

PROYECTO DE LEY

“REFORMAS LEGALES PARA LA IMPLEMENTACION DEL PROYECTO DE HACIENDA DIGITAL (SISTEMA TRIBU-CR)”

Expediente N°25.093

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS:

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 que el Ministerio de Hacienda pueda mejorar sus labores operativas, con el propósito de facilitar el pago de impuestos, reducir la evasión fiscal, mejorar la eficiencia del gasto y facilitar la gestión de la deuda.

La forma para lograr dichos objetivos es mediante la modernización y digitalización de los sistemas de gestión de tributos administrados por la Administración Tributaria, a través de los cuales se incrementaría el cumplimiento tributario mediante el aprovechamiento de las herramientas tecnológicas que permitirían la simplificación de los procesos, se combatiría la defraudación, optimizando la eficiencia operativa y la efectividad de la Administración Tributaria, dando como resultado mejoras en el servicio de cara a los obligados tributarios.

En este sentido, mediante la Ley N°9922, se aprobó el contrato préstamo N°9075-CR con el propósito de implementar la “*Estrategia de Transformación Digital*”, que permitirá alcanzar la modernización en los sistemas del Ministerio de Hacienda, a

través del denominado “Proyecto Hacienda Digital”. En el caso particular de la Dirección General de Tributación, el componente tributario del proyecto se ha denominado “TRIBU-CR”, el cual se estará lanzando, en su primera etapa, a comienzos de junio del 2025, siendo ocho (8) los módulos que se pondrán a disposición de los usuarios, internos y externos, que son:

1. Registro Único Hacendario (RUH)
2. Declaraciones y Pagos (DYP)
3. Cuenta Integral Tributaria (CIT)
4. Servicio al Contribuyente (SAC)
5. Consulta Integral Hacendaria (CIH)
6. Comunicación y Notificaciones (CYN)
7. Expediente Electrónico (EXP)
8. Gestor Documental (GDO)

A través de la implementación de estos módulos se busca ser más eficientes y eficaces en las labores asociadas a la gestión tributaria integral, siendo en este sentido los pilares fundamentales de la transformación digital los elementos asociados a la innovación, el uso intensivo de la información y el ciudadano al centro, esto último garantizando que el ciudadano sea el punto focal de la gestión.

Para que se dé el funcionamiento óptimo del sistema del “Sistema TRIBU-CR”, se requiere además de la puesta en función del nuevo sistema informático, de otras medidas que deben ejecutarse en forma previa. En este sentido, se debe de realizar una modificación en la actual estructura de la Dirección General Tributación (DGT), que dejaría de lado un modelo de funcionamiento ya superado, enfocado en la ejecución de la gestión tributaria centrado en funciones circunscritas a un ámbito de competencia territorial sectorizada, y se pasaría a una ejecución de labores en función de “Macroprocesos” a nivel nacional.

También se requiere la promulgación, modificación y derogatoria de normas jurídicas de diferentes rangos, que posibiliten una adecuada operativización del “Sistema TRIBU-CR”.

Las reformas legales que se requieren realizar son las siguientes:

1. Reforma del párrafo primero y adición de un párrafo final al artículo 12 de la Ley N°7509 del 9 de mayo de 1995, denominada “Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles”, para trasladar el Órgano de Normalización Técnica a la Dirección General de Tributación.

Como se indicó supra, el proyecto de Hacienda Digital requiere para implementar el “Sistema TRIBU-CR”, una reforma en la estructura organizacional de la Dirección General de Tributación.

De esta forma se pretende instaurar un funcionamiento por “*Macroprocesos*” con cobertura a nivel nacional; lo que obliga a realizar una modificación de las diferentes labores que despliegan las actuales direcciones funcionales, y proceder a su reasignación en las diferentes “*Direcciones Técnicos Normativas*” con competencia a nivel nacional, evitando así una duplicidad de labores y de dependencias.

En este sentido, dentro de todos los procesos que se van a ejecutar por cada una de las direcciones técnico-normativas, va a existir una dirección que se encargue de brindar apoyo técnico a la DGT en los siguientes temas:

- a. Las valoraciones administrativas a solicitud de los entes públicos costarricenses;
- b. Las valoraciones tributarias atribuidas por las diferentes leyes impositivas; y,
- c. La atención de las consultas técnicas relacionadas con avalúos administrativos y tributarios, formuladas por la Contraloría General de la

República, el Poder Judicial, la Procuraduría General de la República y otros entes.

En la actualidad el Órgano de Normalización Técnica, que funge como un órgano de desconcentración mínima adscrito al Ministerio de Hacienda¹ pero, en la práctica, el Decreto Ejecutivo 35688-H² lo ubica dentro de la estructura jerárquica de la Dirección General de Tributación, ya que las herramientas de valoración de bienes inmuebles que elabora para la gestión del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en cumplimiento de las atribuciones que le asigna la Ley N°7509, también son utilizadas por este Ministerio para la gestión de otros impuestos administrados por la actual Dirección de Valoraciones Tributarias de la Dirección General de Tributación, como son el Impuesto sobre Traspaso de Bienes Inmuebles³, el Impuesto Solidario para el fortalecimiento de Programas de Vivienda (ISO)⁴ y el Impuesto de Rentas de Capital, conforme la reforma introducida a la Ley N°7092 del 21 de abril de 1988, denominada Ley del Impuesto sobre la Renta por medio de la Ley N°9635 del 3 diciembre del 2018, denominada Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas.

