

ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

DICTAMEN DE MAYORÍA AFIRMATIVO

“LEY DE FORTALECIMIENTO DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA”

EXPEDIENTE N° 18.041

SEGUNDA LEGISLATURA

(Del 1° de mayo de 2011 al 30 de abril de 2012)

SEGUNDO PERÍODO DE SESIONES ORDINARIAS

(Del 1° de setiembre de 2011 al 30 de noviembre de 2011)

**COMISIÓN PERMANENTE DE ASUNTOS ECONÓMICOS
DEPARTAMENTO DE COMISIONES LEGISLATIVAS**

COMISIÓN PERMANENTE DE ASUNTOS ECONOMICOS**DICTAMEN DE MAYORÍA AFIRMATIVO****“LEY DE FORTALECIMIENTO DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA”****Expediente N° 18.041****Asamblea Legislativa:**

Quienes suscribimos, miembros de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Económicos, rendimos dictamen de mayoría afirmativo, sobre el proyecto de ley **“LEY DE FORTALECIMIENTO DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA”**, expediente legislativo N° 18.041, con base en las siguientes consideraciones:

I. DATOS DEL PROYECTO:

El proyecto es iniciativa del Poder Ejecutivo, fue presentado el 28 de marzo de 2011. Fue publicado en el Diario Oficial La Gaceta N° 82 del 29 de abril de 2011.

II. OBJETIVO:

Mediante esta iniciativa se pretende modificar los artículos 12, 22, 26, 27, 28, 29, 30, 43, 45, 51, 53, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 88, 92, 99, 101, 103, 110, 114, 115, 116, 122, 123, 127, 128, 128 bis, 130, 137, 138, 140, 144, 145, 146, 150, 151, 153, 156 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755; de 3 de mayo de 1971 y sus reformas; también se reforman los artículos 169, 173, 175 y 176 los cuales, con el cambio de numeración de esta ley, pasan a ser 191, 194, 196 y 197; los artículos 29, 61, 63, 102, 194, 197, 211, 214, 231, 233, 242, 244 y 246 de la Ley General de Aduanas, Ley Número 7557 del 20 de Octubre de 1995; los artículos 7 y 12 de la Ley del impuesto solidario para el fortalecimiento de programas de vivienda, Ley N.º 8683, de 19 de noviembre de 2008 y sus reformas, así como los artículos 2, 3, 4, 7, 9, 10 y 12 de la Ley del Impuesto sobre Traspasos de Bienes Inmuebles, N° 6999, de 3 de septiembre de 1985 y sus reformas y los artículos 251, 252 y 263 del Código de Comercio.

Además, se adicionan un Título VI al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas correspondiente a los artículos del 166 al 187 y se corre la numeración de conformidad; los artículos 24 bis, 227 bis, 231 bis, 233 bis, 242 bis y 261 bis a la Ley General de Aduanas, Ley Número 7557 del 20 de Octubre de 1995

También se derogan los artículos 93, 131, y 171 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 del 3 de mayo de 1971 y sus reformas; los artículos 220 bis, 244, 245, 247, 249 y 250 de la Ley General de Aduanas, Ley Número 7557 del 20 de Octubre de 1995

El proyecto de ley: “**Ley Fortalecimiento de la Gestión Tributaria**” modifica las principales leyes del procedimiento tributario y aduanero, Código de Normas y Procedimientos Tributarios y Ley General de Aduanas, que regulan las relaciones surgidas entre los administrados y el Estado, con ocasión de la jurídico-tributaria aduanera. Es en dichos cuerpos normativos donde se establecen, entre otras regulaciones, las relativas a los derechos y obligaciones de ambas partes y el sistema sancionador, con aplicación general en la gestión de los tributos internos y aduaneros.

La legislación del procedimiento tributario y aduanero debe promover el cumplimiento correcto y oportuno, brindando todas las facilidades para cumplir pero, a la vez, contemplando sanciones diseñadas de manera tal que induzcan a la mayoría de contribuyentes a abstenerse de la conducta infractora, para lo cual deben tener probabilidades reales de aplicación; de lo contrario, la propia ley estaría promoviendo el incumplimiento.

Las reformas que se proponen en este Proyecto, pretenden de una parte, subsanar serios problemas actuales de concepción de los modelos tributario y aduanero vigentes, que implican algunas ventajas financieras para el contribuyente que incumple con sus obligaciones con claro detrimento de los intereses patrimoniales del Fisco; y en otro sentido, se trata de dotar al sistema sancionador tributario y aduanero, de mecanismos o herramientas que faciliten su aplicación y logren una mejor y mayor efectividad; además de que promuevan el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y aduaneras. A la vez, se ordenan y se destacan los derechos del contribuyente. En resumen son las siguientes:

A.- CÓDIGO TRIBUTARIO

1. Eficacia global del sistema sancionador

Se mejora el sistema sancionador tributario bajo los principios propios de su naturaleza, generalizando su aplicación en la vía administrativa

y dándole efectividad en la vía penal. Se corrigen algunas deficiencias normativas actuales y se propone aumentar el actual umbral de punibilidad a quinientos salarios base, para agilizar los tiempos actuales y aumentar la probabilidad de aplicación de la pena privativa de libertad para potenciales defraudadores. En este sentido es claro que tiene un impacto mucho mayor un elenco de sanciones administrativas que el infractor sabe que puede recibir con un alto grado de probabilidad, que unas sanciones penales, por fuertes que sean, cuya aplicabilidad se sabe que es casi nula.

Paralelamente con el aumento del umbral del delito, se propone aumentar al 50% la sanción administrativa, y al 100% o al 150% la misma sanción en el caso de que el incumplimiento contenga elementos de dolo, estableciendo conductas graves o muy graves y definiendo una serie de elementos objetivos que faciliten su identificación y aplicación. De esta manera, lejos de proponer una relajación del sistema, se está haciendo más estricto y con posibilidades reales de aplicación, a la vez que se nivelan los porcentajes en lo administrativo para evitar arbitraje del evasor al pretender ubicar su incumplimiento en sanciones de menor costo financiero.

2. Fortalecimiento de la función de fiscalización

Se propone también la creación de una sanción por la “resistencia a la fiscalización”, para evitar que los contribuyentes obstaculicen el trabajo de los auditores y otra por el “incumplimiento en el suministro de información”, dada la relevancia fiscal que esta tiene para detectar incumplimientos y actuar sobre ellos.

Se limita la rectificación a acciones propias del contribuyente que no se encuentre en un proceso de fiscalización, porque algunos incumplidores han tomado la norma actual para obstaculizar y hasta impedir, el legítimo ejercicio de las facultades de fiscalización y eludir la aplicación de la sanción por inexactitud que podría llegar al 75% (o 150% con la normativa propuesta), rectificando y aplicándose la sanción de mora que a lo sumo llega al 20%.

En el mismo sentido, la propuesta busca cerrar portillos legales aclarando los tipos de convenios entre particulares que no son aducibles en contra del fisco y en igual línea se aclara el alcance de la responsabilidad solidaria de deudas líquidas y exigibles y el del domicilio fiscal, que debe ser el lugar donde se tengan los intereses patrimoniales o vitales principales.

Por otra parte se realiza una variación al período de prescripción, elevándolo a cuatro años con la finalidad de motivar el cumplimiento correcto de las obligaciones tributarias. En el derecho comparado, la norma estandarizada es de cuatro años, amén de una simetría con el plazo de prescripción de las sanciones.

3. Precisión y agilidad en el procedimiento de emisión del acto administrativo que liquida definitivamente la obligación tributaria de los contribuyentes.

Se mejora el procedimiento determinativo eliminando las tardanzas innecesarias que propician las disposiciones actuales a la vez que se mejora la seguridad jurídica de los contribuyentes, garantizando su derecho a invocar la tutela de otras instancias. Se aclaran con esta reforma los elementos correctos de la carga de la prueba y el orden en el que se deben dictar los actos de ambos procedimientos, todo en orden de la celeridad de los actos administrativos y el respeto de los derechos y garantías de los contribuyentes. Así además de abonar a un sistema más justo, se plantean frenos a las eventuales arbitrariedades procesales que pudieran cometerse.

4. Mejoras en facultades de control, y claridad en tareas de la Administración

Se proponen mejoras en las regulaciones de fiscalización y se modifican potestades en materia de cobro, que permiten una mejor transición de la gestión cobratoria administrativa hacia la judicial, con una potestad cautelar mejor definida y precautoria.

Se establece la prioridad de que la Administración se concentre en la atención de los asuntos que le son propios, evitando que desatienda sus deberes para gestionar otros que no son suyos y se faculta legalmente a publicar las listas de morosos omisos y ocultos. También se plantea una modernización de los tipos de registros contables.

Se amplían los elementos para verificar y determinar las obligaciones tributarias y se establecen importes mínimos y máximos para la liquidación provisional de tributos, con lo que se supera la deficiencia actual de esta norma, que carece de esos importes dificultando en extremo su aplicación. Se faculta a la Administración para establecer porcentajes de retención similares los que existen hoy para tarjetas de crédito y proveedores del Estado, pero para todos los impuestos y se establece una autorización para premios similar a la que existe hoy en impuesto de ventas. Son medidas para potenciar la recaudación con medios electrónicos, por lo demás necesaria e importante para controles cruzados.

Se introducen además reformas a la Ley de Traspaso de Bienes Inmuebles para combatir la evasión con el uso de acciones para trasladar propiedades, ajustando distintos artículos de tal forma que se logre combatir esa práctica que erosiona los ingresos fiscales.

5. Derechos y Garantías del Contribuyente.

Como complemento importante en este proyecto de ley se incorpora un Título VI al Código Tributario, relativo a los derechos y garantías de los contribuyentes, como un avance innegable en el proceso de fortalecimiento del principio de seguridad jurídica, que caracteriza a todo Estado de Derecho. Este título se estructura en tres capítulos.

En el Capítulo I se establecen las disposiciones generales y los principios que deben regir a los funcionarios públicos en la aplicación de las normas y la responsabilidad del servidor. El Capítulo II desarrolla los derechos generales de los contribuyentes y el deber de asistencia que los funcionarios de la Administración Tributaria deben prestar a los contribuyentes. El Capítulo III recoge las garantías procesales, que serán de observancia obligatoria para la Administración Tributaria, como garantías de eficiencia y defensa de los derechos del contribuyente. Se enfatiza sobre la nulidad del acto, cuando existiere una violación al procedimiento o a los derechos del contribuyente. Finalmente, se crea la Defensa del Contribuyente como una unidad administrativa del Ministerio de Hacienda que tendrá bajo su responsabilidad la defensa de los derechos y garantías de los contribuyentes.

B.- LEY GENERAL DE ADUANAS

1. Eficacia global del sistema sancionador

Consistentemente con las mejoras a la ley que establece el sistema sancionador de la imposición interna es necesario fortalecer la eficacia global en la lucha contra el fraude aduanero, trasladando, para su persecución en la vía administrativa, la mayoría de los casos de incumplimiento, adecuando los penales, y corrigiendo algunas deficiencias normativas actuales.

Con base en una serie de estudios técnicos a nivel de derecho aduanero comparado y estadísticas del Servicio Nacional de Aduanas sobre resultados de los procedimientos sancionadores, se propone:

- 1) incrementar el umbral de punibilidad para los delitos aduaneros a

\$50.000, (veinticinco millones de colones aproximadamente); 2) hacer más consistentes las penas de prisión con las del Código de Normas y Procedimientos Tributarios en estos delitos y 3) mejorar la redacción de los tipos penales para una mejor aplicación del sistema.

La sanción administrativa referente a la infracción tributaria aduanera se ajusta por consistencia con el resto del sistema y en igual sentido que en los delitos aduaneros se propone la modificación del umbral mínimo y máximo, pasando el mínimo de \$100 a \$500 y el máximo a \$50.000.

En lo que concierne a las mejoras planteadas al sistema sancionador aduanero se adicionan otras disposiciones con el fin de uniformar el régimen sancionador aduanero con el tributario y así dotar a la Administración Aduanera de herramientas que le permitan ejercer con mayor eficiencia sus funciones en la lucha contra el fraude, sin tener que acudir a normas supletorias.

2. Regularización establecida por ley

Una de las normas más importantes a uniformar es el instituto de la regularización. Actualmente esta figura está contenida a nivel de ley solo en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, y a nivel de reglamentación en lo aduanero. Lo que se pretende es una modificación que brinde el andamiaje jurídico a nivel de la Ley de Aduanas, para fortalecer esta figura que promueve en los declarantes la corrección voluntaria y oportuna de sus obligaciones, simplificando los procedimientos de cobro y permitiendo a la Administración optimizar el uso de sus recursos para un control aduanero más efectivo.

3. Eficacia en la organización para el control

Se ordena la organización para el control concentrando las funciones del Órgano de Valor con las de Fiscalización, que son de la misma naturaleza y se mejoran las disposiciones relacionadas con la fiscalización del valor aduanero de las mercancías.

4. Fortalecimiento del procedimiento de control aduanero

Se mejora la definición de la prescripción y sus interrupciones y otras facultades que regulan el proceso de fiscalización, en consistencia con las mismas disposiciones del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que se corresponden más con las mejoras prácticas y han demostrado mayor efectividad.

C.- EL PROYECTO EN SU CONJUNTO

En definitiva la propuesta parte de una valoración integral de la gestión y de la normativa del procedimiento tributario y aduanero, ajustándola a sus principios fundamentales que son:

- La promoción del cumplimiento voluntario y la prevención del incumplimiento.
- La simplificación de trámites para un mejor servicio al usuario
- El estímulo, en caso de incumplimiento, a la corrección más oportuna.
- El fortalecimiento del sistema sancionador, dándole efectividad en su diseño y, sobre todo, aplicabilidad; todo en un marco de respeto a los derechos del administrado
- La incorporación de instrumentos técnicos para un mejor control del valor de las transacciones y de las mercancías, combatiendo así abusos como la omisión de ingresos, la manipulación de figuras legales y contables y la subfacturación

Se ha hecho un cuidadoso diseño, buscando uniformar, en lo que es técnicamente posible, la normativa tributaria y aduanera y, a la vez, darle mayor efectividad al procedimiento en los aspectos propios de su naturaleza funcional, basándose en estudios y recomendaciones nacionales e internacionales que recogen las mejores prácticas en la materia.

III.- CONSULTAS REALIZADAS:

El proyecto fue consultado a las siguientes instituciones:

- ✓ Asociación de Agentes de Aduanas de Costa Rica
- ✓ Corte Suprema de Justicia
- ✓ Dirección General de Aduanas
- ✓ Dirección General de Tributación Directa
- ✓ Ministerio de Hacienda
- ✓ Municipalidades
- ✓ Procuraduría General de la República
- ✓ Unión Costarricense de Cámaras y Asociaciones del Sector Empresarial Privado (UCCAEP)
- ✓ Tribuna Aduanero Nacional
- ✓ Sindicato de Trabajadores y Trabajadoras del Ministerio de Hacienda
- ✓ Universidad de Costa Rica (Escuela de Administración Aduanera y Comercio Exterior)
- ✓ Procurador Penal
- ✓ Contraloría General de la República

IV.- RESPUESTAS RECIBIDAS:

- ✓ Sindicato de Trabajadores y Trabajadoras del Ministerio de Hacienda
- ✓ Ministerio de Hacienda
- ✓ Municipalidad de Cartago
- ✓ Corte Suprema de Justicia
- ✓ Unión Costarricense de Cámaras y Asociaciones del Sector Empresarial Privado (UCCAEP)
- ✓ Contraloría General de la República División de Fiscalización Operativa y Evaluativa. Área de Fiscalización del Sistema de Administración Financiera (DFOE-SAF-0325 del 19 de Agosto de 2011)
- ✓ Municipalidad de Heredia

V.- DEPARTAMENTO DE SERVICIOS TÉCNICOS: (OFICIO CON-046-2011 del 21 de julio de 2011):

Realiza un cuadro comparativo entre el Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Ley N° 4755) y el Proyecto de Ley N° 18.041.

