores legales que se hagan evidentes de la propia declaración". Este artículo puede dejar en estado de indefensión al obligado tributario, ya que consideramos que no debería de coartar el derecho a la defensa del obligado, quien podría permitir el acceso a su sistema de información financiero para demostrar su inocencia, más aún, cuando la información obtenida por la Administración podría provenir directamente de terceros, como se indica, y de sus propias bases de datos alimentadas por terceros.</p> <p>Art 22: Sería conveniente clarificar los criterios de asignación de responsabilidad, asegurando que estén alineados con los principios de proporcionalidad y equidad. Por ejemplo, podrían considerarse</p>
--	--	---

		<p>factores como el grado de participación en la infracción tributaria, la capacidad económica del responsable y su relación con el obligado tributario principal.</p> <p>Debería establecerse límites de responsabilidad sobre la cantidad máxima de responsabilidad que puede atribuirse a cada tipo de responsable, garantizando que la carga no sea excesiva en relación con su capacidad económica o su participación en la infracción.</p> <p>Se debe proteger a los terceros de buena fe y que no tienen conocimiento de las infracciones tributarias cometidas por el obligado principal.</p> <p>Esto ayudaría a evitar situaciones injustas en las que personas inocentes sean responsables de deudas tributarias que no les corresponden.</p> <p>Art 25: Sería conveniente clarificar los criterios de asignación de responsabilidad, asegurando que estén alineados con los principios de proporcionalidad y equidad. Por ejemplo, podrían considerarse</p>
--	--	---

		<p>factores como el grado de participación en la infracción tributaria, la capacidad económica del responsable y su relación con el obligado tributario principal.</p> <p>Debería establecerse límites de responsabilidad sobre la cantidad máxima de responsabilidad que puede atribuirse a cada tipo de responsable, garantizando que la carga no sea excesiva en relación con su capacidad económica o su participación en la infracción.</p> <p>Se debe proteger a los terceros de buena fe y que no tienen conocimiento de las infracciones tributarias cometidas por el obligado principal.</p> <p>Esto ayudaría a evitar situaciones injustas en las que personas inocentes sean responsables de deudas tributarias que no les corresponden.</p> <p>Art 83: Consideramos importante que se establezcan otros medios para que el contribuyente proporcione la información solicitada en los plazos establecidos, y no proceder con el cambio de reducir la sanción del 75% al 50%</p>
--	--	--

		si el contribuyente cumple dentro de un plazo, dado que esta información suele ser procesada por la administración tributaria mucho después de su presentación.
Ernst & Young S.A.	Carta del 27 de mayo de 2024	... En conclusión, hemos observado que existe oportunidad para un análisis profundo y minucioso sobre cómo las disposiciones propuestas interactúan con los derechos y garantías de los contribuyentes. Es esencial que cualquier legislación en materia de procedimiento tributario equilibre de manera efectiva las necesidades de la Administración Tributaria para cumplir con sus fines, considerando en todo momento el respeto, no sólo a nivel formal, sino que también práctico, de los derechos y garantías de todos los ciudadanos, incluyendo a los contribuyentes. En ese sentido, recomendamos una evaluación cuidadosa de la normativa propuesta para garantizar que se mantenga este equilibrio y se fortalezca la confianza en el sistema tributario, promoviendo prácticas que sean justas y

		<p>transparentes para todas las partes involucradas en la relación tributaria. Es fundamental, asegurar en todo momento, la protección de los derechos y garantías de los contribuyentes, los cuales son pilares de la seguridad jurídica y elementos cruciales en la consolidación del Estado Democrático de Derecho. Agradecemos la oportunidad de compartir nuestro punto de vista técnico y reiteramos nuestra mayor disposición de contribuir a un diálogo enriquecedor y constructivo que beneficie a nuestro sistema tributario y que sea congruente con nuestra tradición democrática y de respecto a los derechos y garantías de los ciudadanos.</p>
Ministerio de Hacienda	Oficio MH-DM-OF-756-2024 del 4 de junio del 2024	<p>...</p> <p>Para esto, el proyecto de análisis se basa en la versión del año 2015 del Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, el cual es el resultado de un grupo iberoamericano de expertos en la materia, que, basándose en la experiencia de sus respectivos países, enriquecen la normativa</p>