Ante la necesidad de la implementación del nuevo modelo de gestión tributaria en los términos ya señalados y en apego al “*Principio de Eficiencia Administrativa*”, se requiere la reforma del párrafo primero y la adición de un párrafo final ambos del artículo 12 de la Ley N°7509 del 9 de mayo de 1995, denominada “*Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles*”, para trasladar el Órgano de Normalización Técnica como un Departamento de la Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda, ubicado en la dirección técnico –

¹ Ley N°7509 del 9 de mayo de 1995, denominada Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

² Decreto Ejecutivo N°35688-H del 27 de noviembre de 2009, denominado Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Tributación

³ Ley N°6999 del 3 de setiembre de 1985, denominada Ley del Impuesto sobre Traspaso de Bienes Inmuebles, en su artículo 7 referente a la base imponible, indica que los valores de los bienes inmuebles deberán ser acorde con el valor usual de mercado y nunca podrá ser menor al mayor valor registrado por cualquiera de los métodos de actualización de valores de la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Ley N°7509.

⁴ Ley N°8683 del 19 de noviembre del 2008, denominada Ley del Impuesto Solidario para el Fortalecimiento de Programas de Vivienda (ISO). En su artículo 10 se definen las reglas de valoración de los inmuebles que deben usarse los parámetros establecidos por la Dirección General de Tributación (DGT), los cuales son herramientas de valoración que produce el ONT. En su artículo 17 le asigna a la DGT la administración, fiscalización y recaudación de este tributo.

normativa, con el fin de hacer más eficientes no sólo los procesos que actualmente realiza para la gestión del impuesto sobre bienes inmuebles, sino también en los actualización masiva e individual de los vehículos, aeronaves y embarcaciones para efectos del impuesto a la propiedad y transferencia de vehículos, traspaso de bienes inmuebles, procesos relacionados con la declaración del ISO, rentas y ganancias de capital mobiliario e inmobiliario, así como la valoración administrativa ante la solicitudes de diversos entes públicos.

No está demás señalar que actualmente existe en la corriente legislativa el Proyecto de Ley N°23105, llamado "*Ley de Recuperación de Competencias y Fortalecimiento de las Jerarquías de los Ministros*", que pretende eliminar la desconcentración máxima o mínima y la personalidad jurídica conferida a diferentes dependencias que cuentan con tal situación; avocando la competencia al Ministerio respectivo y limitación de la posibilidad del crecimiento desmedido del aparato público. Entre el conjunto de dependencias contempladas en dicho proyecto se incluye al Órgano de Normalización Técnica (ONT).

Con la presente propuesta, no sólo se elimina la desconcentración mínima del ONT, sino que se cumple con la necesidad de cambio de estructura de la DGT de cara a la entrada en funcionamiento del "Sistema TRIBU-CR".

- 2. Reformas de los incisos a) y b) del artículo 22, inciso g) del artículo 23 y el inciso c) del artículo 24 de la Ley N°7092 del 21 de abril de 1988, denominada Ley del Impuesto sobre la Renta, en el apartado de pagos parciales en el impuesto sobre las utilidades, y la aplicación de oficio de las retenciones de pagos a cuenta a los pagos de parciales del impuesto a las utilidades.**

Una de las ventajas cualitativas que tendrá el Sistema TRIBU-CR en su operatividad, es la interconexión de todos los módulos, por lo que la Administración Tributaria y los obligados tributarios tendrán a su disposición información actualizada e integrada, para realizar de manera expedita las diferentes gestiones, sea, de control, cobro, fiscalización, pagos, solicitudes de compensación, devolución, arreglos de pagos y demás actuaciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En este sentido, es necesario adecuar la redacción de los artículos 22, 23 y 24 de la Ley N.º7092 Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), del 21 de abril de 1988 y sus reformas, específicamente lo atinente a los pagos parciales reconociendo la importancia para la Administración de que los pagos realizados sean aplicados a la obligación tributaria resultante de la liquidación del impuesto que realice el contribuyente durante el periodo fiscal.

Para entender la función de los “pagos parciales”, se debe indicar que el Estado requiere obtener y disponer de ingresos constantes a lo largo del período fiscal (1º de enero al 31 de diciembre), para poder hacer frente a diferentes obligaciones, y en ese sentido los pagos parciales realizados por los contribuyentes se constituyen en un medio por el cual el Estado durante cada año va garantizándose la obtención de parte de los ingresos que requiere a lo largo del tiempo. De tal forma, una vez concluido el periodo fiscal vigente, se liquida y se establece en definitiva el monto que le correspondía a cada contribuyente por el impuesto de ese período fiscal.

Sumado a lo anterior, los pagos parciales atienden a dos intereses, en primer lugar, el interés de la Administración, ya que el Estado requiere contar con recursos frescos para satisfacer las necesidades públicas y, en segundo lugar, atiende el interés de los contribuyentes, en poder realizar durante el año los

pagos parciales, para que al final del periodo no se vean obligados a realizar un desembolso significativo en un solo tracto.

La presente propuesta busca proporcionar un marco legal claro y transparente que permita a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones fiscales de manera efectiva, al tiempo que promueve el desarrollo económico del país.

El artículo 1 de la LISR referente al concepto de hecho generador del impuesto sobre las utilidades, señala lo siguiente:

“Artículo 1- Impuesto que comprende la ley, hecho generador y materia imponible. Se establece un impuesto sobre las utilidades de las personas físicas, jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, domiciliados en el país, que desarrollen actividades lucrativas de fuente costarricense.

El hecho generador del impuesto sobre las utilidades es la percepción o devengo de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, procedentes de actividades lucrativas de fuente costarricense, así como cualquier otro ingreso o beneficio de fuente costarricense no exceptuado por ley.