VI.- AUDIENCIAS:

N° Acta Fecha	Institución
------------------	-------------

4 31/05/11	Lic. Rafael Gonzales Saborío de Deloitte
5 01/06/11	Fernando Herrero (Ministro de Hacienda) acompañado por Francisco Villalobos Brenes (Director General de Tributación Directa), Luis Alberto Gomez Sánchez (Dirección de Aduanas) Benito Coghi Morales (Subdirector General de Aduanas).
6 07/06/11	José Enrique Castro Marín, Procurador Penal de la Procuraduría General de la República.
7 08/06/11	Guillermo Hernández Ramírez, Fiscal Adjunto de la Fiscalía de Delitos Económicos Juan Carlos Carrillo Mora, Fiscal Coordinador Fiscalía de Delitos Económicos
9 15/06/11	Randall García Rodríguez, Viceministro de Hacienda Francisco Villalobos Brenes, Director General de Tributación Directa
11 22/06/11	Óscar Ramos Valverde y Carlos Valenciano Jiménez, de la Asociación de Agentes Aduaneros de Costa Rica. Juan Manuel Gómez Solera, miembro de la Junta Directiva del Instituto Costarricense de Estudios Fiscales (ICEF).
12 28/06/11	Juan Luis Montoya Segura, Procurador Tributario
13 29/06/11	Adolfo Arce Portugués, Coordinador de la Maestría de Aduanas, UCR. John Fonseca Ordoñez, Coordinador Carrera de Aduanas y Comercio Exterior, UCR.
14 05/07/11	Luis Alonso Guzmán Bonilla, Director de Policía Fiscal, Ministerio de Hacienda
23 16/08/11	Francisco Fonseca Montero. Ministerio de Hacienda Manuel Gamboa Sánchez. Asesor Dirección General de Aduanas Luis Gómez Sánchez. Asesor Dirección General de Aduanas

VII.- CONCLUSIONES GENERALES:

Producto de la valoración de las recomendaciones obtenidas por las respuestas a consultas y la comparecencia en audiencias, se realizó un trabajo técnico por parte de la Comisión, produciéndose las siguientes modificaciones que están incorporadas en el Texto Sustitutivo aprobado por la Comisión Permanente de Asuntos Económicos:

A.- CÓDIGO TRIBUTARIO

1. Se modifica el artículo 22 en cuanto a la responsabilidad solidaria de deudas líquidas y exigibles, que busca cerrar portillos legales

- aprovechados por los incumplidores para evadir sus obligaciones y responsabilidades ante el Fisco. Se dispone y se aclara la responsabilidad solidaria de quienes adquieran del sujeto pasivo, por cualquier medio, la titularidad de bienes o ejercicio de derechos, incluyendo a los que fueron socios de sociedades liquidadas, sobre sus deudas líquidas y exigibles, pero limitando tal responsabilidad solo al valor de los derechos y bienes adquiridos por tales sucesores.
2. En el artículo 53, sobre interrupción o suspensión de la prescripción, se adecuó el último párrafo para precisar la referencia al delito de fraude a la Hacienda Pública, tal y como se le denomina en el nuevo artículo 92 que se propone. Es un cambio de forma que corrige la referencia del texto original porque la hacía en términos de la redacción anterior y no a la que se propone para este delito.
 3. Se ajusta el artículo 81, que establece las infracciones administrativas por omisión, inexactitud y solicitud u obtención de devoluciones improcedentes, para remarcar el carácter material de estas infracciones y aclarar la aplicación al total de la base sancionable de la multa que corresponda (ó 100% ó 150%), cuando se trate de conductas graves o muy graves. Se precisa también la obligación de excluir de la base de la sanción, aquellos elementos no sancionables, especificando en la ley el método de cálculo, para efectos de seguridad jurídica. Este ajuste fue considerado como muy adecuado por parte del Procurador Tributario, dado que permite una aplicación más ordenada y proporcionada de la sanción administrativa.
 4. En el artículo 84 se establece una sanción por el incumplimiento de llevar registros, puesto que al hacer otros ajustes en el texto original se había dejado sin sancionar este aspecto que es muy relevante para el control tributario. Esta incorporación no varía la numeración porque se hicieron ajustes en otros artículos, que permitieron liberar este número para aprovecharlo sin alterar la secuencia.
 5. En el artículo 92, que establece el fraude a la Hacienda Pública, se sustituye el término “eludiendo” por el término “evadiendo” para evitar probables conflictos en la aplicación de la norma, vista la connotación técnica del término elusión, que en materia tributaria se asimila al fraude de ley o economía de opción, conceptos que en alguna medida justifican el delito con base en la propia ley y por tanto hacen difícil que el proceso en la vía penal tenga probabilidades de ser aplicado. Este ajuste se hace considerando recomendación del Procurador Tributario.
 6. Se adiciona un inciso d) al artículo 103, en el que se establecen las facultades de control con las que cuenta la Administración Tributaria. Esta disposición, se encontraba subsumida en el numeral 122 propuesto originalmente. Se trataba de autorizar a la Dirección General

de Tributación para que, vía resolución, fijara porcentajes de retención para tarjetas de débito y crédito como las que se tienen actualmente para el impuesto sobre las ventas, pero ampliando a todos los demás tributos. Con base en recomendaciones técnicas y coordinación con la Procuraduría General de la República, se considera que es mejor un sistema de retención igual (por eso es el 2% como máximo) al que las instituciones del Estado le retienen a los proveedores, cuando les realizan un pago. El potencial recaudatorio que esto tiene es inmenso y es un magnífico sistema de control, pues establece controles cruzados entre clientes y proveedores. El cambio se refiere específicamente al nuevo inciso d) del artículo que es lo novedoso de la reforma propuesta.

7. En el artículo 115, que regula el uso de la información en poder de la Administración Tributaria, se incorpora, como excepción al deber de sigilo, la facultad de informar al Ministerio Público sobre indicios de legitimación de capitales. Este ajuste se hace considerando lo recomendado por los Fiscales del Ministerio Público, en la audiencia en que participaron.
8. En el artículo 122 se elimina el texto relacionado con la retención en tarjetas de crédito, que se traslada, mejorado, al inciso d) del artículo 103, según lo que se indicó anteriormente en el aparte 6.
9. En el artículo 128 que se refiere a las obligaciones de los particulares, se amplían las disposiciones relacionadas con la obligación de llevar registros contables y se mejora su ubicación sistemática en el Código. Se indica que los registros contables deben llevarse de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y se destaca que prevalecen las normas fiscales sobre las NIIF, en supuestos de conflicto entre ellas.
10. El artículo 140 se modifica con base en recomendaciones orientadas a que esta disposición contradice el principio de mínima intervención del Estado en la esfera de los privados, afectando innecesariamente el derecho de intimidad de los ciudadanos en casos que le son ajenos. Dadas las amplias facultades con las que cuenta la Administración Tributaria para requerir información y realizar sus funciones de control y en consistencia con los derechos de defensa del administrado se considera que no es necesario mantener la disposición que se había incluido originalmente en el Proyecto.
11. En los artículos 144, 150 y 153, se varía el orden de los párrafos para que quede mejor la redacción, manteniéndose por el fondo las disposiciones originalmente propuestas.

B.- LEY GENERAL DE ADUANAS

1. La redacción propuesta en el artículo 24 bis relacionado con el Instituto de la Regularización, tiene como objetivo aclarar que se aplica únicamente en el ejercicio del control “a posteriori”, recayendo la competencia exclusivamente en los órganos fiscalizadores de la Dirección General de Aduanas (DGA).

Se modifica también el texto de la propuesta, en el sentido de que los casos excepcionales para los cuales no será obligatoria la propuesta de regularización se establecerán ya no mediante resolución de alcance general por el Servicio Aduanero, sino mediante reforma al Reglamento de la Ley General de Aduanas, en aras de una mayor seguridad jurídica para el administrado.

También se aclara que cuando el contribuyente aceptó en la audiencia de regularización el adeudo y sus intereses, en caso de no pago dentro del plazo establecido, se procedería inmediatamente con la ejecución forzosa del cobro correspondiente, “sin necesidad de ulterior procedimiento”, porque estaríamos ante una deuda líquida y exigible. Por ende no procede el inicio del procedimiento ordinario.

2. El artículo 24 ter, se elimina de la propuesta de reforma presentada y se incorpora el tema como una reducción escalonada de multas, no como una propuesta exclusiva para regularización, sino como una propuesta integral para el despacho y el procedimiento administrativo aduanero, según el momento en que se dé la reparación voluntaria del incumplimiento. Lo anterior, siguiendo la línea del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT)

En relación con su ubicación, debe tenerse presente que el tema de la reducción de multas en materia aduanera se regula actualmente en el artículo 233 de la Ley General de Aduanas (LGA), por lo que en aras de mantener la sistematicidad de la Ley, se propone contemplar en dicha norma, el supuesto que ahora se regula, con los ajustes pertinentes.

3. Se agrega un nuevo artículo para modificar el artículo 29 actual, que pretende que en los supuestos de ejecuciones de multas o intereses, la Administración pueda aplicar la figura de la inhabilitación contenida en el artículo 16 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme de Centro América (RECAUCA), sin acudir a interpretaciones; por cuanto en este se plantea como causal de inhabilitación el no pago de las obligaciones tributarias aduaneras, dejándose claro con la propuesta que no podrá operar tampoco el auxiliar que deje de cumplir algún requisito, adicionándose a la obligación tributaria aduanera, el tema de los “intereses, multas y recargos de cualquier naturaleza”.

4. El cambio introducido en el artículo 61 del texto original, pretende aclarar que independientemente del momento o tipo de control en que se encuentre o se esté ejerciendo, la obligación tributaria aduanera debe pagarse desde el momento del hecho generador de la obligación tributaria aduanera. Dentro de esta línea también se ajusta la redacción del actual párrafo 4 del artículo 102 de la LGA.

La otra finalidad de la propuesta radica en establecer el momento a partir del cual procede el pago de los intereses, indicándose que en todos los casos los intereses se calcularán a partir de la fecha en que los tributos debieron pagarse, sin necesidad de actuación alguna de la administración aduanera.

Tal modificación asimila la regulación de intereses a la contenida en el CNPT con la normativa aduanera, y elimina la omisión existente actualmente, en perjuicio del Fisco, de no poder cobrar intereses desde el momento del hecho generador de la obligación tributaria aduanera, con lo cual por años, se ha venido financiando a muchos importadores que, producto de ajustes a posteriori, pagan las diferencias de impuestos que en su momento debieron pagar, de manera diferida hasta incluso 4 años después o más, y sin tener que reconocer intereses al fisco, por ese impuesto no pagado correctamente en su momento.

En el párrafo final del artículo propuesto se regula el tema de los intereses a cargo de la Administración, que sí tiene la norma vigente, en razón de lo cual debe solventarse esa omisión en el texto original.

5. Por su parte en el artículo 63, se proponen varios cambios a la versión original, cuya finalidad es dotar a la administración aduanera de mejores y mayores herramientas para el ejercicio del control aduanero y de paso se uniforma con las regulaciones del CNPT. Dentro de esta línea, se propone al igual que existe hoy en el CNPT, que el inicio de las actuaciones de fiscalización se constituya como una de las causales de interrupción de la prescripción, en los términos del Art 53 inciso a) del CNPT.

Sobre el inciso a) de la norma vigente actualmente, pasa a ser inciso b); en este inciso se agrega que se interrumpe por la notificación del acto inicial del procedimiento tendiente a “determinar” el pago de tributos dejados de percibir. Lo anterior en aras de evitar diversas interpretaciones que al día de hoy se han establecido al considerarse por parte de algunos que son dos momentos diferentes (exigir y determinar), siendo que debe primero determinarse, para luego exigirse y poder tener claridad al respecto.

En el último párrafo se propone, tal y como existe actualmente en el CNPT, una norma que establece la suspensión del cómputo del plazo de la prescripción para determinar la obligación tributaria, cuando se interpongan

denuncias en sede penal, siendo que la propuesta no queda circunscrita únicamente a los tipos de defraudación fiscal o contrabando, sino que se dispone que dicha suspensión respecto a la denuncia, opere en términos generales para la denuncia de delitos por parte de la Administración Aduanera. Lo anterior para ampliar su ámbito de acción en razón de que por ejemplo puede haber recalificación a otros delitos no regulados en LGA o en el Código Penal.

6. En relación con el artículo 102 se elimina la referencia a los cinco días, que en razón de los cambios propuestos ya no resulta viable. Se aplica en concordancia con el art. 61 en lo que respecta al cómputo de intereses. Es importante tener en consideración que frente a un acto firme, se otorgan 15 días hábiles para el pago, conforme lo dispone el CNPT.
7. En el tema de notificaciones, que corresponde a la reforma planteada al artículo 194, se establece la obligación de señalar domicilio en el perímetro del Tribunal Aduanero Nacional y de la Administración Aduanera. En la práctica operan una serie de dificultades relacionadas con las notificaciones en materia aduanera, toda vez, que se trabaja con un radio de acción muy amplio, que llega a abarcar notificaciones en todo el país, sin que se cuente con suficientes recursos humanos y materiales que permitan atender de forma expedita las necesidades de notificaciones que surgen en localidades alejadas principalmente en el caso de las Aduanas Fronterizas, repercutiendo lo anterior de forma negativa en los tiempos de resolución y por ende, en la necesidad de alcanzar justicia pronta y cumplida, tanto de la administración como de los administrados. Se proponen herramientas jurídicas que faciliten disponer de mecanismos céleres para agilizar el proceso de notificación, lo que repercute en una mejora del servicio brindado bajo la orientación de eficiencia y eficacia, en beneficio de los administrados y de la Administración, sin menoscabo del beneficio traducible en la disminución de costos que significa, el reducir la utilización de recursos de transportes en notificaciones que pueden ser efectuadas por medios tecnológicos más flexibles y expeditos como lo son el correo electrónico.
8. Las regulaciones que se proponen en el artículo 197, se ajustan a las disposiciones de la Ley General de Administración Pública (LGAP). En efecto, el silencio negativo, constituye una auténtica garantía para los administrados, al ser que, pasado un cierto plazo sin que la Administración se pronuncie expresamente, la Ley presume que la pretensión esbozada ha sido denegada, lo cual permite a aquel, promover contra esa denegación presunta los correspondientes recursos o incluso acceder a la vía judicial ante la conducta omisiva. Es precisamente por la esencia misma de este instituto, que se considera que la redacción actual del artículo 197 de la LGA, hace nugatoria dicha garantía para el administrado, ya que le impone la necesidad de comprobar la negligencia del órgano competente, lo cual constituye una carga incongruente con el fin perseguido con el silencio

negativo, razón por la cual se propone que se elimine dicha condición del texto. Por tanto, se ajusta el artículo a las disposiciones de la LGAP, y por ende se elimina la referencia a que la inactividad se deba a negligencia del órgano competente.