		<p>planteada. Asimismo, el documento cuenta con comentarios para cada uno de sus artículos lo que permite esclarecer su propósito, y ayuda al operador jurídico a realizar una interpretación acorde y uniforme del texto.</p> <p>Dicho lo anterior, una observación relevante sobre el texto es que en el artículo 2, se incluyó una nueva redacción al artículo 106 quáter. Dicha norma fue recientemente reformada mediante la Ley 10.488 del 6 de mayo del 2024 de conformidad con los objetivos trazados por el Ministerio de Hacienda, por lo que para efectos de una mejor técnica legislativa, se recomienda eliminar dicha modificación del presente proyecto.</p> <p>A manera de conclusión, el proyecto de ley N°23759 le otorgará a la Administración Tributaria herramientas para abordar de manera eficaz el incumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto materiales como formales, siendo una parte crucial de las acciones estatales contra la evasión fiscal. Además, esto se llevará a cabo sin comprometer la seguridad jurídica ni la protección de los derechos y garantías de los contribuyentes.</p>
--	--	--

Poder Judicial	Oficio 012-TPCA-2024 del 30 de abril de 2024	... declina responder a la consulta planteada, debiendo dirigirse esta al órgano superior.
Procuraduría General de la República	Oficio PGR-OJ-013-2025	<p>...</p> <p>Con fundamento en lo expuesto, esta Procuraduría considera que el texto del proyecto de ley denominado “FORTALECIMIENTO DEL CONTROL TRIBUTARIO”, que se tramita bajo el expediente legislativo número 23.759 presenta problemas de técnica legislativa, así como una redacción poco clara e imprecisa en el articulado propuesto.</p> <p>Además, se ha advertido en algunas de las disposiciones propuestas en esta iniciativa, posibles roces de constitucionalidad respecto a la garantía de debido proceso y derecho de defensa que debe procurarse a los contribuyentes y obligados tributarios, lo que se recomienda ser revisado por parte de los señores legisladores y señoras legisladoras.</p> <p>La aprobación de esta iniciativa de ley se enmarca dentro del ámbito de discrecionalidad del legislador, no obstante, de manera respetuosa, se recomienda a las señoras Diputadas y señores Diputados considerar las</p>

		observaciones realizadas en esta opinión jurídica.
Corte Suprema de Justicia	Oficio SP-Nº163-2024 del 22 de abril de 2024	... Con arreglo a los artículos 167 de la Constitución Política y 59 inciso 1º de la Ley Orgánica del Poder Judicial, estimo que el proyecto no afecta el funcionamiento o estructura del Poder Judicial. Lo anterior no comporta prejuzgar el contenido propiamente de la iniciativa presentada. Se solicita, respetuosamente, considerar la sugerencia que se ha formulado con relación al artículo 90 de la iniciativa en discusión parlamentaria.” ...

V. INFORME DEPARTAMENTO DE SERVICIOS TÉCNICOS

El Departamento de Estudios, Referencias y Servicios Técnicos, mediante oficio AL-DEST-IJU-135-2025 del 7 de abril de 2025, entre los aspectos más importantes del análisis del proyecto de ley manifiestan:

E. Consideraciones Finales

Toda la propuesta en general y en cada aspecto particular es un asunto de discrecionalidad política.

En este apartado nos limitamos entonces a hacer un resumen de los principales señalamientos que hemos realizado respecto al detalle del articulado analizado:

ARTÍCULO 1:

- En el artículo 20 bis, se sugiere modificar la redacción para aclarar o precisar que es lo que queda por fuera del derecho de apelar por esa vía (el monto o el “quantum” de la determinación).
- En el artículo 25 bis, sobre responsabilidad subsidiaria de la sociedad debe limitarse a la participación del socio, de lo contrario constituye un exceso.

- El artículo 144 bis crea un procedimiento engorroso con innecesarias actuaciones presenciales o personales como la audiencia. No facilita, sino que dificulta los procedimientos. No resuelve temas como la notificación electrónica para notificación inicial.