Para los efectos de lo dispuesto en esta ley, se entenderá por rentas, ingresos, o beneficios de fuente costarricense los generados exclusivamente en el territorio nacional conforme a la definición de espacio territorial y para cuyos efectos deberá entenderse el territorio nacional según los límites geográficos establecidos en los artículos 5 y 6 de la Constitución Política, provenientes de servicios prestados, bienes situados, capitales invertidos y derechos utilizados, que se obtengan durante el periodo fiscal, de acuerdo con las disposiciones de esta ley, con independencia de la nacionalidad, el domicilio o la

residencia de quienes intervengan en las operaciones de celebración de los negocios jurídicos, así como con independencia del origen de los bienes o capitales, el lugar de negociación sobre estos o su vinculación a la estructura económica en el territorio nacional.

A los efectos de este impuesto, también tendrán la consideración de actividades lucrativas, debiendo tributar conforme a las disposiciones del impuesto a las utilidades, la obtención de toda renta de capital y ganancias o pérdidas de capital, realizadas, obtenidas por las personas físicas o jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, que desarrollen actividades lucrativas en el país, siempre y cuando estas provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente y se encuentren afectos a la actividad lucrativa.

Cuando las rentas, los ingresos o los beneficios de fuente costarricense, indicados en el párrafo anterior, estén sujetos a una retención que sea considerada como impuesto único y definitivo, el monto retenido se considerará como un pago a cuenta de este impuesto.

En ningún caso, las rentas contenidas y reguladas en el título II serán integradas a las rentas gravadas, conforme a lo dispuesto en el título I de esta ley, impuesto a las utilidades. (...)

Nótese que el hecho generador del impuesto sobre las utilidades definido por ley es “la percepción o devengo de rentas procedentes de actividades lucrativas”, entonces, si se estableciera un orden cronológico de eventos relacionados con dicho impuesto, los mismos se visualizarían de la siguiente forma:

- 1) Inicio el período fiscal,

- 2) Ejercicio de una actividad lucrativa y generación de rentas percibidas o devengadas,
- 3) Nacimiento del hecho generador del impuesto sobre las utilidades,
- 4) Finalización del periodo fiscal; y finalmente,
- 5) La declaración y autoliquidación del impuesto en el período de pago voluntario.

Esta aclaración cronológica no resulta menor, ya que el tema de los pagos parciales se deriva justamente del momento en que nace el hecho generador y sus consecuencias en la obligación tributaria, por lo cual resulta necesario citar en lo que interesa el artículo 22 de la LISR, que define la obligación en la realización de los pagos parciales en el impuesto sobre las utilidades.

“Artículo 22.-Pagos parciales del impuesto. Los contribuyentes a que se refiere el artículo 2 de esta Ley están obligados a efectuar pagos parciales a cuenta del impuesto de cada período fiscal, conforme con las reglas siguientes:

a) Servirá de base para calcular las cuotas de pagos parciales el impuesto determinado en el año inmediato anterior, o el promedio aritmético de los tres últimos períodos fiscales, el que fuere mayor. En el caso de contribuyentes que por cualquier circunstancia no hubieren declarado en los tres períodos fiscales anteriores, la base para calcular las cuotas de los pagos parciales se determinará utilizando las declaraciones que hubieren presentado y, si fuere la primera, mediante estimación fundada que al efecto deberá proporcionar a la Administración Tributaria el contribuyente de que se trate. Dicha estimación deberá presentarse a más tardar en el mes de enero de cada año. Si no se presentare, la Administración Tributaria establecerá de oficio la cuota respectiva. (...)” El subrayado no es original.

La presente iniciativa pretende dar seguridad jurídica para aquellos contribuyentes que inician su actividad económica y de los que la Administración Tributaria no cuenta con información para estimar las cuotas de los pagos parciales.

Por lo tanto, se considera indispensable dejar expresamente consignado en el inciso a) de dicho numeral que, para tales efectos, servirá como base el impuesto determinado en la primera declaración que presente el contribuyente correspondiente a su primer ejercicio fiscal, de manera tal, que para los años posteriores se aplicará la regla de cálculo establecido en el primer párrafo del inciso a) del artículo en cuestión.

Aunado a lo anterior, se hace necesario reformar en inciso b) del artículo en cuestión, con el propósito de ajustarlo a lo establecido en el Transitorio XIX, apartado 2 del Capítulo II Disposiciones Transitorias al Título II, de la Ley de Fortalecimiento de las finanzas públicas, Ley N.º9635 del 03 de diciembre de 2018, el cual señala que *“A partir del 1 de enero de 2021, los pagos parciales deberán pagarse a más tardar el último día hábil de los meses de junio, setiembre y diciembre de cada año”*.

En otro orden de ideas, la presente propuesta también procura que la Administración Tributaria pueda aplicar de oficio en los pagos parciales del impuesto a las utilidades del período vigente, las retenciones por concepto de *“pago a cuenta”*, que tengan los obligados tributarios a su favor, de este modo los contribuyentes que dispongan de dichas retenciones no tendrían que realizar desembolsos para realizar pagos parciales, o bien si los deben realizar, solo será por la diferencia que no sea cubierta.

En línea con lo anterior, se propone reformar el inciso g) del artículo 23 de la LISR, a efectos de que la Administración Tributaria pueda aplicar en forma automática, -como forma de pago a los pagos parciales-, las retenciones

captadas correspondiente al 2% por las ventas de bienes y servicios que los obligados tributarios le realicen al Estado, lo anterior en procura de dar coherencia a la norma y facilitar su aplicación en el marco de automatización que plantea el nuevo Sistema TRIBU-CR.