9. Se elimina el artículo 212 de la propuesta. (hoy derogado) En lugar de crear conductas específicas del contrabando, a través de una nueva disposiciones, se consideró necesario subsumir dichas conductas en el tipo general de contrabando (artículo 212).
10. Para la propuesta del artículo 211, se subsumen en esta norma las conductas del tipo específico (art. 212) y aquellas contenidas en el artículo 220 bis que tienen elementos propios de este delito, con el fin de contar con un tipo general que contemple las posibles conductas constitutivas de este delito. Finalmente se adecúan las conductas según las necesidades que se han ido identificando en la práctica. Los incisos, b) y c) actualmente corresponden al inciso d) del artículo 220 bis de la LGA, el cual se separa en dos incisos, considerando que la conducta de entregar mercancías sin autorización de la autoridad aduanera, no está contemplada en la redacción siendo necesaria su creación.
11. En la propuesta para el artículo 214, que regula la defraudación fiscal se incorporan las conductas, tanto de acción, como de omisión, como lo hace el art. 92 de la propuesta al CNPT a efecto de uniformar las disposiciones de ambos cuerpos normativos. El umbral de punibilidad se establece en relación con los tributos dejados de percibir, tal y como se encuentra hoy, y no por el valor aduanero de la mercancía, en apego al bien jurídico protegido que se pretende resguardar con el tipo, sea la correcta percepción de tributos, y no el control aduanero como en el caso del contrabando.
12. Debe derogarse el actual artículo 220 bis. Dichas conductas se subsumieron en las normas de contrabando y defraudación fiscal por contener elementos coincidentes con dichos tipos delictivos.
13. Se propone adicionar a la LGA el artículo 227 bis propuesto, con el fin de facultar a la autoridad aduanera a proceder con el cobro de los tributos, cuando existe denuncia por algún delito aduanero. Se uniforma con art. 66 del CNPT.
14. En la modificación propuesta para el artículo 231, se reafirma que la competencia para sancionar con la suspensión de actividades a los auxiliares de la función pública aduanera, le corresponde exclusivamente a la DGA; lo anterior en aras de evitar acudir a interpretación de la normativa.

Se incluye, para efectos aclaratorios que la fecha de comisión de las infracciones para pago de multas opera conforme lo establece el Artículo 11

del Código Penal que literalmente señala: “Los hechos punibles se juzgarán de conformidad con las leyes vigentes en la época de su comisión”. Lo anterior en razón de que actualmente no existe regulación expresa al respecto, por lo se aplica supletoriamente ese artículo en el tanto estamos ante la aplicación del Derecho Sancionador por parte de las Autoridades Aduaneras y por ende, de las garantías del Derecho Penal, máxime que el Artículo 55 de la LGA solo normaliza lo concerniente al hecho generador de los delitos en la fecha de su comisión.

Se sustituye el término “incidencia fiscal” por “perjuicio fiscal” en las causas de eximente de responsabilidad: Ello por cuanto el numeral 231 no habla de perjuicio fiscal sino y más bien de incidencia fiscal términos que tienen una connotación totalmente disímil. El perjuicio se refiere a un deterioro o pérdida en detrimento del fisco es decir en el peculio que corresponde al Estado. La incidencia denota relación o conexión con algo es decir afectación sobreviviente, por lo que la eximente se concretiza para los errores materiales o de hecho que no causen perjuicio fiscal que se considera como lo acertado y especifica mejor los alcances de la eximente y evitar así las discusiones que se han generado al respecto.

15. Con el fin de no tener que recurrir a disposiciones fuera de la normativa aduanera en aplicación supletoria, se incluye un artículo que dispone que las infracciones administrativas y tributarias aduaneras serán sancionadas aún a título de mera negligencia, tal y como lo señala el artículo 71 del CNPT. Respecto a este tema, la Sala Constitucional ha establecido que tanto en delitos como en materia sancionatoria administrativa, debe demostrarse necesariamente el elemento de culpabilidad para imponer las penas o sanciones correspondientes, el cual se encuentra constituido ya sea por el dolo o la culpa; por lo tanto, no resulta práctico que en materia aduanera, para poder cumplir con las disposiciones legales y constitucionales en materia sancionatoria, tenga que hacerse constantemente remisión a normas que no le son propias, pudiéndose con la reforma propuesta reforzar aún más la aplicación de sanciones administrativas y tributarias aduaneras, brindándole herramientas a los aplicadores de las normas aduaneras.

Por otra parte el artículo 73 del CNPT regula la solución cuando un hecho configure más de una infracción, estableciendo la necesaria aplicación de la sanción más severa, situación que se incorpora en esta norma, lo anterior, en aras de lograr una uniformidad de criterios administrativos en cuanto a la aplicación de sanciones.

16. En el artículo 233 relativo a la rebaja de la sanción de multa, se estimó pertinente la redacción del actual artículo 88 del CNPT, que es el que se ajusta más a la realidad aduanera, con algunos ajustes necesarios por la especialidad de la materia, en razón de ello, se realiza la propuesta.

En términos generales la estructura del artículo es la siguiente:

- ✓ Supuestos para infracciones tributarias y administrativas en el control posterior y que causen perjuicio fiscal (a-b-c)
- ✓ Supuesto de infracción tributaria y administrativa en el control inmediato que cause perjuicio fiscal. (párrafo penúltimo)
- ✓ Supuesto de infracción administrativa que no cause perjuicio fiscal (ajuste de la OTA) (párrafo último)

17. Se adiciona un artículo 233 bis a la LGA, en el cual se establece la facultad del sujeto pasivo de autodeterminar la multa y proceder con su pago. Lo anterior, en concordancia con el art. 76 del CNPT

18. En el artículo 234, con el fin de no tener que recurrir a una integración, e interpretación de la normativa aduanera, se propone un párrafo en el que establezca expresamente la procedencia de a fase recursiva en los procedimientos sancionatorios.

19. Se propone eliminar el párrafo segundo del artículo 242, porque el mismo no se ha utilizado en razón de la amplitud del primer párrafo y de la dificultad de comprobar el dolo en sede administrativa.

En este supuesto se redefine la ubicación de la conducta de “contrabando menor” como infracción administrativa.

Se retoma con esta redacción la multa por el valor aduanero, tal y como se contempla actualmente. Lo anterior tomando en consideración que se crea una rebaja de la multa, y que para incentivar el pago voluntario, es necesario que la multa tenga un efecto persuasivo, conforme a su naturaleza.

20. La inclusión de un artículo 242 bis, es un artículo a adicionar a la reforma y contempla el párrafo segundo del art. 242 con el fin de que sea claro que es una infracción.

21. En el artículo 243 se elimina la redacción propuesta en expediente 18041 y se mantiene la norma vigente. Se atiende comentario de la Asociación de Agentes de Aduanas.

22. Respecto al artículo 244, no se deroga la norma vigente, sino que se reforma el texto actual. El tema de valores de referencia se incorpora en esta norma y se extrae del artículo 261, con el fin de dar una mejor ubicación de la norma. Este es un mecanismo que se pretende incorporar de manera expresa a nivel de la Ley General de Aduanas (artículo 244) para brindar mayor andamiaje jurídico, pero que está ya inmerso dentro de

las facultades que la misma Ley, la normativa regional y el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduanero y Comercio, contemplan para que la autoridad aduanera corrobore y verifique los elementos de la obligación tributaria aduanera, entre ellos el valor aduanero de las mercancías. A través de estos valores de referencia, sirven como una herramienta de la Administración Aduanera para corroborar que los precios declarados concuerden con los usuales de la rama de la industria o comercio y orientar así el control y estudio, y con ello enfrentar el fraude aduanero en el campo de la subvaloración de las mercancías importadas

23. El artículo 246, queda igual que en la propuesta del expediente. 18.041. Únicamente se cambia la referencia del Órgano Nacional de Valoración Aduanera (ONVA) por la DGA.
24. Respecto al artículo 261, debe eliminarse de la reforma del expediente N° 18.041. La modificación que se pretendía efectuar por medio de este artículo se incorporó en el artículo. 244. En consecuencia se mantiene la norma vigente hoy.

Por los motivos señalados anteriormente, esta Comisión **dictamina de manera afirmativa y por mayoría** el proyecto de ley: “Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria” Expediente legislativo **N° 18.041** y de acuerdo con el artículo 81 del Reglamento de Asamblea Legislativa, se remita al Departamento a la Dirección Ejecutiva de la Asamblea Legislativa.

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

DECRETA:

LEY DE FORTALECIMIENTO DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA

ARTÍCULO 1.- Refórmase los artículos 12, 22, 26, 27, 28, 29, 30, 43, 45, 51, 53, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 88, 92, 99, 101, 103, 110, 114, 115, 116, 122, 123, 127, 128, 128 bis, 130, 137, 138, 140, 144, 145, 146, 150, 151, 153, 156 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas; refórmense además los artículos 169, 173, 175 y 176 los cuales con el cambio de numeración de esta ley pasan a ser 191, 194, 196 y 197 respectivamente, para que se lean de la siguiente forma:

“Artículo 12.- Convenios entre particulares

Los elementos de la obligación tributaria, tales como la definición del sujeto pasivo, del hecho generador y demás, no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas”.

“Artículo 22.- Responsabilidad solidaria sobre deudas líquidas y exigibles

Quienes adquieran del sujeto pasivo por cualquier concepto la titularidad de bienes o el ejercicio de derechos, son responsables solidarios por las deudas tributarias líquidas y exigibles del anterior titular, hasta por el valor de tales bienes o derechos.

Para estos efectos los que fueran socios de sociedades liquidadas, serán considerados igualmente responsables solidarios”.

“Artículo 26.- Domicilio fiscal

El domicilio fiscal es el lugar de localización de los sujetos pasivos, en sus relaciones con la Administración Tributaria, sin perjuicio de la facultad de señalar un lugar de notificaciones diferente del domicilio, para efectos de un procedimiento administrativo”.

“Artículo 27.- Domicilio fiscal de personas físicas

Para las personas físicas, el lugar donde tengan su residencia habitual. No obstante, para las personas físicas que desarrollen principalmente actividades económicas, en los términos que reglamentariamente se determinen, la Administración Tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas. Si no pudiera establecerse dicho lugar, prevalecerá aquel donde radique el mayor valor de sus activos fijos, en el que se realicen las actividades económicas”.

“Artículo 28.- Domicilio fiscal de personas jurídicas

Para las personas jurídicas, su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá al lugar en el que se lleve a cabo dicha gestión o dirección. Cuando no pueda determinarse el lugar del domicilio fiscal de acuerdo con los criterios anteriores prevalecerá aquel donde radique el mayor valor de sus activos fijos.

Las disposiciones de este artículo se aplican también a las sociedades de hecho, fideicomisos, sucesiones y entidades análogas que carezcan de personalidad jurídica propia”.

“Artículo 29.- **Personas domiciliadas en el extranjero**

En cuanto a las personas domiciliadas en el extranjero, rigen las siguientes normas:

- a) Si tienen establecimiento permanente en el país, se deben aplicar a este las disposiciones de los artículos 26 y 27 de este Código.
- b) En los demás casos, el domicilio es el de su representante legal; y
- c) A falta de dicho representante, se debe tener como domicilio el lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria”.

“Artículo 30.- **Obligación de comunicar el domicilio.**

Los sujetos deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración Tributaria que corresponda, en la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente. El cambio de domicilio fiscal no producirá efectos frente a la Administración Tributaria hasta que se cumpla con dicho deber de comunicación, pero ello no impedirá que, conforme a lo establecido reglamentariamente, los procedimientos que se hayan iniciado de oficio antes de la comunicación de dicho cambio puedan continuar tramitándose por el órgano correspondiente al domicilio inicial, siempre que las notificaciones derivadas de dichos procedimientos se realicen de acuerdo con lo previsto en la ley.

Cada Administración podrá comprobar y rectificar el domicilio fiscal declarado por los sujetos pasivos en relación con los tributos cuya gestión le competa con arreglo al procedimiento que se fije reglamentariamente”.

“Artículo 43.- **Pagos en exceso y prescripción de la acción de repetición**

1. Créditos por pagos indebidos: los contribuyentes y responsables tienen acción para reclamar la restitución de lo pagado indebidamente por concepto de tributos, sanciones e intereses. Solo se reconocerán intereses si el pago fue inducido o forzado por la Administración Tributaria, en cuyo caso serán intereses del tipo establecido en el artículo 58.

- Dicho interés correrá a partir del día natural siguiente a la fecha del pago efectuado por el contribuyente.
2. Créditos por pagos debidos: los contribuyentes y responsables tendrán acción para reclamar la restitución de los pagos debidos en virtud de las normas sustantivas de los distintos tributos que generen un derecho de crédito a su favor, pagos a cuenta, siempre que no exista deber de acreditación para el pago de nuevas deudas, según la normativa propia de cada tributo. En estos casos la Administración deberá reconocer un interés igual al establecido en el artículo 58 de este Código, interés que correrá a partir de los tres meses siguientes a la presentación de la solicitud de devolución si no se ha puesto a su disposición el saldo a favor que proceda de conformidad con la normativa propia de cada tributo.

En todos los casos, la acción para solicitar la devolución o compensación prescribe transcurridos cuatro años a partir del día siguiente a la fecha en que se efectuó el pago, o desde la fecha de presentación de la declaración jurada de la cual surgió el crédito. Transcurrido el término de prescripción, sin necesidad de pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria, no procede devolución ni compensación alguna por saldos acreedores.

De previo a ordenar la devolución de un crédito, la Administración Tributaria podrá compensar de oficio, conforme se indica en el artículo 45 de este Código, en cuyo caso se restituirá el saldo remanente a favor, si existe”.

“Artículo 45.- Casos en que procede

El contribuyente o responsable que tenga a su favor créditos líquidos y exigibles por concepto de tributos y sus accesorios podrá solicitar que se le compensen con deudas tributarias de igual naturaleza y sus accesorios, determinadas por él y no pagadas, o con determinaciones de oficio, referentes a períodos no prescritos, siempre que sean administrados por el mismo órgano administrativo. Asimismo, la Administración Tributaria quedará facultada para realizar la compensación de oficio.

Tratándose del impuesto general sobre las ventas y el selectivo de consumo, serán también compensables las deudas o créditos que por concepto de estos tributos se generen en trámites aduaneros, con los generados ante la Dirección General de Tributación.

También son compensables los créditos por tributos con los recargos y multas firmes establecidos en este Código”.

“Artículo 51.- Términos de prescripción

La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación prescribe a los cuatro años. Igual término rige para exigir el pago del tributo y sus intereses.

Las disposiciones contenidas en este artículo deben aplicarse a cada tributo por separado”.

“Artículo 53.- Interrupción o suspensión de la prescripción

El curso de la prescripción se interrumpe por las siguientes causas

- a) La notificación del inicio de actuaciones de comprobación del cumplimiento material de las obligaciones tributarias. Se entenderá no producida la interrupción del curso de la prescripción, si las actuaciones no se inician en el plazo máximo de un mes, contado a partir de la fecha de notificación o si, una vez iniciadas, se suspenden por más de dos meses. En los casos de liquidación previa a que se refiere el artículo 126 de este código, la interrupción de la prescripción se hará con la notificación del acto administrativo determinativo de la obligación tributaria
- b) La determinación del tributo efectuada por el sujeto pasivo.
- c) El reconocimiento expreso de la obligación, por parte del deudor.
- d) El pedido de aplazamientos y fraccionamientos de pago.
- e) La notificación de los actos administrativos o jurisdiccionales tendentes a ejecutar el cobro de la deuda.
- f) La interposición de toda petición o reclamo, en los términos dispuestos en el artículo 102 del presente Código.