ARTÍCULO 2:

- En el artículo 21 la definición del contenido debe excluir a los responsables solidarios, que son responsables directos.
- El artículo 56 genera una grosera eliminación del principio general de repetición del pago en obligaciones prescritas, totalmente contraria a los objetivos del proyecto, porque pasa a “premiar” a los contribuyentes morosos y genera un considerable “riesgo moral”, ante la expectativa de aplicar en todos los casos favorablemente la prescripción, prácticamente no solo de oficio sino por mandato legal.
- En los artículos 82 y 83 se elimina el sistema que permite graduar la sanción atendiendo a la gravedad de la omisión, pasando a un sistema rígido mucho menos conveniente.
- En el artículo 84 bis hace falta definir el concepto de salario base para las multas.
- En el artículo 198 se observa que los criterios que permiten la incobrabilidad de deudas deberían estar mencionados, siquiera de forma general en la ley, y que su remisión al reglamento produce una indeterminación inconveniente.

ARTÍCULO 3:

- Convertir todas las acciones de cobro ejecutivo en un asunto exclusivamente administrativo sin tutela judicial, incluyendo las potestades de embargo y dictar otras medidas cautelares es efectivamente un reforzamiento de las potestades de control de la Administración.

Como respetuosa sugerencia, recomendamos valorar entonces que dado que se elimina la tutela judicial (y su régimen de garantías, sin perjuicio siempre de acudir a la jurisdicción contenciosa) se exija en cambio para todos los encargados de las actuaciones administrativas de cobro ejecutivo una formación jurídica equivalente a la de los jueces del Poder Judicial, pues actuarán con potestades similares.

Técnica Legislativa

- Los detalles puntuales en esta materia han sido advertidos en el apartado del análisis del articulado. Como comentario general, insistimos en que las normas excesivamente extensas no son convenientes para una fácil comprensión y manejo, y citamos el caso extremo del artículo 144 bis.

VI. CONSIDERACIONES FINALES

Esta iniciativa de ley se enmarca en la estrategia fiscal de la Administración Chaves Robles, conocida como Hacienda en Acción: Trazando la Prosperidad Fiscal; con el fin de fortalecer y hacer más equitativo el Sistema Tributario en nuestro país, se centra en tres ejes estratégicos: en primer lugar, la contención y reducción del gasto público; en segundo lugar, un plan de financiamiento a largo plazo; y, en tercer lugar, la promoción de la equidad y eficiencia en el Sistema Tributario. Estos objetivos estaban respaldados por iniciativas transversales, como el proyecto Hacienda Digital y el cumplimiento de los compromisos con el Fondo Monetario Internacional.

La propuesta de ley responde a necesidades concretas de la Administración Tributaria, por lo que se presenta una reforma al Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Dentro de las necesidades identificadas, resulta imperativo simplificar y fortalecer los procedimientos de control tributario, promover el cumplimiento voluntario masivo, así como dotar al fisco de herramientas efectivas y eficaces para luchar contra la evasión fiscal.

El proyecto de análisis se basa en la versión del año 2015 del Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, el cual es el resultado de un grupo iberoamericano de expertos en la materia, que, basándose en la experiencia de sus respectivos países, enriquecen la normativa planteada.

Con la aprobación de esta iniciativa de ley, la Administración Tributaria contará con herramientas para abordar de manera eficaz el incumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto materiales como formales, siendo una parte crucial de las acciones estatales contra la evasión fiscal.

VII. RECOMENDACIÓN.

De conformidad con lo expuesto, y considerando aspectos de oportunidad y conveniencia, las suscritos diputados y diputadas, rendimos el **presente Dictamen Afirmativo de Minoría** y recomendamos al Plenario la aprobación del proyecto de ley de “FORTALECIMIENTO DEL CONTROL TRIBUTARIO”, Expediente No. 23.759.

DADO EN LA SALA III DE LA ASAMBLEA LEGISLATIVA. ÁREA DE COMISIONES LEGISLATIVAS, A LOS TREINTA DÍAS DEL MES DE JUNIO DE DOS MIL VEINTICINCO.

PILAR CISNEROS GALLO

Diputada

ALEXANDER BARRANTES CHACÓN

Diputado

JOHNATAN ACUÑA SOTO

Diputado

JOSE JOAQUÍN HERNÁNDEZ ROJAS

Diputado