La actual redacción del inciso g) del numeral de 23 de cita, le deja la opción al contribuyente, mediante la inserción de la palabra “podrá,⁵” para que utilice las retenciones captadas en los pagos parciales. Entonces, al ser optativo, en la práctica los contribuyentes no necesariamente aplican dichas retenciones del 2% como abonos a la deuda del periodo que está vigente.

En estos casos, tal como se apuntó, lo oportuno sería la aplicación automática de los montos retenidos a los pagos parciales, sin necesidad que se dé una gestión adicional por parte del contribuyente para su aplicación, lo que fomentaría el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, inclusive, en algunos casos, sin necesidad de efectuar un desembolso, pudiendo disponer de mayor liquidez para ejercer su actividad económica. Teniendo, además, como valor agregado que se reduce la posibilidad de generar y acumular saldos acreedores que puedan caer en riesgo de prescripción y causar un perjuicio al contribuyente.

Asimismo, como complemento de la presente reforma y en aras de que exista una adecuada concordancia e integración del ordenamiento jurídico, se hace

⁵ ARTICULO 23.- Retención en la fuente. Toda empresa pública o privada, sujeta o no al pago de este impuesto, incluidos el Estado, los bancos del Sistema Bancario Nacional, el Instituto Nacional de Seguros y las demás instituciones autónomas o semiautónomas, las municipalidades y las asociaciones e instituciones a que se refiere el artículo 3 de esta Ley, está obligado a actuar como agente de retención o de percepción del impuesto, cuando pague o acredite rentas afectas al impuesto establecido en esta Ley. Para estos fines, los indicados sujetos deberán retener y enterar al Fisco, por cuenta de los beneficiarios de las rentas que a continuación se mencionan, los importes que en cada caso se señalan:

(...)

g) El Estado o sus instituciones, autónomas o semiautónomas, las municipalidades, las empresas públicas y otros entes públicos, en los casos de licitaciones públicas o privadas, contrataciones, negocios u otras operaciones realizadas por ellas, que paguen o acrediten rentas a personas físicas o jurídicas con domicilio en el país, deben retener el dos por ciento (2%) del producto bruto sobre las cantidades mencionadas, aun cuando se trate de pagos a cuenta o adelanto de esas operaciones.

El contribuyente podrá solicitar que los montos de las retenciones efectuadas con base en la presente disposición se acrediten a los pagos parciales citados en el artículo 22 de esta Ley.” (...) El subrayado no es original.

necesario reformar el inciso c) del artículo 24 de la ley LISR, el cual en lo que interesa establece:

“Artículo 24- Deducciones del impuesto. Del impuesto determinado, conforme a lo indicado en el artículo 21 de esta ley, los contribuyentes a que se refiere este título tendrán derecho a deducir:

(...)

c) Las retenciones practicadas, según lo dispuesto en el artículo 103, inciso d) de la Ley N° 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de 3 de mayo de 1971.”

La reforma propuesta es para que el inciso c) del artículo 24 citado, contemple de manera expresa la posibilidad de deducir del impuesto a las utilidades, las retenciones que constituyen pagos a cuenta de dicho impuesto y que se encuentran establecidas en el artículo 23 de la LISR, por lo que se propone se lea de la siguiente manera, *“c) Las retenciones practicadas, según lo dispuesto en el artículo 103, inciso d) de la Ley N° 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de 3 de mayo de 1971, y en el artículo 23 de la presente ley siempre que se les considere como pagos a cuenta del Impuesto sobre las Utilidades y que no se hubiesen utilizado en los pagos parciales”*.

Conforme a las propuestas de reforma de los tres numerales citados, se dotará de información necesaria, integral y actualizada al Sistema TRIBU-CR, de cara a las gestiones que deban de realizar tanto la Administración Tributaria como los obligados tributarios.

- 3. Reformas a los artículos 134 y 137 de la Ley N°4755 del 3 de mayo de 1971, denominada Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Uso obligatorio del Buzón Electrónico, y casos excepcionales en materia de notificaciones.**

Como se ha venido desarrollando en la presente exposición de motivos, el Sistema TRIBU-CR, evoluciona la forma en la que se desarrollan los diferentes procesos tributarios, adecuándolos a la realidad tecnológica. Dentro del avance tecnológico indicado, la automatización de la notificación de los procedimientos a los obligados tributarios permitirá que la Administración Tributaria pueda avanzar de forma ágil en el desarrollo de otras funciones relacionadas con la atención a la ciudadanía, el control y la recaudación.

La notificación de los actos administrativos es una parte fundamental de los procedimientos administrativos, que ha sido plasmado en la normativa costarricense y desarrollado por la jurisprudencia administrativa y judicial.