Interrumpida la prescripción, no se considera el tiempo transcurrido con anterioridad y el término comienza a computarse de nuevo a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en el que se produjo la interrupción.

El cómputo de la prescripción para determinar la obligación tributaria se suspende por la interposición de la denuncia por el presunto delito de fraude a la Hacienda Pública, establecido en el artículo 92 de este Código, hasta que dicho proceso se dé por terminado”.

“Artículo 80.- Morosidad en el pago del tributo determinado por la Administración Tributaria.

Los sujetos pasivos que paguen los tributos determinados por la Administración Tributaria mediante el procedimiento ordenado en los artículos 144 a 147 de este Código, o el procedimiento establecido en los artículos 37 a 41 de la Ley Reguladora de Todas las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones, después del plazo de quince días dispuesto en el artículo 40 de este Código, deberán liquidar y pagar una multa equivalente al uno por ciento (1%) por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el vencimiento de dicho plazo.

Esta sanción se calculará sobre la suma sin pagar a tiempo y, en ningún caso, superará al veinte por ciento (20%) de esta suma. No se aplicará la sanción ni se interrumpirá su cómputo cuando se concedan los aplazamientos o fraccionamientos establecidos en el Artículo 38 del presente Código”.

“Artículo 81.- Infracciones materiales por omisión, inexactitud, o por solicitud improcedente de compensación o devolución, o por obtención de devoluciones improcedentes.

1. Constituyen infracciones tributarias:

- a) Omitir la presentación de declaraciones autoliquidaciones. Esta infracción se configura cuando los sujetos pasivos dejen de ingresar, dentro de los plazos legalmente establecidos, las cuotas tributarias que correspondan, por medio de la omisión de las declaraciones autoliquidaciones a que estuvieren obligados.

En este caso, la base de la sanción estará constituida por el importe determinado de oficio.

- b) Presentar declaraciones autoliquidaciones inexactas. Esta infracción se configura cuando los sujetos pasivos dejen de ingresar, dentro de los plazos legalmente establecidos, las cuotas tributarias que correspondan, por medio de la presentación de declaraciones autoliquidaciones inexactas. Para estos fines, se entenderá por inexactitud:
- i. El empleo de datos falsos, incompletos o inexactos, de los cuales se derive un menor impuesto o un saldo menor por pagar o un mayor saldo a favor del contribuyente o responsable.

- ii. Las diferencias aritméticas que contengan las declaraciones presentadas por los sujetos pasivos. Estas diferencias se presentan cuando al efectuar cualquier operación aritmética, resulte un valor equivocado o se apliquen tarifas distintas de las fijadas legalmente que impliquen, en uno u otro caso, valores de impuestos menores o saldos a favor superiores a los que debían corresponder.
- iii. Tratándose de la declaración de retenciones en la fuente, la omisión de alguna o la totalidad de las retenciones que debieron haberse efectuado, o las efectuadas y no declaradas, o las declaradas por un valor inferior al que corresponda.

La base de la sanción será la diferencia entre el importe liquidado en la determinación de oficio y el importe autoliquidado en la declaración del sujeto pasivo.

- c) Solicitar la compensación o la devolución de tributos que no proceden. Esta infracción se configura cuando el sujeto pasivo haya solicitado la compensación o la devolución de tributos sobre sumas inexistentes o por cuantías superiores a las que correspondan.

La base de la sanción estará constituida por la diferencia entre la cuantía solicitada y la procedente.

- d) Obtener indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo. Esta infracción se configura cuando el sujeto pasivo haya obtenido indebidamente la devolución de tributos sobre sumas inexistentes o por cuantías superiores a las que correspondan.

En este caso, la base de la sanción será la cantidad devuelta indebidamente.

- 2. Calificación de las infracciones tributarias. Cada infracción tributaria establecida en este artículo, se calificará de forma unitaria, con arreglo a lo dispuesto en el inciso 3 de este mismo artículo. La multa que proceda se aplicará sobre la totalidad de la base de la sanción que en cada caso corresponda.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando de la determinación de oficio practicada, resulten importes no sancionables, deberá excluirse de la base de la sanción, la proporción correspondiente a los importes no sancionables. Para estos fines, la base de la sanción será el resultado de multiplicar el importe a ingresar por el coeficiente que se

establecerá al multiplicar por cien, el resultado de una fracción en la que figuren:

- a) En el numerador, la suma del resultado de multiplicar los incrementos sancionables por el tipo del tributo dispuesto en el subinciso c) de este inciso, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.
- b) En el denominador, la suma del resultado de multiplicar todos los incrementos, sancionables o no, por el tipo del tributo dispuesto en el subinciso c) de este inciso, más los incrementos sancionables realizados directamente en la cuota del tributo o en la cantidad a ingresar.
- c) Para efectos de lo dispuesto en los subincisos a) y b) anteriores, si los incrementos sancionables se producen en la parte de la base gravada por un tipo impositivo proporcional, será ese tipo el que se aplicará. Cuando los incrementos se produzcan en la parte de la base gravada por una escala de tipos o tarifas, se aplicará el tipo medio que resulte de la aplicación de esa escala.

El coeficiente se expresará redondeado con dos decimales y en su cálculo no se tendrán en cuenta los importes determinados que reduzcan la base, la cuota o la cantidad a ingresar.

3. Sanciones aplicables. Las infracciones materiales descritas en los subincisos a), b), c) y d) del inciso 1 de este artículo, serán sancionadas con una multa pecuniaria del cincuenta por ciento sobre la base de la sanción que corresponda.

Para todas las infracciones anteriores que pudieran calificarse como graves o muy graves, según se describe a continuación, y siempre que la base de la sanción fuere igual o inferior al equivalente de quinientos salarios base, se aplicarán las sanciones que para cada caso se establecen:

- a) Se calificarán como graves aquellas infracciones que se hubieren cometido mediante la ocultación de datos a la Administración tributaria, siempre y cuando el monto de la deuda producto de la ocultación sea superior al diez por ciento de la base de la sanción.

Se entenderá que existe ocultación de datos cuando:

- i. No se presenten declaraciones,

- ii. Se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria.

En aquellos casos en que la infracción fuere calificada como grave, se impondrá una sanción del cien por ciento sobre la totalidad de la base de la sanción que corresponda.

- b) Se calificarán como muy graves aquellas infracciones en las que se hubieran utilizado medios fraudulentos, entendiéndose por tales:

- i. Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria. Se consideran anomalías sustanciales: el incumplimiento absoluto de la obligación de llevar la contabilidad o los libros o registros establecidos por la normativa tributaria; el llevar contabilidades distintas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa; el llevar de forma incorrecta los libros de contabilidad o los libros o registros establecidos por la normativa tributaria, mediante la falsedad de asientos, registros o importes, o la contabilización en cuentas incorrectas de forma que se altere su consideración fiscal. La aplicación de esta última circunstancia requerirá que la incidencia de llevar incorrectamente los libros o registros represente un porcentaje superior al cincuenta por ciento de la base de la sanción.
- ii. El empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al diez por ciento de la base de la sanción.
- iii. La utilización de personas o entidades interpuestas cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de las rentas o ganancias patrimoniales o la realización de las operaciones con trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.

Cuando la infracción fuere calificada como muy grave, se impondrá una sanción del ciento cincuenta por ciento sobre la totalidad de la base de la sanción que corresponda.

4. Para establecer las cuantías equivalentes a los quinientos salarios base a que se hace referencia en este artículo, debe entenderse que:

- a) El monto omitido no incluirá los intereses, ni recargos automáticos, ni las multas o los recargos de carácter sancionador.
- b) Para determinar el monto mencionado cuando se trate de tributos cuyo período es anual, se considerará la cuota que corresponda a ese período y para los impuestos cuyos períodos sean inferiores a doce meses, se considerarán los montos omitidos durante los doce meses que comprenda el período del impuesto sobre la renta del sujeto fiscalizado.

En los demás tributos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los conceptos por los que un hecho generador sea susceptible de determinación”.

“Artículo 82.- Resistencia a las actuaciones administrativas de control

Constituye infracción tributaria, la resistencia a las actuaciones de control del cumplimiento de deberes materiales y formales debidamente notificadas a un determinado sujeto pasivo. Se entenderá como actuación de la Administración toda acción realizada con la notificación al sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y período de que se trate.

Se entiende producida esta circunstancia cuando se incurra en cualquiera de las siguientes conductas:

- a) No facilitar el examen o de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control, y cualquier otro dato con trascendencia tributaria.
- b) No atender algún requerimiento debidamente notificado.
- c) La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo que se hubiera señalado.

- d) Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas, locales o establecimientos a los funcionarios actuantes o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones, relacionados con las obligaciones tributarias.

Las sanciones serán las siguientes:

- a) Multa pecuniaria de dos salarios base, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información requerida en el plazo concedido, en el primer requerimiento notificado al efecto.
- b) Multa pecuniaria de cinco salarios base, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida, en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto. También se aplicará esta multa, cuando la infracción cometida corresponda a la enunciada en la letra d) de este artículo.
- c) Multa pecuniaria proporcional del dos por ciento de la cifra de ingresos brutos del sujeto infractor, en el período del impuesto sobre las utilidades, anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de diez salarios base y un máximo de cien salarios base, cuando no se haya comparecido o no se haya facilitado la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto. En caso de que no se conozca el importe de las operaciones o el requerimiento no se refiera a magnitudes monetarias, se impondrá el mínimo establecido en este apartado.

Las multas previstas en este artículo no podrán ser objeto de acumulación, por lo que deberá imponerse una única sanción que se determinará en función del número de veces que se haya desatendido cada requerimiento”.

“Artículo 83.- Incumplimiento en el suministro de información

En caso de incumplimiento en el suministro de información, se aplicará una sanción equivalente a multa pecuniaria proporcional del dos por ciento de la cifra de ingresos brutos del sujeto infractor, en el período del impuesto sobre las utilidades, anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de diez salarios base y un máximo de cien salarios base. De constatarse errores en la información suministrada, la sanción será de un uno por ciento del salario base por cada registro incorrecto, entendido como registro la información de trascendencia tributaria sobre una persona física o jurídica u otras entidades sin personalidad jurídica”.

“Artículo 84.- Incumplimiento del deber de llevar registros contables y financieros.

Serán sancionados con una multa equivalente a un salario base, quienes no lleven los registros contables y financieros dispuestos en las normas tributarias”.

“Artículo 85.- No emisión de facturas

Se sancionará con multa equivalente a un salario base, a los sujetos pasivos y declarantes que no emitan las facturas ni los comprobantes, debidamente autorizados por la Administración Tributaria o no los entreguen al cliente en el acto de compra, venta o prestación del servicio, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 92”.

“Artículo 88.- Reducción de sanciones

Las sanciones indicadas en los artículos 78, 79, 81 y 83 se reducirán cuando se cumplan los supuestos y las condiciones que se enumeran a continuación:

- a) Cuando el infractor subsane, en forma espontánea, su incumplimiento sin que medie ninguna actuación de la Administración para obtener la reparación, la sanción será rebajada en un setenta y cinco por ciento (75%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar el incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del ochenta por ciento (80%).
- b) Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la Administración Tributaria, pero antes de la notificación del acto determinativo, tratándose de la infracción del artículo 81, o antes de la resolución sancionadora tratándose de los artículos 78, 79 y 83, la sanción se rebajará en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).
- c) Cuando, notificado el acto determinativo y dentro del plazo establecido para recurrirlo, tratándose de la infracción del artículo 81, el infractor acepte los hechos planteados en el mismo y subsane el incumplimiento, la sanción será rebajada en un veinticinco por ciento (25%). Tratándose de las infracciones de los artículos 78, 79 y 83, el infractor, dentro del plazo establecido para impugnar la resolución sancionadora, acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento la

sanción, será rebajada en un veinticinco por ciento (25%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de reparar el incumplimiento; en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la Administración Tributaria, por los medios que ella defina, los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago o arreglo de pago de los tributos y sanciones que correspondan.

Para los efectos de los párrafos anteriores, se entenderá como actuación de la Administración toda acción realizada con la notificación al sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas al impuesto y período de que se trate”.

“Artículo 92.- Fraude a la Hacienda Pública

El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública, evadiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta de retribuciones en especie u obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de quinientos salarios base, será castigado con la pena de prisión de cinco a diez años.

Para los efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, debe entenderse que:

- a) El monto defraudado no incluirá los intereses, las multas ni los recargos de carácter sancionador.
- b) Para determinar la cuantía mencionada, si se trata de tributos, retenciones, ingresos a cuenta o devoluciones, periódicos o de declaración periódica, se estará a lo defraudado en cada período impositivo o de declaración, y si estos son inferiores a doce meses, el importe de lo defraudado se referirá al año natural. En los demás supuestos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los distintos conceptos por los que un hecho imponible sea susceptible de liquidación.

Se considerará excusa legal absoluta el hecho de que el sujeto repare su incumplimiento sin que medie requerimiento ni actuación alguna de la Administración Tributaria para obtener la reparación.

Para los efectos del párrafo anterior, se entenderá como actuación de la Administración toda acción realizada con la notificación al sujeto pasivo, conducente a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias”.

“Artículo 99.- **Concepto y facultades**

Se entiende por Administración Tributaria el órgano administrativo encargado de gestionar y fiscalizar los tributos, se trate del Fisco o de otros entes públicos que sean sujetos activos, conforme a los artículos 11 y 14 del presente Código.

Dicho órgano puede dictar normas generales para los efectos de la aplicación correcta de las leyes tributarias, dentro de los límites fijados por las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.

Las normas generales serán emitidas mediante resolución general y consideradas criterios institucionales. Serán de acatamiento obligatorio en la emisión de todos los actos administrativos y serán nulos los actos contrarios a tales normas. Ante la ausencia de un criterio institucional que se haga necesario para la correcta resolución de un asunto de conocimiento de los órganos de la Administración Tributaria, el contribuyente podrá solicitar tal criterio al mismo órgano que conoce del asunto. Este deberá solicitar a la Dirección General, en un plazo máximo de cinco días hábiles, emita tal criterio el cual deberá ser emitido en un plazo máximo de treinta días hábiles, sin que contra el mismo quepa recurso alguno. Este criterio institucional, como cualquier otro, será de aplicación obligatoria para el funcionario y en adelante constituye parte del acervo de criterios de la Dirección General de Tributación de acatamiento obligatorio tal y como se regula al inicio de este párrafo.

Tratándose de la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda, cuando el presente Código otorga una potestad o facultad a la Dirección General de Tributación, se entenderá que también es aplicable a la Dirección General de Aduanas y a la Dirección General de Hacienda, y la Dirección de la Policía Control Fiscal en sus ámbitos de competencia”.

“Artículo 101.- **Publicidad de las normas y jurisprudencia tributarias**

Sin perjuicio de la publicidad de las leyes, reglamentaciones y demás disposiciones de carácter general dictadas por la Administración Tributaria en uso de sus facultades legales, la dependencia que tenga a su cargo la aplicación de los tributos debe dar a conocer de inmediato, por medio de divulgación en su portal web, redes sociales, publicaciones en diarios de circulación nacional, impresos o electrónicos u otros medios idóneos conformes al avance de la ciencia y de la técnica, adecuados a las circunstancias, las resoluciones o sentencias recaídas en casos

particulares que a su juicio ofrezcan interés general, omitiendo las referencias que puedan lesionar intereses particulares o la garantía del carácter confidencial de las informaciones que instituye el artículo 117 de este Código”.

“Artículo 103.- Control tributario

La Administración Tributaria está facultada para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por todos los medios y procedimientos legales. A ese efecto, dicha Administración queda específicamente autorizada para:

- a) Requerir a cualquier persona natural o jurídica, esté o no inscrita para el pago de los tributos, que declare sus obligaciones tributarias dentro del plazo que al efecto le señale;
- b) Cerciorarse de la veracidad del contenido de las declaraciones juradas por los medios y procedimientos de análisis e investigación legales que estime convenientes;
- c) Requerir el pago y percibir de los contribuyentes y los responsables los tributos adeudados y, en su caso, el interés, los recargos y las multas previstos en este Código y las leyes tributarias respectivas. El titular de la Dirección General de Tributación está facultado para fijar mediante resolución con carácter general, los límites para disponer el archivo de deudas tributarias en gestión administrativa o judicial, las cuales en razón de su bajo monto o incobrabilidad no impliquen créditos de cierta, oportuna o económica concreción.

Decretado el archivo por incobrabilidad, en caso de pago voluntario o cuando se ubiquen bienes suficientes del deudor sobre los cuales se pueda hacer efectivo el cobro, se emitirá una resolución del titular de la Administración que revalidará la deuda.

Los titulares de las administraciones territoriales y de grandes contribuyentes ordenarán archivar las deudas y, en casos concretos, revalidarlas.

- d) Establecer, mediante resolución publicada en el diario oficial “La Gaceta”, con al menos un mes de anticipación a su vigencia, retenciones a cuenta de los diferentes tributos que administra y que se deban liquidar mediante declaraciones autoliquidaciones de los sujetos pasivos. Las retenciones no podrán exceder del dos por ciento de los montos que deban pagar los agentes retenedores.

- e) Interpretar administrativamente las disposiciones de este Código, las de las leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, y para evacuar consultas en los casos particulares fijando en cada caso la posición de la Administración, sin perjuicio de la interpretación auténtica que la Constitución Política le otorga a la Asamblea Legislativa y la de los organismos jurisdiccionales competentes.

Con el fin de tutelar los intereses superiores de la Hacienda Pública costarricense, los trámites y actuaciones a cargo de la Administración Tributaria no podrán condicionarse por ley actual ni posterior, a que el interesado esté al día con deberes formales o materiales, que tenga ante otras instituciones públicas”.

“Artículo 110.- Contabilidad en el domicilio fiscal

Los sujetos pasivos deberán mantener sus registros contables en el domicilio fiscal o en el lugar que expresamente les autorice la Administración Tributaria, sin perjuicio de que puedan tener sus bases de datos y sistemas en sitios de almacenamiento remotos, inclusive fuera del territorio nacional, siempre y cuando su acceso sea posible para efectos de fiscalización y así sea notificado a la Administración Tributaria”.

“Artículo 114.- Secuestro

La Administración Tributaria podrá solicitar, mediante resolución fundada, a la autoridad judicial competente, autorización para el secuestro de documentos o bienes cuya preservación se requiera para determinar la obligación tributaria o, en su caso, para asegurar las pruebas de la comisión de una infracción o un acto ilícito tributario.

Esta medida tiene el propósito de garantizar la conservación de tales documentos o bienes y no podrá exceder de treinta días naturales prorrogables por igual plazo. En caso de requerir mayores plazos deberá solicitarse autorización de la autoridad judicial competente.

Al practicarse esta diligencia, deberán levantarse un acta y un inventario de los bienes secuestrados y nombrarse un depositario judicial. El secuestro de bienes estará sujeto a las formalidades establecidas en el Código de Procedimientos Penales”.

“Artículo 115.- Uso de la información

La información obtenida o recabada solo podrá usarse para fines tributarios de la propia Administración Tributaria, la cual está impedida para trasladarla o remitirla a otras oficinas, dependencias o instituciones

públicas o privadas. El incumplimiento de esta disposición constituirá el delito de divulgación de secretos, tipificado en el artículo 337 del Código Penal.

La información y las pruebas generales obtenidas o recabadas como resultado de actos ilegales realizados por la Administración Tributaria no producirán ningún efecto jurídico contra el sujeto fiscalizado.

Facúltese a la Administración Tributaria para publicar listas de personas físicas o jurídicas que tienen deudas con la Hacienda Pública, que no han presentado sus declaraciones o que realizan actividades económicas sin haberse inscrito como contribuyentes. No se publicarán los montos de las deudas.

Sin perjuicio del deber de sigilo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, así como en el artículo 117 de este código, cuando la Administración tributaria, en el ejercicio de las potestades legales que tiene atribuidas para la aplicación del sistema tributario, llegare a conocer transacciones encaminadas a legitimar capitales, está facultada a comunicarlo al Ministerio Público, para los fines que procedan”.

“Artículo 116.- Elementos para verificar y determinar la obligación tributaria

En sus funciones de fiscalización, la Administración Tributaria puede utilizar como elementos para la verificación y en su caso, para la determinación de la obligación tributaria de los contribuyentes y de los responsables:

- a) Los registros financieros, contables y de cualquier índole que comprueben las operaciones efectuadas; y
- b) A falta de tales registros, de documentación o de ambos, o cuando a juicio de la Administración los mismos fueran insuficientes o contradictorios, se deben tener en cuenta los indicios que permitan estimar la existencia y medida de la obligación tributaria. Sirven especialmente como indicios: el capital invertido en la explotación; el volumen de las transacciones de toda clase e ingresos de otros períodos; la existencia de mercaderías y productos; el monto de las compras y ventas efectuadas; el rendimiento normal del negocio o explotación objeto de la investigación o el de empresas similares ubicadas en la misma plaza; los salarios, alquiler del negocio, combustibles, energía eléctrica y otros gastos generales; el alquiler de la casa de habitación; los gastos particulares del contribuyente y de su familia; el monto de su patrimonio y cualesquiera otros elementos de juicio que

obren en poder de la Administración Tributaria o que esta reciba o requiera de terceros”.

“Artículo 122.- Determinación por los contribuyentes y uso de tecnologías para la gestión de los tributos

La determinación debe efectuarse de acuerdo con las declaraciones juradas que presenten los contribuyentes y responsables en el tiempo y las condiciones establecidas por la Administración Tributaria, salvo cuando este Código o las leyes particulares fijen otro procedimiento. La declaración debe presentarse en los medios oficiales aprobados por la Administración.

Mediante resolución general, la Administración podrá disponer el empleo de otros medios según el desarrollo tecnológico existente. Cuando se utilicen medios electrónicos, se usarán elementos de seguridad tales como la clave de acceso, la firma digital u otros que la Administración le autorice al sujeto pasivo y equivaldrán a su firma autógrafa. Sin perjuicio de que la Administración pueda disponer el uso obligatorio de estos medios, estará autorizada para otorgar, a su discreción, incentivos a quienes los utilicen dentro de una escala de porcentajes de descuento del impuesto por pagar, diferenciada por rangos de contribuyentes, cuyo porcentaje máximo de descuento no podrá exceder del cinco por ciento (5%). De ser requeridas como obligatorias ciertas tecnologías que permitan mejorar la gestión de los tributos, tales inversiones serán deducibles de la base imponible del Impuesto sobre las Utilidades de los sujetos pasivos. Asimismo, autorícese a la Administración Tributaria a incentivar el uso de la ciencia y la técnica disponible, especialmente los pagos y registros electrónicos, mediante incentivos económicos para su uso por parte de los sujetos pasivos, que serán presupuestados y que no podrán exceder de la mitad del uno por ciento de la recaudación del año presupuestario anterior.

Debe entenderse por declaración jurada, la determinación de la obligación tributaria efectuada por los contribuyentes y responsables, bajo juramento, en los medios aludidos en los párrafos anteriores, con los efectos y las responsabilidades que determina este Código.

Los agentes de retención y percepción señalados en las leyes tributarias respectivas deberán presentar una declaración jurada en los medios que para tal efecto disponga la Administración Tributaria, por las retenciones o percepciones realizadas. El plazo para presentar la declaración jurada e ingresar los valores retenidos o percibidos será el que establezcan las leyes respectivas”.

“Artículo 123.- Verificación de las declaraciones, libros y demás documentos

Las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes y responsables y los registros financieros, contables y de cualquier índole, en cuanto en ello deba constar la información relativa a la liquidación o el pago de los tributos, están sujetos a la comprobación de la Administración Tributaria. Para tal efecto esta puede practicar, dentro de la ley y por intermedio de los funcionarios debidamente autorizados, todas las investigaciones, diligencias y exámenes de comprobación que considere necesarios y útiles.

Efectuada la verificación se debe cobrar la diferencia de tributo que resulte a cargo del contribuyente o responsable declarante; o, en su caso, de oficio se le debe devolver el exceso que haya pagado”.

“Artículo 127.- Determinación provisional de tributos vencidos

Cuando los contribuyentes o responsables no presenten declaraciones juradas por uno o más períodos fiscales y la Administración Tributaria conozca por declaraciones o determinación de oficio la medida en que les ha correspondido tributar en períodos anteriores, los debe emplazar para que dentro de un término de treinta días presenten las declaraciones juradas y paguen el impuesto correspondiente.

Si dentro de dicho plazo los contribuyentes o responsables no regularizan su situación, la Administración Tributaria, sin otro trámite, puede iniciar el procedimiento de ejecución para que paguen, a cuenta del tributo que en definitiva les corresponda ingresar, una suma equivalente a tantas veces el total del tributo declarado o determinado por el último período fiscal, cuantos sean los períodos por los cuales dejaron de presentar declaraciones juradas, con un mínimo de diez salarios base y un máximo de 50 salarios base. En este caso solo proceden las excepciones previstas en el artículo 35 del presente Código, o la presentación de la o las declaraciones juradas juntamente con el pago del impuesto conforme a las mismas. En caso de que no se conozcan los importes de tributos de períodos anteriores, se impondrá el mínimo establecido en este apartado”.

“Artículo 128.- Obligaciones de los particulares

Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deben:

- a) Cuando lo requieran las leyes o los reglamentos o lo exija dicha Administración en virtud de las facultades que le otorga este Código:
 - i. Llevar los registros financieros, contables y de cualquier otra índole a que alude el inciso a) del

artículo 104 de este Código. La llevanza de los registros contables y financieros podrá hacerse mediante sistemas informáticos a elección del contribuyente, en el tanto la contabilidad cumpla con los principios de registro e información establecidos en normas reglamentarias o, en su defecto, con arreglo a las Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, siempre que estas últimas normas no supongan modificaciones a las leyes tributarias. En caso de conflicto entre ellas, a los fines impositivos, prevalecerá lo dispuesto en las normas tributarias.

Sin perjuicio de que las transacciones sean registradas y respaldadas mediante sistemas electrónicos, la Administración podrá requerir a los sujetos pasivos, los respaldos sobre las transacciones registradas en tales sistemas. En toda referencia que en este Código se haga sobre libros, boletas, comprobantes y demás, se entenderá tal referencia igualmente a registros electrónicos”.

- ii. Inscribirse en los registros pertinentes, a los que deben aportar los datos necesarios y comunicar oportunamente sus modificaciones; y
 - iii. Presentar las declaraciones que correspondan;
- b) Conservar, en forma ordenada, los registros financieros, contables y de cualquier índole y los antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos gravados.
 - c) Dar facilidades a los funcionarios fiscales autorizados para que realicen las inspecciones o verificaciones en sus establecimientos comerciales o industriales, inmuebles, oficinas, depósitos o en cualquier otro lugar;
 - d) Presentar o exhibir en las oficinas de la Administración Tributaria o ante los funcionarios autorizados los registros financieros, contables y de cualquier índole, relacionados con hechos generadores de sus obligaciones tributarias y formular las aplicaciones o aclaraciones que se les soliciten;
 - e) Comunicar a la Administración el cambio del domicilio fiscal.

- f) Concurrir personalmente o por medio de sus representantes debidamente autorizados a las oficinas de la Administración Tributaria, cuando su presencia sea requerida”.

“Artículo 128 bis.- **Venta de formularios**

Facúltese a la Administración Tributaria para vender los formularios utilizados para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como para cobrar por servicios que puedan facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a los contribuyentes, tanto formales como sustanciales, de los sujetos pasivos, cuando así lo determine mediante resolución general.

La Administración queda facultada para adoptar convenios con entidades públicas y privadas para que emitan, distribuyan y vendan los formularios. Las entidades autorizadas deberán cumplir con las condiciones y los requisitos dispuestos en la resolución general de la Administración, de manera que se garanticen el control tributario y la distribución correcta de los formularios.

La Administración fijará, por medio de resolución general y con base en su costo, la tasa de tales formularios o servicios, los cuales serán no sujetos al impuesto general sobre las ventas.

La suma que los sujetos pasivos paguen por los formularios citados se considerará gasto deducible de la renta bruta para calcular el impuesto sobre las utilidades.

Se entiende que estos formularios pueden ser electrónicos”.

“Artículo 130.- **Declaraciones rectificativas**

Las declaraciones juradas o manifestaciones que formulen los sujetos pasivos se presumen fiel reflejo de la verdad y responsabilizan al declarante por los tributos que de ellas resulten, así como por la exactitud de los demás datos contenidos en tales declaraciones.

Asimismo, los sujetos pasivos podrán rectificar sus declaraciones tributarias, teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

- a) Cuando los sujetos pasivos rectifiquen sus declaraciones tributarias, deberán presentar en los lugares habilitados para este fin, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado e) de este artículo, una nueva declaración en los medios que defina la Administración Tributaria, y deberán cancelar un tributo mayor cuando corresponda, junto con sus accesorios, tales como intereses fijados para el pago fuera de plazo.

- b) Toda declaración que el sujeto pasivo presente con posterioridad a la inicial será considerada rectificación de la inicial o de la última declaración rectificativa, según el caso.
- c) La rectificación de la declaración tributaria podrá abarcar cualquier rubro que incida en la base imponible del tributo o en las formas de extinción de la obligación tributaria correspondiente.
- d) La rectificación de las declaraciones a que se hace referencia en los párrafos anteriores no impide el ejercicio posterior de las facultades de la Administración Tributaria para fiscalizar o verificar.
- e) No procederá después de notificado el inicio de un procedimiento fiscalizador, tendente a liquidar definitivamente la obligación tributaria, la presentación de declaraciones rectificativas sobre el impuesto y período objeto de tal procedimiento. Sin embargo, el sujeto pasivo podrá plantear, a partir de ese momento y hasta la finalización del procedimiento, una petición de rectificación sujeta a la aprobación por parte de los órganos actuantes de la Administración Tributaria. La consecuente aprobación o denegatoria será incorporada directamente en la propuesta de regularización que se le formule al sujeto fiscalizado”.