La notificación no solo da publicidad a los actos, sino que representa una garantía constitucional, derivada de los derechos de defensa y debido proceso, tutelados en el artículo 39 de nuestra Constitución Política. En este sentido el Tribunal Contencioso Administrativo en la sentencia 62-2023 resolvió:

“(...) que el derecho de defensa garantizado en el artículo 39 de la Constitución Política y, por consiguiente, el principio del debido proceso, contenido en el artículo 41 de la Carta Magna, se ha sintetizado en los siguientes postulados:

- a. Notificación al interesado del carácter y fines del procedimiento*
- b. Derecho de ser oído, y oportunidad del interesado para presentar los argumentos y producir las pruebas que entienda pertinentes*
- c. Oportunidad para el administrado de preparar su alegación, lo que incluye necesariamente el acceso a la información y a los antecedentes administrativos, vinculados con la cuestión de que se trate*

- d. Derecho del administrado de hacerse representar y asesorar por abogados, técnicos y otras personas calificadas;*
- e. Notificación adecuada de la decisión que dicta la administración y de los motivos en que ella se funde y*
- f. Derecho del interesado de recurrir la decisión dictada (...).”*

De manera específica, el ordenamiento jurídico en materia tributaria se ha ocupado del tema de las notificaciones, como garantía de legalidad de los procedimientos que realiza la Administración Tributaria mediante la incorporación de disposiciones especiales sobre el tema en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Código Tributario).

Sobre este tema en particular, el Sistema TRIBU-CR procura facilitar las actuaciones de la Administración Tributaria en el ejercicio de sus funciones, así como garantizar a los obligados tributarios que las notificaciones de los actos administrativos se realizarán de forma confiable, respetando todos los principios del Debido Proceso y brindando seguridad jurídica.

Dentro de los avances tecnológicos del proyecto, se implementa el uso obligatorio del buzón hacendario que permitirá el envío de las comunicaciones y notificaciones por parte de la Administración Tributaria a los obligados tributarios relacionadas con todos los procedimientos que a su nombre se tramiten.

El acceso a este buzón hacendario estará disponible durante las veinticuatro horas de los siete días de la semana, facilitando la consulta de las notificaciones y comunicaciones depositadas en cualquier momento.

Este buzón contará con un sistema de alertas para efectos informativos, por medios externos tales como, mensajería texto a los teléfonos móviles o correos electrónicos registrados por los ciudadanos, a efectos de conferir mayor

seguridad y aviso en tiempo real de la recepción de las comunicaciones que la Administración Tributaria realice a los obligados.

Los documentos depositados en el buzón hacendario contarán con un código de seguridad verificada (CSV) lo cual garantiza la integridad, autenticidad y seguridad del documento. Este mismo código podrá ser validado desde el sistema TRIBU-CR, con el fin de verificar la validez de los documentos y que los mismos no hayan sido alterados ni modificados.

Las notificaciones depositadas en el buzón hacendario, sea, las que se den producto del inicio un procedimiento de oficio, o por solicitudes de los ciudadanos, o cualquier otra notificación, serán diferenciadas de cualquier otro comunicado que realice la Administración al administrado. Dichas notificaciones siempre permanecerán en el sistema, no serán eliminadas del buzón con la finalidad de quedar consultables en el momento que se requiera por parte del ciudadano. También, el sistema permite designar a un tercero autorizado con usuario en el sistema para que pueda realizar la consulta de las notificaciones y comunicaciones depositadas en el buzón hacendario.

Ahora bien, en el marco de los procedimientos determinativos o sancionadores, y las gestiones contempladas en el artículo 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, así como la fase recursiva derivados de ellos, el obligado tributario mantiene la posibilidad de señalar una dirección única de correo electrónico para efectos de recibir futuras notificaciones dentro de ese procedimiento específico. El correo electrónico señalado será válido y surtirá efectos jurídicos para futuras notificaciones que se requiera realizar dentro de dicho procedimiento que se cursa.

Relacionado con lo anterior, es importante mencionar que en la eventualidad que se imposibilite la comunicación a ese correo electrónico específico dispuesto por el obligado tributario, la notificación se hará llegar al administrado mediante el

buzón hacendario, garantizando en todo momento el debido proceso y el derecho de defensa del administrado.

Además, en relación con el tema sancionatorio, el sistema dispondrá la posibilidad de que el obligado pueda autoliquidar las sanciones y aprovechar las máximas reducciones posibles que la normativa otorga.

Sin perjuicio a lo señalado en el párrafo anterior, en ningún momento el sistema aplicará alguna sanción en forma automática; en los casos que exista la aplicación de sanciones derivadas de un proceso determinativo, será dentro de dicho procedimiento (en la etapa procesal correspondiente), que se le notifique al administrado el acto administrativo que le impute la posible comisión de una eventual infracción (art.81 Código de Normas), notificación que se realizará al correo electrónico señalado para dicho procedimiento o en su defecto al buzón hacendario.

Se aclara que el funcionamiento del buzón hacendario es en una sola vía, es decir, únicamente para el envío de notificaciones y/o comunicaciones, por parte de la Administración Tributaria.

*Según el informe publicado por Freedom House⁶, denominado **“Freedom on the Net, 2022”** en Costa Rica, el acceso a internet continúa creciendo, al tiempo que las iniciativas para expandir su cobertura y reducir la brecha digital muestran progresos durante el período de estudio. Dicho informe señala que, para enero de 2022, la penetración de internet entre la población había alcanzado el 81,6%⁷. Según los datos más recientes de la Unión Internacional de Telecomunicaciones (UIT), en 2020, el 85% de los hogares tenían acceso a internet y 91 de cada 100 habitantes tenían suscripciones activas de banda ancha móvil⁸. Refieren, además, que, en agosto de 2022, fuera del período de estudio de dicho informe, el Gobierno inició un proceso para consultar el Plan Nacional de Desarrollo de las Telecomunicaciones 2022-2027 (PNDDT), el cual tiene entre sus objetivos de política expandir y mejorar la conectividad de internet. Los distintos actores públicos y privados han hecho esfuerzos en este sentido.*

A pesar de las cifras alentadoras, no debe dejarse de lado la existencia de una proporción de la población que se encuentra en lo que se denomina brecha digital, entendida ésta como la desigualdad existente entre las personas respecto a las posibilidades de acceso y uso en las tecnologías de la información, la cual puede tener relación con cuestiones que abarcan desde localización geográfica, economía, sociedad, cultura, edad, género, salud, discapacidad, entre otras; por lo que se considera necesario incluir una disposición que cubra a este sector de la población para no crear situaciones de exclusión e indefensión.