“Artículo 137.- Formas de notificación

La Administración Tributaria puede utilizar las siguientes formas de notificación:

Personalmente, cuando el interesado concurra a las oficinas de la Administración, en cuyo caso se debe dejar constancia de su notificación en el respectivo expediente;

Por correspondencia efectuada mediante correo público o privado o por sistemas de comunicación telegráficos, electrónicos, facsímiles y similares, siempre que tales medios permitan confirmar la recepción. Se podrá notificar por correo electrónico conforme a los principios de la Ley de Notificaciones Judiciales, Ley N.º 8687 y sin perjuicio de que se establezcan reglamentariamente sistemas para garantizar que la notificación por medios electrónicos sea efectiva y tutele los derechos del contribuyente a un debido proceso.

Por medio de carta que entreguen los funcionarios o empleados de la Administración o de las oficinas públicas o autoridades de policía a las que

se encomiende tal diligencia. En estos casos, los notificadores deben dejar constancia de la entrega de la carta al interesado, requiriéndole su firma. Si el interesado no supiere o no le fuere posible hacerlo, puede firmar a su ruego un tercero mayor de edad. Si el interesado se negare a firmar o a recibir la notificación o no se encontrare en su domicilio, se debe entregar la carta a cualquier persona mayor de quince años que se encuentre en el domicilio del interesado, requiriéndole que firme el acta respectiva. En todo caso, el acta de la diligencia debe expresar la entrega de la carta o cédula y nombre de la persona que la reciba; si esta no sabe o no quiere o no puede firmar, el notificador lo debe hacer constar así bajo su responsabilidad. El notificador, al entregar la carta o cédula, debe indicar al pie de la misma la fecha y hora de su entrega.

Por medio de un solo edicto publicado en el Diario Oficial o en un diario privado de los de mayor circulación en el país, cuando no se conozca el domicilio del interesado o, tratándose de personas no domiciliadas en el país, no fuera del conocimiento de la Administración la existencia de un apoderado en la República.

En estos casos se considera notificado el interesado a partir del tercer día hábil siguiente a la fecha de publicación del edicto. Para futuras notificaciones el contribuyente o responsable debe señalar lugar para recibirlas y, en caso de que no lo haga, las resoluciones que recaigan quedan firmes veinticuatro horas después de dictadas”.

“Artículo 138.- Copia de resoluciones

Cuando se haga la notificación de una resolución, debe acompañarse copia literal de esta última. Se entenderá cumplido este requisito, en los casos en que la copia fuere remitida por medios electrónicos”.

“Artículo 140.- Medios de prueba

Pueden invocarse todos los medios de prueba admitidos por el derecho público y el derecho común para determinar la verdad real de los hechos que dan contenido al motivo del acto administrativo, con excepción de la confesión de funcionarios y empleados públicos.

La carga de la prueba incumbe a la Administración Tributaria respecto de los hechos constitutivos de la obligación tributaria material, mientras que incumbe al contribuyente respecto de los hechos impeditivos, modificativos o extintivos de la obligación tributaria. En ese sentido, corresponderá a este último, según el caso, demostrar los hechos o actos que configuren sus costos, gastos, pasivos, créditos fiscales, exenciones, no sujeciones, descuentos y en general los beneficios fiscales que alega existentes en su favor”.

“Artículo 144.- Emisión del acto administrativo de liquidación de oficio

Para realizar la determinación citada en el artículo 124 de este código, deberán efectuarse las actuaciones administrativas que se entiendan necesarias, de conformidad con el procedimiento desarrollado reglamentariamente.

Concluidas estas actuaciones, los órganos actuantes de la administración deberán convocar a una audiencia al sujeto pasivo en la que se le informará los resultados obtenidos en las actuaciones, poniendo a su disposición, en ese mismo acto, el expediente administrativo en que consten tales resultados y se le propondrá la regularización que corresponda. Dentro de los cinco días hábiles siguientes, el contribuyente deberá comparecer ante los órganos actuantes y manifestar su conformidad o disconformidad con aquella propuesta sea total o parcialmente. Se entenderá puesta de manifiesto la disconformidad, cuando no compareciera dentro del plazo fijado.

Si el sujeto pasivo manifestara conformidad sea total o parcial con la propuesta, llenará un modelo oficial para hacer el ingreso respectivo dentro de los quince días siguientes o formulará la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento establecida en el artículo 38 de este código. No cabrá recurso alguno en este caso, excepto cuando se tratara de manifiesto error en los hechos.

En supuestos de disconformidad total o parcial con la propuesta de regularización, se le notificará, en los diez días siguientes, el acto administrativo de liquidación con expresión concreta de los hechos y fundamentos jurídicos que motivan las diferencias en las bases imponibles y cuotas tributarias.

El contribuyente podrá pagar, bajo protesta, la cuota tributaria y sus intereses determinada en el acto administrativo de liquidación de oficio. Dicho pago no se considerará como una rectificación de la declaración ni como una aceptación de los hechos imputados por la Administración.

La regularización sobre algunos de los aspectos señalados en el acto de liquidación no le hace renunciar a su derecho a seguirse oponiendo por el resto no regularizado”.

“Artículo 145.- Recurso de revocatoria

Contra el acto administrativo de liquidación de oficio, emitido con la disconformidad del sujeto fiscalizado, cabrá el recurso de revocatoria, bajo las siguientes condiciones:

- a) Este recurso será potestativo y si se optara por interponerlo, se deberá presentar dentro de los treinta días hábiles siguientes a la notificación del acto de liquidación de oficio, ante el órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes, que lo hubiere dictado, el cual será competente para resolverlo.
- b) De interponerse el recurso de revocatoria, deberá presentarse antes del recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo, a que se refiere el artículo 146 de este código. En caso que dentro del plazo establecido para recurrir se hubieren interpuesto recurso de revocatoria y también el recurso de apelación, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibile el segundo.
- c) La revocatoria somete a conocimiento del órgano competente, para su resolución, todas las cuestiones que ofrezca el expediente, planteadas en el recurso.
- d) La resolución que lo resuelva, ha de emitirse dentro de los treinta días hábiles siguientes a la fecha de su presentación.

El recurso de revocatoria interrumpe los plazos para el ejercicio de otros recursos, que volverán a contarse, inicialmente, desde la fecha en que se hubiere practicado la notificación expresa de la resolución que corresponda”.

“Artículo 146.- **Recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo**

Contra la resolución que resuelve el recurso de revocatoria, si se hubiere optado por interponerlo, o contra el acto administrativo de liquidación de oficio, cuando no se hubiere interpuesto aquel, procederá el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo, en las condiciones establecidas en el artículo 156 del presente código.

Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 145 de este código, la resolución que resuelva el recurso de revocatoria, ha de emitirse dentro de los treinta hábiles siguientes a la fecha de su presentación”.

“Artículo 150.- **Procedimientos para sancionar**

El expediente sancionador, tratándose de las infracciones administrativas tributarias de los deberes formales, así como de las establecidas por los artículos 80 y 80 bis de este código, se iniciará mediante una propuesta motivada de los funcionarios de la Administración Tributaria, cuando en las actas o las diligencias consten las acciones o las omisiones constitutivas de infracciones tributarias. Ante esa propuesta el titular del órgano de la

administración territorial o de grandes contribuyentes que estuviere tramitando el expediente, dictará la resolución imponiendo la sanción, si así correspondiere, dentro de los cinco días hábiles siguientes. La resolución debe estar debidamente fundamentada y cumplir con los requisitos que le sean aplicables del artículo 147 de este código.

Tratándose de la infracción material por falta de ingreso por inexactitud u omisión o por solicitud improcedente de compensación o devolución, establecida en el artículo 81 de este código, el procedimiento se iniciará mediante la notificación de la resolución a que se hace referencia en el párrafo anterior.

Contra esa resolución cabrá el recurso de revocatoria ante el órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes que dictó el acto. Este recurso al que le serán aplicables las disposiciones contenidas en los incisos b) y c) del artículo 145 de este código, será potestativo y si se optara por interponerlo, se deberá presentar dentro de los cinco días hábiles siguientes a su notificación. Contra la resolución que resuelve el recurso de revocatoria, si se hubiere optado por interponerlo, o contra la resolución que impone la sanción, cuando no se hubiere interpuesto aquel, procederá el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo. Este recurso será potestativo y si se optara por interponerlo, se deberá presentar dentro de los cinco días siguientes a la notificación de uno u otro.

No obstante, tratándose de la infracción prevista en el artículo 81 de este código, los plazos para oponerse ante el órgano de la administración territorial o de grandes contribuyentes que emitió el acto y para presentar el recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal Administrativo serán los mismos establecidos en los artículos 145 y 146 de este código. Asimismo, en estos casos, los plazos para que la Administración Tributaria emita las resoluciones que procedan y para que el Tribunal Fiscal Administrativo resuelva los recursos que se interpongan, serán los establecidos en los artículos 146 y 163 de este código”.

“Artículo 151.- Caso especial

Cuando las infracciones tributarias establecidas en los artículos 78, 80 y 83 de este código, estén relacionadas con el otorgamiento de beneficios fiscales por parte de la Dirección General de Hacienda, corresponderá a esta dependencia llevar a cabo el procedimiento sancionador respectivo”.

“Artículo 153.- Inicio de causa

Para iniciar el procedimiento sancionador por las infracciones establecidas en el artículo 81 de este Código, no será necesario que el procedimiento de determinación de los tributos haya agotado la vía administrativa

Acorde con lo anterior, cada órgano que deba intervenir en el procedimiento, ha de dictar el acto que le corresponda según lo dispuesto en el artículo 150 anterior, inmediatamente después de haber emitido el que le corresponda en el procedimiento de liquidación de oficio a que se refieren los artículos 144 a 146 de este código. Sin perjuicio de lo anterior, la ejecución de la sanción, quedará automáticamente suspendida sin necesidad de aportar garantía, por la presentación en tiempo y forma de los recursos administrativos que procedan contra aquella y sin que pueda ejecutarse hasta que quede firme en vía administrativa”.

“Artículo 156.- **Recurso de apelación**

Contra las resoluciones administrativas mencionadas en los artículos 29, 40, 43, 102, 146, y en el párrafo final del artículo 168 de este código, los interesados pueden interponer recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que fueron notificados.

La Administración Tributaria que conozca del asunto emplazará a las partes para que, dentro del plazo de treinta días se apersonen ante el Tribunal Fiscal Administrativo, con el propósito de que presenten, si lo tienen a bien, los alegatos y las pruebas pertinentes en defensa de sus derechos”.

“Artículo 169.- **Créditos insolutos y emisión de certificaciones**

Las oficinas que controlen, a favor del Poder Central, ingresos o créditos de la naturaleza indicada en el artículo 188 de este código, una vez expirado el término legal de pago, deben preparar las certificaciones de lo pendiente de cobro y ordenar, en su caso, el retiro de los respectivos recibos de los bancos y las demás oficinas recaudadoras.

No deben certificarse los créditos fiscales originados en tributos regulados por el presente código, sus intereses y recargos que hayan sido objeto de impugnación por el interesado en el trámite administrativo, hasta tanto el Tribunal Fiscal Administrativo no haya dictado resolución y, en tratándose de multas, no exista sentencia ejecutoria.

Antes de remitir las certificaciones a la Oficina de Cobros, las oficinas que controlen los ingresos o créditos a que se alude en el párrafo primero de este artículo, deben notificar al deudor por cualesquiera de los medios que autoriza el artículo 188 de este código, al domicilio que conste en sus registros, que se le concede un plazo de ocho días, contado a partir de su notificación, para que proceda a la cancelación del crédito fiscal impago. Si vencido el plazo señalado el deudor no regulariza su situación, dichas certificaciones deben ser enviadas de inmediato a la Oficina de Cobros

para los efectos de ejercer la respectiva acción judicial o extrajudicial de cobro.

Las certificaciones de adeudo expedidas por las oficinas que indica este artículo, tienen el carácter de título ejecutivo suficiente para iniciar el cobro judicial”.

“Artículo 173.- Casos en que proceden

Con anterioridad a la interposición de la demanda, la Oficina de Cobros puede decretar las medidas cautelares del embargo de créditos al deudor y retención de las sumas que debe percibir, así como decretar y practicar embargos administrativos sobre toda otra clase de bienes de los deudores, para la percepción de los créditos a favor del Poder Central originados en tributos regulados por el presente código, sus intereses, recargos y multas en los casos siguientes:

Cuando transcurre el plazo señalado en el artículo 191 de este código, si el deudor no ha cancelado totalmente el crédito fiscal.

En caso de multas y otros recargos, si transcurrido el plazo a que alude el inciso anterior no se hubiere pagado el importe correspondiente.

Cuando lo pida el propio interesado, para garantizar su deuda fiscal.

Desde que se encuentra en vías de determinación de un crédito fiscal, si a juicio de la autoridad administrativa competente, existe peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice cualquier maniobra tendiente a dejar insoluto el crédito. En estos casos, dicha autoridad debe solicitar a la Oficina de Cobros que decrete la correspondiente medida cautelar, la cual tendrá una vigencia de hasta dos años prorrogable por el mismo período”.

“Artículo 175.- Embargo administrativo

En los casos que autoriza el artículo 194 de este código, la Oficina de Cobros puede, asimismo, decretar y practicar embargo administrativo sobre toda otra clase de bienes del deudor, el que debe comunicar para su anotación en los registros públicos o entidades públicas o privadas competentes, cuando proceda.

Tratándose de un decreto de embargo, su anotación tiene un término de validez de tres meses y si dentro de este lapso no se presenta al embargo practicado para su inscripción, queda cancelada sin necesidad de declaratoria ni de asiento.

El embargo decretado y practicado por la Oficina de Cobros surte todos sus efectos en la acción judicial que llegue a establecerse contra el deudor, con la sola presentación de una copia simple del oficio de comunicación del embargo.

La práctica del embargo se debe efectuar aplicando en lo pertinente los procedimientos reglados por la Ley de Cobro Judicial”.

“Artículo 176.- Limitaciones al embargo administrativo y sustitución.

El embargo administrativo que autorizan los artículos 195 y 196 de este Código se debe practicar observando las limitaciones que establecen los artículos 984 del Código Civil y 172 del Código de Trabajo pudiendo ser sustituido por garantía suficiente a juicio de la Oficina de Cobros”.

ARTÍCULO 2.- Adiciónese un Título VI al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas correspondiente a los artículos del 166 al 187 y córrase la numeración según corresponda. Dicho título se leerá de la siguiente forma:

“TÍTULO VI

DERECHOS Y GARANTÍAS DEL CONTRIBUYENTE

CAPÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 166.- Objeto y campo de aplicación

El presente capítulo regula los derechos y garantías fundamentales de los sujetos pasivos del cumplimiento de la obligación tributaria, ya sea en su condición de contribuyentes, responsables y de toda persona física o jurídica a la cual la ley creadora del tributo, le asigne el cumplimiento de deberes u obligaciones, sea como retenedores, obligados a ingresar a cuenta, sucesores de la deuda tributaria, representantes legales o voluntarios y obligados a suministrar información o a prestar colaboración a las direcciones generales de aduanas, Hacienda, Tributación, así como de la Policía de Control Fiscal del Ministerio de Hacienda, todos los cuales se denominan en el presente título como “contribuyentes”.

Los derechos y garantías contenidos en el presente código se entienden sin perjuicio de los demás reconocidos en el resto del ordenamiento jurídico.

Para los fines de aplicación e interpretación del presente título se entenderá por “Administración Tributaria”, el órgano, sea la Dirección General de Tributación, Dirección General de Aduanas, así como la Dirección General de Hacienda, y la Dirección de Policía Control Fiscal, a la cual la ley, le atribuye las competencias de gestión, normativa, fiscalización y recaudación del tributo.

Artículo 167.- Principios generales tributarios

Por medio de la tributación no deberá sustraerse una porción sustancial de la riqueza del contribuyente, en tal medida que haga nugatorio, o que limite de manera significativa, el ejercicio de un derecho fundamental tutelado por la Constitución Política.

La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de generalidad, neutralidad, proporcionalidad, eficacia. Asimismo, asegurará el respeto de los derechos y garantías de los contribuyentes establecidos en el presente título. En las materias que corresponda, se adoptarán técnicas modernas, tales como gestión de riesgo y controles basados en auditorías, así como el mayor aprovechamiento de la tecnología de la información, la simplificación y armonización de los procedimientos.

Los citados principios deberán ser interpretados en consideración a criterios de razonabilidad, racionalidad, proporcionalidad, no discriminación y equidad.

Artículo 168.- Fuentes del ordenamiento jurídico tributario

Las fuentes del ordenamiento jurídico tributario se sujetarán al mismo orden dispuesto en la Ley General de la Administración Pública.

Las resoluciones y directrices generales de la Administración Tributaria serán de carácter interpretativos de las leyes y reglamentos, pero no podrán ser innovativas de situaciones jurídicas objetivas. Las citadas resoluciones y directrices, deberán ajustarse a las fuentes primarias; y no podrán suplir los reglamentos, que en esta materia únicamente el Poder Ejecutivo puede dictarlos de conformidad con el artículo 140, incisos 3) y 18) de la Constitución Política.

Artículo 169.- Normativa tributaria

Las leyes y los reglamentos que contengan normas tributarias deberán mencionarlo expresamente en su título y en un epígrafe con el cual debe titularse cada uno de los artículos, a fin de facilitar su comprensión y manejo.

Las leyes y los reglamentos que modifiquen normas tributarias contendrán una relación completa de las normas derogadas y la nueva redacción de las que resulten modificadas.

Las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias, así como el de recargos, multas e intereses, tendrán efectos retroactivos cuando su aplicación resulte más favorable para el afectado.

Las presunciones establecidas por las leyes tributarias pueden combatirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que aquellas expresamente lo prohíban.

Artículo 170.- Responsabilidad del servidor público

Incurren en responsabilidad personal, sin perjuicio de la responsabilidad objetiva de la Administración, a tenor de lo preceptuado en el artículo 190 de la Ley General de la Administración Pública, los servidores públicos de la Administración Tributaria que violen el ordenamiento jurídico, cuando hayan actuado con dolo o culpa grave en el desempeño de sus deberes o con ocasión del mismo.

CAPÍTULO II

DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

Artículo 171.- Derechos generales de los contribuyentes

Constituyen derechos generales de los sujetos pasivos los siguientes:

1. Derecho a ser informado y asistido por la Administración Tributaria en el ejercicio de sus derechos o en relación con el cumplimiento de sus obligaciones y deberes tributarios, así como del contenido y alcance de los mismos.
2. Derecho a obtener las devoluciones de ingresos indebidos y las devoluciones de oficio, más los intereses que correspondan, de conformidad con la normativa aplicable al efecto.
3. Derecho a consultar, en los términos previstos por la normativa aplicable, a la Administración Tributaria y a obtener respuesta oportuna, de acuerdo con los plazos legales establecidos. Tratándose de solicitudes que consisten en un mero derecho a ser informado, la respuesta debe ser obtenida dentro del plazo de diez días hábiles desde su presentación.
4. Derecho a una calificación única de los documentos que sustenten sus peticiones y a ser informado por escrito de los requisitos omitidos

en la solicitud o el trámite o que aclare la información.

5. Derecho a conocer cuando así lo solicite, el estado de tramitación de los procedimientos en que sea parte.
6. Derecho a no aportar los documentos ya presentados y recibidos, que deberían encontrarse en poder de la Administración actuante, salvo razones justificadas.
7. Derecho, en los términos legalmente previstos, al carácter confidencial de los datos, informes y antecedentes obtenidos por la Administración Tributaria, que solo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo en los supuestos previstos expresa y específicamente en las leyes.
8. Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración Tributaria.
9. Derecho a formular en los casos en que sea parte, alegaciones y aportar documentos que deberán ser tomados en cuenta por los órganos competentes en la redacción de las resoluciones y actos jurídicos en general.
10. Derecho a ser oído en el trámite de audiencia con carácter previo al dictado de la resolución o acto que tendrá efectos jurídicos para los sujetos pasivos, de conformidad con la ley.
11. Derecho a ser informado de los valores y de los parámetros de valores, que se empleen para fines tributarios.
12. Derecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación y fiscalización llevadas a cabo por la Administración Tributaria, acerca de la naturaleza y alcance de las mismas, a que no puedan ser modificados sus fines sin previo aviso, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones, y a que se desarrollen mediante los procedimientos y plazos previstos en la ley.
13. Derecho a que la Administración Tributaria le advierta de manera explícita, concluida la actualización fiscalizadora y antes del dictado el acto final, de las consecuencias jurídicas y económicas, que conlleva la aceptación de la determinación de oficio o de las infracciones cometidas, tanto en cuanto al tributo a pagar, como a los accesorios.

Artículo 172.- Respeto a los derechos de los contribuyentes

La Administración Tributaria en su actividad deberá respetar los derechos y garantías del contribuyente, establecidos en el artículo anterior, así como en el resto del ordenamiento jurídico, integrado por las normas escritas y no escritas necesarias para garantizar un equilibrio entre la eficiencia y la dignidad, la libertad y los demás derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política y en las leyes.

Artículo 173.- Derecho a la información

Todo contribuyente tiene derecho a conocer la jurisprudencia administrativa tributaria que se genera en las direcciones generales, sus dependencias, así como en los tribunales administrativos.

La Administración Tributaria pondrá a disposición de los usuarios, el texto íntegro de las consultas, los fallos o sentencias dictadas por los citados tribunales, directrices internas interpretativas, resoluciones de carácter general, criterio institucional, entre otros, con supresión de toda referencia a los datos que permitan la identificación de las personas a las que se refiere.

Para estos efectos, el usuario podrá ingresar al módulo del Digesto, que se encuentra en la página Web del Ministerio de Hacienda, de Tributación o cualquier otro sitio electrónico empleado oficialmente por la Administración Tributaria. De igual forma, podrá obtener información general disponible en el sitio Web del Ministerio de Hacienda. Lo anterior de acuerdo con lo establecido en este código, en cuanto a la confidencialidad de la información.

Artículo 174.- Publicidad de los proyectos de reglamentación

Los proyectos de reglamentación de las leyes tributarias, deberán hacerse del conocimiento general de los contribuyentes a través del sitio en Internet de la Administración Tributaria, por redes sociales o por los medios que la ciencia y la técnica dispongan procurando siempre la mayor difusión posible. Para estos efectos y de ser posible por razones presupuestarias, se debe publicar un aviso en un diario de circulación nacional en el cual se haga del conocimiento general la existencia de la información electrónica y la dirección a través de la cual se puede ingresar.

Artículo 175.- Publicaciones

El Sistema Nacional de Legislación Vigente (Sinalevi) ordenará y publicará los textos actualizados de la normativa en materia tributaria, respecto de

los cuales se hayan producido variaciones en los textos vigentes en el ejercicio precedente.

CAPÍTULO III

GARANTÍAS PROCESALES

Artículo 176.- Observancia del procedimiento

Las normas del procedimiento administrativo tributario serán de observancia obligatoria para la Administración Tributaria, como garantía de eficiencia y defensa de los derechos del contribuyente. El órgano administrativo competente de conocer en grado, de oficio o en virtud de recurso, declarará la nulidad del acto, prima facie, antes de conocer sobre el fondo del asunto, cuando existiere una violación al procedimiento o a los derechos del contribuyente.

Las actuaciones administrativas contrarias a derecho, así como la información y demás pruebas obtenidas por la Administración Tributaria en forma ilegal, no podrán surtir efecto alguno en contra del contribuyente.

Artículo 177.- Objeto del procedimiento

El procedimiento administrativo tributario servirá para asegurar el mejor cumplimiento posible de los fines de la Administración Tributaria, con respeto para los derechos subjetivos e intereses legítimos de los contribuyentes, de acuerdo con el ordenamiento jurídico. Su objeto más importante es la verificación de los hechos dispuestos en las normas, que sirve de motivo al acto final.

Artículo 178.- Presunción de buena fe

La actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe. Corresponde a la Administración Tributaria la prueba de que concurren las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor en la comisión de ilícitos tributarios.

Artículo 179.- Impulso procesal

La Administración Tributaria deberá conducir el procedimiento con la intención de lograr un máximo de celeridad y eficiencia, dentro del respeto al ordenamiento jurídico y a los derechos e intereses legítimos del contribuyente.

Artículo 180.- Límites del procedimiento

La Administración Tributaria debe adoptar sus resoluciones dentro del procedimiento administrativo, con estricto apego al ordenamiento jurídico y, en el caso de decisiones discrecionales, estará sujeto a los límites de racionalidad y razonabilidad, así como al respeto a los derechos de los contribuyentes.

Artículo 181.- Derecho de acceso al expediente administrativo

1. Los contribuyentes tienen derecho a conocer el expediente administrativo y a obtener copia a su costo, de los documentos que lo integren en el trámite de puesta de manifiesto del mismo en los términos previstos por la ley.
2. Por su parte la Administración Tributaria está obligada a facilitar al interesado, el expediente administrativo. El servidor público que se negare a facilitar el expediente o se negare a permitir el fotocopiado, incurrirá en el delito de incumplimiento de deberes, sancionado en el artículo 332 del Código Penal.
3. Como garantía del derecho del contribuyente al acceso al expediente, este deberá mantenerse identificado, foliado en forma consecutiva en su numeración, completo y en estricto orden cronológico. La citada numeración deberá hacerse mediante sistemas electrónicos o digitales, si procede, a fin de garantizar su consecutividad, veracidad y exactitud.
4. Ningún documento o pieza del expediente debe, bajo ningún motivo, separarse de él, a fin de que esté completo. El contenido del expediente así conformado, así como el “expediente accesorio”, referido en el párrafo siguiente, si lo hubiere, constituyen los únicos elementos probatorios en que puede fundamentar la Administración su resolución o actuación. Los documentos o elementos probatorios que no estén en el expediente principal o en el accesorio, así conformados, no surtirán efecto jurídico alguno en contra del contribuyente.
5. Si el expediente principal se encontrare sustentado en sus probanzas en otro legajo, compuesto por hojas de trabajo y otros elementos probatorios, dicho legajo se denominará “expediente accesorio”, que deberá formarse con las mismas formalidades y requisitos señalados en el párrafo anterior. En el expediente principal se indicará la existencia del citado expediente accesorio y el número de folios que contiene.

6. Cuando se hace referencia al “expediente administrativo”, se alude al expediente principal y al o a los expedientes accesorios, los cuales forman parte integral e indivisible de aquel para todos los efectos, tanto internos de la Administración, como a los derechos derivados a favor del contribuyente a que se ha hecho referencia.

Artículo 182.- Derecho de defensa

1. El derecho de defensa del contribuyente deberá ser ejercido en forma razonable.
2. La Administración Tributaria está obligada a evacuar la prueba ofrecida en tiempo y forma, so pena de incurrir en nulidad absoluta; salvo la prueba impertinente. Caerá en abandono la prueba ofrecida y no evacuada por culpa del interesado, si transcurriere un plazo de treinta días hábiles contado desde la fecha en que la Administración instó su diligenciamiento, sin que lo hubiere hecho, según resolución motivada que así lo disponga.
3. El contribuyente puede invocar para su defensa todos los medios de prueba indicados en el Código Procesal Civil, con excepción de la confesión a los servidores de la Administración Tributaria.
4. El contribuyente podrá hacerse representar en los términos del presente Código y conforme a otras normativas que así lo establezcan.
5. A efecto de que el contribuyente pueda ejercer de manera efectiva el derecho de defensa en contra de los actos jurídicos y actuaciones materiales de la Administración Tributaria, esta debe pronunciarse sobre todos los alegatos y valorar las pruebas aportadas de manera razonable.

Artículo 183.- Carga de la prueba

La carga de la prueba incumbe a la Administración Tributaria respecto de los hechos constitutivos de la obligación tributaria material, mientras que incumbe al contribuyente respecto de los hechos impeditivos, modificativos o extintivos de la obligación tributaria. En ese sentido, corresponde a este último, según el caso, demostrar los hechos o actos que configuren sus costos, gastos, pasivos, créditos fiscales, exenciones, no sujeciones, descuentos y en general los beneficios fiscales que alega existentes en su favor.

Artículo 184.- Principios de lealtad en el debate y seguridad jurídica

En el procedimiento administrativo tributario se deberán verificar los hechos que sirven de motivo al acto final de la forma más fiel y completa posible, para lo cual el órgano que lo dirige debe adoptar todas las medidas probatorias pertinentes o necesarias.

Como garantía de los principios de lealtad en el debate y seguridad jurídica, las resoluciones que se dicten en el procedimiento de determinación de la obligación tributaria o en el sancionatorio, no podrán invocar hechos o elementos probatorios no debatidos y sobre los cuales el contribuyente no ha podido ejercer su defensa. Lo anterior, sin perjuicio de que proceda una recalificación de los hechos en materia sancionatoria, siempre que los hechos que dieron sustento al procedimiento sean los mismos.

No podrá dictarse el acto final en el procedimiento sancionatorio, vinculado al de determinación de la obligación tributaria, hasta tanto no se encuentre firme el acto administrativo de la determinación de la obligación tributaria dictado en sede administrativa.

Artículo 185.- Motivación de los actos

Los actos jurídicos y las actuaciones materiales de la Administración Tributaria deben ser motivados, cuando establezcan deberes u obligaciones a cargo de los contribuyentes. La motivación consistirá en la referencia explícita o inequívoca a los motivos de hecho y de derecho que sirven de fundamento a la decisión. La falta de motivación de un acto o de una actuación material de la Administración, en los términos expresados, causa su nulidad.

Toda resolución de la Administración Tributaria debe reunir los requisitos establecidos por la normativa aplicable, así como indicar, si fuere del caso, las infracciones cometidas, las sanciones y los recargos que procedan.

Artículo 186.- Nulidades

Solo causará nulidad de lo actuado, la omisión de formalidades sustanciales del procedimiento o la violación del ordenamiento jurídico. Se entenderá como sustancial la formalidad cuya realización correcta hubiera impedido o cambiado la decisión final en aspectos importantes, o cuya omisión causare indefensión.

Artículo 187.- Creación de la Defensa del Contribuyente

Se crea la Defensa del Contribuyente como una unidad administrativa del Ministerio de Hacienda que formará parte de su organización estructural, presupuestaria, funcional y administrativa con independencia de criterio para resolver, con carácter de Administración Tributaria y con la obligación

de la confidencialidad que establece este código. Esta unidad tendrá bajo su responsabilidad la defensa de los derechos y garantías de los contribuyentes.

Se autoriza a ese Ministerio, para que mediante Decreto Ejecutivo, regule la organización y funciones de este órgano”.

ARTÍCULO 3.- Deróguense los artículos 93, 131 y 171 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755, de 3 de mayo de 1971 y sus reformas.