⁶ Freedom House es una organización no gubernamental con sede en Washington D.C. y con oficinas en cerca de una docena de países. Conduce investigaciones y promueve la democracia, la libertad política y los derechos humanos. Se describe como «una voz clara para la democracia y libertad por el mundo». Obtenido de https://es.wikipedia.org/wiki/Freedom_House.

⁷ Simon Kemp, “Digital 2022: Costa Rica,” Data Reportal”, 15 de febrero, 2022, <https://datareportal.com/reports/digital-2022-costa-rica>. Citado en el informe “Freedom on the Net, 2022.”

⁸ International Telecommunication Union, “Digital Development Dashboard”, julio de 2022, <https://www.itu.int/en/ITU-D/Statistics/Dashboards/Pages/Digital-Development.aspx>. Citado en el informe “Freedom on the Net, 2022.”

La presente propuesta faculta a la Administración Tributaria, para que de forma excepcional y únicamente para el caso de obligados tributarios que no se encuentren inscritos ante la Administración Tributaria, y por ende no tengan asignado un buzón hacendario, ni una dirección de correo electrónico registrado en el sistema en donde notificarles, utilice otras formas de notificación desarrolladas en la norma.

Toda la reforma respalda el uso del buzón hacendario obligatorio, con las excepciones restrictivas y/o transitorias que establece esta propuesta, a fin de generar seguridad jurídica de las formas de notificación en materia tributaria, mediante su establecimiento en una ley especial como lo es el Código Tributario.

Para lograr este cometido, se requiere una actualización de la normativa tributaria con el fin de ajustarla esta nueva realidad, por lo que se propone la modificación del artículo 134 del Código Tributario, que establece las características y regulaciones respecto de la obligatoriedad del uso de un buzón hacendario. Lo anterior, sin perjuicio de que el obligado tributario pueda señalar una dirección única de correo electrónico para efectos de recibir notificaciones dentro de un procedimiento administrativo en concreto, pero deja habilitada la posibilidad de que la Administración Tributaria pueda realizar las notificaciones de dicho proceso administrativo en el buzón hacendario, cuando la dirección electrónica señalada genere problemas en la recepción de notificaciones.

Se establecen las reglas para el cómputo del plazo en el cual el receptor de las comunicaciones se tenga debidamente notificado, y a partir de cuándo empieza la contabilización de los plazos otorgados; de esta forma se unifican los criterios para determinar la correcta notificación de los actos administrativos, tanto para la notificación por buzón hacendario como en las notificaciones por correo electrónico. Además, se introduce una disposición de excepción que abarca a la población en situación de lo que se denomina brecha digital.

Asimismo, se propone la modificación del artículo 137 del Código Tributario con el objeto de establecer las excepciones en la notificación por el buzón hacendario para el caso de obligados tributarios que no se encuentren inscritos y por ende no tengan asignado un buzón hacendario ni se cuente con una dirección de correo electrónico registrada en el sistema. Estas formas de notificación excepcionales deben ser utilizadas únicamente en las circunstancias que describe la propuesta de modificación del citado artículo. Este artículo dispone de manera expresa que tanto los medios establecidos en el artículo 134 así como las formas excepcionales reguladas en dicha norma, constituyen las únicas formas de notificación que va a utilizar la Administración Tributaria; por lo que no se podrá aplicar supletoriamente ninguna otra normativa sobre esta materia.

Finalmente, sobre este tema, debido al cambio en la propuesta del buzón hacendario, en el presente proyecto de ley se elimina el actual artículo 137 bis del Código Tributario.

En virtud de lo anterior, el presente proyecto de ley modifica los artículos 134 y 137 del Código Tributario, con la finalidad de implementar el sistema de buzón hacendario, como único medio de comunicación válido entre la Administración Tributaria y los obligados tributarios para los distintos procedimientos tributarios, y para la realización de las comunicaciones que deba realizar la Administración en el ejercicio de su función; asimismo, se consideran los casos de excepción admitidos.

Conforme a lo expuesto anteriormente, se somete a consideración de los señores diputados el siguiente proyecto de ley denominado:

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

DECRETA:

**“REFORMAS LEGALES PARA LA IMPLEMENTACION DEL PROYECTO DE
HACIENDA DIGITAL (SISTEMA TRIBU-CR)”**

ARTÍCULO 1.- Se reforma el párrafo primero y se adiciona un párrafo final al artículo 12 de la “Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles”, Ley N°7509 del 9 de mayo de 1995, para que se lea así:

“ARTÍCULO 12.- Creación del Órgano de Normalización Técnica. Créase el Órgano de Normalización Técnica como un Departamento de la Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda. Será un órgano técnico especializado y asesor obligado de las municipalidades con el objetivo de procurar mayor precisión y homogeneidad al determinar los valores de los bienes inmuebles en todo el territorio nacional y que las municipalidades puedan optimizar la administración del impuesto.

(...)

Las herramientas de valoración elaboradas por el Órgano de Normalización Técnica podrán ser utilizadas por el Ministerio de Hacienda para la gestión de los procesos de traspaso de bienes inmuebles, procesos relacionados con la declaración del ISO, rentas y ganancias de capital inmobiliario, y cualquier otro impuesto administrado por la Dirección General de Tributación, y la valoración administrativa de inmuebles que se realiza ante la solicitud de diversos entes públicos.”

ARTÍCULO 2.- Se reforman los incisos a) y b) del artículo 22, el inciso g) del artículo 23 y el inciso c) artículo 24 de la “Ley del Impuesto sobre la Renta”, Ley N° 7092 del 21 de abril de 1988, cuyos textos son los siguientes:

“ARTICULO 22.- Pagos parciales del impuesto.

(...)

a) Servirá de base para calcular las cuotas de pagos parciales el impuesto determinado en el año inmediato anterior, o el promedio aritmético de los tres últimos períodos fiscales, el que fuere mayor. En el caso de contribuyentes que por cualquier circunstancia no hubieren declarado en los tres períodos fiscales anteriores, la base para calcular las cuotas de los pagos parciales se determinará utilizando las declaraciones que hubieren presentado. En el caso de los contribuyentes que inician actividades, las cuotas de pagos parciales se calcularán para el siguiente período fiscal.

b) Determinado el monto del pago a cuenta, el setenta y cinco por ciento (75%) de ese monto deberá fraccionarse en tres cuotas iguales, las que deberán pagarse sucesivamente a más tardar el último día hábil de los meses de junio, setiembre y diciembre de cada año.

(...)”

“ARTICULO 23.- Retención en la fuente.

(...)

g) El Estado o sus instituciones, autónomas o semiautónomas, las municipalidades, las empresas públicas, y otros entes públicos, en los casos de licitaciones públicas o privadas, contrataciones, negocios u otras operaciones realizadas por ellas, que paguen o acrediten rentas a personas físicas o jurídicas con domicilio en el país, deben retener el dos por ciento (2%) del producto bruto sobre las cantidades mencionadas, aun cuando se trate de pagos a cuenta o adelanto de esas operaciones.

En el caso de la retención contemplada en el presente inciso, así como cualquier otra retención que constituya pago a cuenta del impuesto sobre las utilidades, establecido en el artículo 1 de la presente ley, la Administración Tributaria tendrá la potestad de aplicar de oficio el monto correspondiente de las retenciones indicadas a los pagos parciales citados en el artículo 22 de esta Ley, conforme el procedimiento que se disponga mediante resolución de alcance general emitida por la Dirección General de Tributación.

(...)

“ARTÍCULO 24- Deducciones del impuesto.

(...)

c) Las retenciones practicadas, según lo dispuesto en el artículo 103, inciso d) de la Ley N° 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de 3 de mayo de 1971, y en el artículo 23 de la presente ley siempre que se les considere como pagos a cuenta del Impuesto sobre las Utilidades y que no se hubiesen aplicado en los pagos parciales.

(...)"

ARTÍCULO 3- Se modifican los artículos 134 y 137 y se adiciona una disposición transitoria, al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N°4755 del 3 de mayo de 1971, los cuales indicarán lo siguiente:

“ARTÍCULO 134.- Medio para recibir notificaciones. *Se establece el buzón hacendario como el único medio que la Administración Tributaria utilizará para el envío y, por ende, para que el obligado tributario reciba las notificaciones relacionadas con todos los procedimientos y gestiones que a su nombre se tramiten en la Administración Tributaria, sean iniciados de oficio o a gestión de parte; así como de las comunicaciones que deba realizar la Administración en el ejercicio de su función. Para estos efectos, la Administración Tributaria asignará a cada obligado tributario un buzón hacendario, el cual deberá regularse por las disposiciones del presente artículo.*

En el uso del buzón hacendario la Administración Tributaria debe mantener un sistema de alertas de carácter informativo, el cual avisará a los obligados tributarios de la existencia de una notificación o comunicación, ya sea por medio de mensajes escritos al número de teléfono celular o al correo electrónico que el obligado tributario tenga registrado en el Registro Único Hacendario o por cualquier otro medio establecido por la Administración Tributaria según el avance tecnológico. Es deber del obligado tributario revisar periódicamente los mensajes que hayan sido depositados.

El acto de inicio de cada procedimiento tributario será notificado en el buzón hacendario asignado al obligado tributario.

En el caso de procedimientos determinativos o sancionadores, y las gestiones contempladas en el artículo 43 del presente Código, así como la fase recursiva derivados de ellos, el obligado tributario podrá señalar una dirección única de correo electrónico para efectos de recibir futuras notificaciones dentro de ese procedimiento específico. El correo electrónico señalado será válido y surtirá efectos jurídicos para futuras notificaciones que se requiera realizar en el procedimiento que se sigue. Para modificar la dirección de correo electrónico señalada para futuras notificaciones y solo para efectos de alguno de los procedimientos señalados en este párrafo, el obligado tributario debe realizar la correspondiente actualización de dicho correo en el sistema que al efecto establezca la Administración Tributaria, conforme el procedimiento que defina la Dirección General de Tributación por medio de resolución de alcance general.

Si el correo electrónico señalado por el interesado para recibir futuras notificaciones dentro de un procedimiento genera un mensaje que indique que el mismo no pudo ser entregado al receptor, la notificación se realizará mediante el buzón hacendario del obligado tributario.

En la notificación realizada, sea mediante el buzón hacendario, o mediante correo electrónico, se considera que la persona receptora queda notificada el día hábil siguiente al depósito o el envío respectivo. La contabilización de cualquier plazo empieza a partir del día hábil siguiente a aquel en que la persona receptora quedó notificada.

El medio de notificación que se utilice debe acreditar la fecha y la hora en que se produzca el depósito de la notificación en el buzón electrónico asignado al interesado o el envío del correo electrónico.

En ambos casos, debe indicarse que se ha puesto a disposición el contenido íntegro de la notificación.

De manera excepcional, aquellos obligados tributarios o ciudadanos, que por alguna circunstancia particular se encuentran en lo que se denomina brecha digital, entendida ésta como la desigualdad existente entre las personas respecto a las posibilidades en cuanto al acceso y uso en las tecnologías de la información, sea por razones, entre otras, de localización geográfica, economía, cultura, edad, género, salud, discapacidad; y que por lo tanto requieran ser atendidos de forma presencial, podrán acudir a las oficinas que la Administración Tributaria designe, para todo trámite y diligencia que necesite realizar para la habilitación del buzón hacendario.

El procedimiento que fuera necesario para la aplicación de este artículo será establecido mediante resolución de alcance general emitida por la Dirección General de Tributación.”

“Artículo 137.- Excepciones a la notificación por medios electrónicos.

Únicamente en el caso de obligados tributarios que no se encuentren inscritos, que no tengan asignado un buzón hacendario, ni se cuente con una dirección de correo electrónico registrada en el sistema que al efecto defina la Administración Tributaria a los cuales notificarles, se faculta a la Administración Tributaria a utilizar las siguientes formas de notificación:

- a) Personalmente, sea cuando el interesado, su representante y/o apoderado legal, concurra a las oficinas de la Administración*

Tributaria; o cuando sea localizado en un lugar físico, sea o no su domicilio fiscal.

En dicho acto de notificación, se hará entrega de una copia íntegra del acto administrativo o comunicado que deba notificarse por parte del funcionario público a cargo de la diligencia o de las autoridades de policía a las que se encomiende tal acto.

En estos casos, quien realiza la notificación debe dejar constancia de la entrega de la copia del acto administrativo o comunicado al interesado en el acta respectiva, requiriéndole la firma al obligado tributario, o representante y/o apoderado legal según corresponda. Si el interesado no sabe firmar o no le es posible hacerlo, o bien si se niega a firmar o a recibir la notificación respectiva, el funcionario a cargo de la diligencia dejará constancia en el acta de los hechos acaecidos y firmará el acta de notificación.

En caso de que el interesado no se encuentre en su domicilio fiscal, se debe entregar copia del acto administrativo o comunicado a cualquier persona que aparente ser mayor de quince años que se encuentre en el domicilio fiscal del interesado, requiriéndole que firme el acta respectiva, si dicho tercero se negare a firmar o a recibir la notificación, el funcionario a cargo de la diligencia dejará constancia en el acta de los hechos acaecidos y firmará el acta de notificación.

En todo caso, el acta de la diligencia debe expresar la entrega de la copia del acto administrativo, la cédula y el nombre de la persona que la reciba; si esta no sabe, no quiere o no puede firmar, o si se negare a proporcionar los datos identificativos, el funcionario a cargo de la diligencia dejará constancia en el acta de

los hechos acaecidos y firmará el acta de notificación. Al entregar el acta o cédula, debe indicarse al pie de esta la fecha y hora de su entrega.

- b) Por medio de un solo edicto publicado en el diario oficial. En estos casos se considera notificado el interesado a partir del tercer día hábil siguiente a la fecha de publicación del edicto.*

En el caso de los incisos a) y b) de este artículo, para futuras notificaciones, así como para efectos de que se le asigne el correspondiente buzón hacendario y pueda tener acceso a los expedientes electrónicos que se hayan constituido en trámites a su nombre, el obligado tributario o responsable, dentro del plazo que se otorgue en la notificación correspondiente, deberá registrarse en el sistema que la Administración Tributaria establezca. En caso de que no lo haga, las resoluciones que recaigan quedan firmes veinticuatro horas después de dictadas.

Tanto los medios establecidos en el artículo 134 del presente Código, así como las formas excepcionales reguladas en el presente artículo, constituyen las únicas formas de notificación utilizadas por la Administración Tributaria; no procede aplicar supletoriamente ninguna otra normativa sobre esta materia.”

“TRANSITORIO ÚNICO. *Para la implementación del Buzón Hacendario en aquellas dependencias estatales que La Ley N°4755 del 3 de mayo de 1971, denominada Código de Normas y Procedimientos Tributarios, y/o cualquier otra ley especial, les otorgue la calidad de “Administración Tributaria”, que se ubiquen dentro o fuera de la estructura funcional del Ministerio de Hacienda, contarán con un plazo de 36 meses contados a partir de la entrada en vigencia de la presente ley, para que implementen los sistemas informáticos correspondientes para el uso del Buzón Hacendario que administra el*

Ministerio de Hacienda conforme lo regulado en el artículo 134 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios .

Dentro del plazo señalado en el párrafo anterior, dichas dependencias aplicaran para el caso de notificaciones y comunicados que deban de realizar a los ciudadanos, las disposiciones contempladas en la Ley N°8687 del 4 de diciembre del 2008 denominada de Ley Notificaciones Judiciales, y en forma supletoria por la Ley N°6227 del 2 de mayo de 1978, denominada Ley General de la Administración Pública, según corresponda.”

ARTICULO 4- Derogatorias. Se deroga el artículo 137 bis del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 del 3 de mayo de 1971.

Rige a partir de su publicación.

RODRIGO CHAVES ROBLES

Nogui Acosta Jaén
Ministro de Hacienda