ARTÍCULO 4.- Refórmase los artículos 29, 61, 63, 102, 194, 197, 211, 214, 231, 233, 234, 242, 244 y 246 de la Ley N° 7557 del 20 de Octubre de 1995 y sus reformas, Ley General de Aduanas para que se lean de la siguiente forma.

“Artículo 29. Requisitos generales.

Para poder operar como auxiliares, las personas deberán tener capacidad legal para actuar, estar anotadas en el registro de auxiliares que establezca la autoridad aduanera, mantenerse al día en el pago de sus obligaciones tributarias, sus intereses, multas y recargos de cualquier naturaleza, cumplir los requisitos estipulados en ésta Ley, sus Reglamentos y los que disponga la resolución administrativa que los autorice como auxiliares.

El auxiliar que, luego de haber sido autorizado, deje de cumplir algún requisito general o específico, no podrá operar como tal hasta que demuestre haber subsanado el incumplimiento”.

“Artículo 61.- Pago.

La obligación tributaria aduanera deberá pagarse en el momento en que ocurre el hecho generador. El pago efectuado fuera de ese término, produce la obligación de pagar un interés, junto con el tributo adeudado. En todos los casos los intereses se calcularán a partir de la fecha en que los tributos debieron pagarse, sin necesidad de actuación alguna de la administración aduanera.

En aquellos casos en que la resolución determinativa de la obligación tributaria o la que resuelva recursos contra dichas resoluciones, se dicte fuera de los plazos establecidos, el cómputo de los intereses se suspenderá durante el tiempo que se haya excedido para la emisión de dichos actos.

Los medios de pago admisibles serán la vía electrónica u otros autorizados reglamentariamente.

La administración aduanera mediante resolución fijará la tasa del interés, la cual deberá ser equivalente al promedio simple de las tasas activas de los bancos estatales para créditos del sector comercial y, en ningún caso podrá exceder en

más de diez puntos de la tasa básica pasiva fijada por el Banco Central de Costa Rica. Dicha tasa deberá actualizarse al menos cada seis meses.

Igual interés devengarán las deudas de la autoridad aduanera resultantes del cobro indebido de tributos en los términos y condiciones de los artículos 43 y 58 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios”.

“Artículo 63.- Interrupción de la prescripción.

Los plazos de prescripción se interrumpirán:

- a) Por la notificación del inicio de actuaciones de comprobación del cumplimiento material de las obligaciones tributarias aduaneras. Se entenderá no producida la interrupción del curso de la prescripción, si las actuaciones no se inician en el plazo máximo de un mes, contado a partir de la fecha de notificación o si, una vez iniciadas, se suspenden por más de dos meses.
- b) Por la notificación del acto inicial del procedimiento tendiente a determinar y exigir el pago de tributos dejados de percibir.
- c) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier naturaleza contra resoluciones de la autoridad aduanera, incluyendo acciones judiciales que tengan por efecto la suspensión del procedimiento administrativo o imposibiliten dictar el acto administrativo final.
- d) Por cualquier actuación del deudor conducente al reconocimiento de la obligación tributaria aduanera.

El cómputo de la prescripción para determinar la obligación tributaria aduanera, se suspende por la interposición de la denuncia por presuntos delitos regulados en esta Ley, hasta que dicho proceso se dé por terminado”.

“Artículo 102.- Revisión a posteriori del despacho.

La autoridad aduanera podrá, mediante el ejercicio de controles a posteriori o permanentes, revisar la determinación de la obligación tributaria aduanera y el cumplimiento de las demás normas que regulan el despacho de mercancías, en el plazo estipulado en el artículo 62 de esta ley.

Cuando la autoridad aduanera determine que no se cancelaron los tributos debidos o que se incumplieron otras regulaciones del comercio exterior, abrirá procedimiento administrativo notificando al declarante y al agente aduanero que lo haya representado, en los términos del artículo 196 de esta ley.

La autoridad aduanera podrá ordenar las acciones de verificación y fiscalización que se estimen procedentes, entre otras, el reconocimiento de las mercancías y la extracción de muestras.

El adeudo resultante de modificar la determinación de la obligación tributaria aduanera deberá cancelarse por el sujeto pasivo a partir de su notificación, junto con sus intereses de conformidad con las disposiciones del artículo 61 de esta ley.

De encontrarse violaciones a otras regulaciones del comercio exterior, se impondrán las sanciones o se establecerán las denuncias correspondientes”.

“Artículo 194. Medios de Notificación.

El Servicio Nacional de Aduanas y el Tribunal Aduanero Nacional podrán notificar por cualquiera de los siguientes medios:

- a) Transmisión electrónica de datos en la sede de la aduana o en el domicilio señalado por el auxiliar de la función pública aduanera. La notificación surtirá efectos veinticuatro horas después del envío de la información.
- b) Mediante casilla ubicada en la aduana competente o Dirección General de Aduanas, según donde se desarrolle el procedimiento. Se tendrá como notificado el acto tres días hábiles después de ingresada la copia íntegra del acto en la respectiva casilla, se haya o no retirado en ese lapso. Los agentes aduaneros, transportistas y depositarios deben tener, obligatoriamente, casilla asignada para los efectos anteriores.
- c) Personalmente, si la parte concurre a las oficinas del Servicio Nacional de Aduanas que tienen a su cargo la notificación de los actos, o a la oficina del Tribunal Aduanero Nacional.
- d) Carta certificada o telegrama, con aviso de recepción, dirigido al domicilio o lugar designado para oír notificaciones, en cuyo caso, se tendrá por notificada al quinto día hábil posterior a la fecha en que conste el recibido del destinatario. En caso de sociedades, se podrá notificar al agente residente designado.
- e) Cuando no sea posible notificar por alguno de los medios anteriores, se notificará por única publicación en el Diario Oficial, en cuyo caso se tendrá por efectuada al quinto día hábil posterior a esa publicación.
- f) A solicitud del interesado por medio de facsímil, correo electrónico u otros medios similares que ofrezcan la seguridad a juicio de la autoridad aduanera. La notificación surtirá efectos veinticuatro horas después del envío o depósito de la información.

- g) Al lugar señalado por el interesado, siempre que, tratándose de las aduanas, se encuentre dentro del asiento geográfico señalado por el reglamento de esta ley. En el caso de la Dirección General de Aduanas y del Tribunal Aduanero Nacional, la notificación será en el lugar señalado dentro del perímetro de la Gran Área Metropolitana.

La notificación debe contener copia literal del acto. Los notificadores gozarán de fe pública”.

“Artículo 197.- Silencio administrativo.

Se entenderá por denegado todo reclamo, petición o recurso no concluido por acto final una vez transcurrido el término de tres meses contados desde el inicio del procedimiento.

El silencio positivo se regirá por las disposiciones de la Ley General de la Administración Pública”.

“Artículo 211.- Contrabando.

Será sancionado con una multa de dos veces el monto del valor aduanero de las mercancías objeto de contrabando, y con pena de prisión de tres a cinco años, cuando el valor aduanero de la mercancía exceda los cincuenta mil pesos centroamericanos aunque con ello no cause perjuicio fiscal, quien:

- a) Introduzca o extraiga del territorio nacional, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia, eludiendo el control aduanero.
- b) Transporte, almacene, adquiera, venda, done, oculte, use, dé o reciba en depósito, destruya o transforme, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia introducida al país, eludiendo el control aduanero.
- c) Entregue mercancías del depósito aduanero, de los estacionamientos transitorios o de las zonas portuarias o primarias, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.
- d) Sustituya mercancías de las unidades de transporte.

El valor aduanero de las mercancías será fijado en sede judicial, mediante ayuda pericial y de conformidad con la normativa aplicable”.

“Artículo 214.- Defraudación fiscal aduanera.

Quien, por acción u omisión, valiéndose de astucia, engaño o ardid, de simulación de hechos falsos o de deformación u ocultamiento de hechos verdaderos,

utilizados para obtener un beneficio patrimonial para sí o para un tercero, eluda o evada total o parcialmente el pago de los tributos, será sancionado con una multa de dos veces el monto de los tributos dejados de percibir más sus intereses, y una pena de prisión de tres a cinco años, cuando el monto de los tributos dejados de percibir exceda los cincuenta mil pesos centroamericanos.

El monto de los tributos dejados de percibir, será fijado en sede judicial mediante ayuda pericial, de conformidad con la normativa aplicable”.

“Artículo 231.- Aplicación de sanciones.

Las infracciones administrativas y las infracciones tributarias aduaneras serán sancionables, en vía administrativa, por la autoridad aduanera que conozca el respectivo procedimiento administrativo.

Las infracciones sancionadas con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, serán competencia de la Dirección General de Aduanas.

La aplicación de las sanciones se hará conforme con las leyes vigentes en la época de su comisión. Si con posterioridad a la comisión de un hecho punible se promulgare una nueva ley, aquél se regirá por la que sea más favorable al infractor, en el caso particular que se juzgue.

Las infracciones sancionadas con multa, devengarán intereses, los cuales se computarán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija, conforme la tasa establecida en el artículo 61 de esta Ley.

Serán eximentes de responsabilidad, los errores materiales o de hecho sin perjuicio fiscal, la fuerza mayor y el caso fortuito, en aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

La facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones reguladas en este capítulo, prescribe en seis años contados a partir de la comisión de las infracciones. El término de prescripción de la acción sancionatoria se interrumpirá desde que se le notifique al supuesto infractor la sanción aplicable en los términos del artículo 234 de esta Ley”.

“Artículo 233.- Rebaja de la sanción de multa.

Las sanciones de multa previstas en esta Ley se reducirán cuando se cumplan los supuestos y las condiciones que se enumeran a continuación:

- a) Cuando el infractor repare voluntariamente los incumplimientos, las omisiones o las insuficiencias en que haya incurrido, sin mediar ninguna acción de la autoridad aduanera para obtener esta reparación, la sanción de multa se le rebajará en un setenta y cinco por ciento (75%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar el

incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del ochenta por ciento (80%).

- b) Cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la autoridad aduanera, pero antes de la notificación del acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%).
- c) Cuando notificado el acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria y dentro del plazo establecido para presentar alegatos y pruebas el infractor acepta los hechos planteados en el acto de apertura y subsane el incumplimiento, la sanción se reducirá en un veinticinco por ciento (25%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%). En estos casos el infractor deberá comunicar a la autoridad aduanera, los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago, respecto a la obligación tributaria como a la sanción, según corresponda.

Para los efectos de los párrafos anteriores, se entenderá como actuación de la administración toda acción conducente a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria aduanera, notificada al sujeto pasivo.

También se reducirá la sanción cuando en el ejercicio del control inmediato se haya notificado un acto de ajuste de la obligación tributaria aduanera y el infractor acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento dentro del plazo previsto para su impugnación. En este caso la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%). En estos casos el infractor deberá comunicar a la autoridad aduanera, los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago, respecto a la obligación tributaria como a la sanción, según corresponda.

En el caso de incumplimientos sancionables con multa que no conlleven un ajuste en la obligación tributaria aduanera, la sanción se reducirá en un cincuenta y cinco por ciento (55%) cuando el infractor, autoliquide y pague la multa, previo a la notificación del inicio del procedimiento sancionatorio”.

“Artículo 234. Procedimiento administrativo para aplicar sanciones.

Cuando la autoridad aduanera determine la posible comisión de una infracción administrativa o tributaria aduanera sancionable con multa, notificará en forma motivada al supuesto infractor, la sanción aplicable correspondiente, sin que implique el retraso ni la suspensión de la operación aduanera, salvo si la infracción

produce en el procedimiento un vicio cuya subsanación se requiera para proseguirlo.

El presunto infractor contará con cinco días hábiles para presentar sus alegaciones, transcurrido este plazo, la autoridad aduanera aplicará la sanción correspondiente, si procede.

En el caso de infracciones administrativas sancionables con suspensión, la autoridad aduanera deberá iniciar el procedimiento dispuesto en el artículo 196 de esta Ley.

Notificado un acto final que impone la sanción, la persona destinataria del acto podrá interponer en tiempo y forma los recursos señalados en los artículos 198 y siguientes y 204 y siguientes de esta Ley”.

“Artículo 242.- Infracción tributaria aduanera.

Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, toda acción u omisión que signifique una vulneración del régimen jurídico aduanero que cause un perjuicio fiscal superior a quinientos pesos centroamericanos y no constituya delito ni infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera.

“Artículo 244. Valores de referencia.

El Ministerio de Hacienda podrá establecer valores de referencia en aduana a fin de fijar criterios objetivos para la identificación de posibles valores anormalmente bajos”.

“Artículo 246.- Registro de importadores.

Los importadores habituales deberán registrarse ante la Dirección General de Aduanas, donde se les asignará un número de registro. En el registro de importadores se consignarán, por lo menos, los siguientes datos: el nombre, la dirección, el número de cédula jurídica -si se trata de personas jurídicas-, el número de la cédula de identidad, el de pasaporte o cualquier otra identificación -si se trata de una persona física-, así como las personerías jurídicas y los registros mercantiles correspondientes.

Deberán registrarse por cada uno de ellos, las modalidades de importación realizadas; por tanto, se llevará un control separado de los internamientos definitivos y de los efectuados en tránsito o redestino.

Los importadores estarán obligados a suministrar a la autoridad aduanera las listas de precios y los catálogos de las mercancías importadas, así como toda la

información y los documentos que permitan establecer los valores aduaneros correctos”.

ARTÍCULO 5.- Adiciónese los artículos 24 bis, 227 bis, 231 bis, 233 bis y 242 bis y a la Ley No. 7557 del 20 de Octubre de 1995 y sus reformas, Ley General de Aduanas para que se lean de la siguiente manera:

“Artículo 24 bis.- Regularización.

Cuando el órgano fiscalizador de la Dirección General de Aduanas, en el ejercicio de sus atribuciones aduaneras, establezca que no se cancelaron los tributos debidos, deberá proponer al sujeto pasivo la regularización de su situación de conformidad con los procedimientos definidos por el Reglamento de esta Ley y el Servicio Aduanero.

Los casos excepcionales para los cuales no será obligatoria la propuesta de regularización se establecerán mediante el Reglamento a esta Ley.

La conformidad total o parcial del sujeto pasivo con la propuesta de regularización, constituye una manifestación voluntaria de aceptación de los adeudos tributarios y sus intereses, determinados por el órgano fiscalizador.

En caso de que el sujeto pasivo manifieste su conformidad con la propuesta, el mismo deberá realizar el pago por la totalidad del monto adeudado, por los medios acordados en la audiencia de regularización y en el plazo de cinco días hábiles posteriores a la realización de dicha audiencia. Caso contrario, por tratarse de una obligación líquida y exigible, la autoridad aduanera procederá a la ejecución del cobro correspondiente, sin necesidad de ulterior procedimiento.

En el supuesto de que el sujeto pasivo no acepte regularizar su situación, la autoridad aduanera seguirá el procedimiento administrativo ordinario establecido en esta Ley”.

“Artículo 227 bis. Cobro de tributos existiendo causa penal pendiente.

En los supuestos en que la autoridad aduanera estime que las irregularidades detectadas pudieran ser constitutivas de delito, deberá presentar la denuncia ante el Ministerio Público y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo sancionador hasta que concluya el proceso penal, en cuyo caso se suspenderá la prescripción del procedimiento sancionatorio. Lo anterior no impide el cobro de los tributos adeudados y sus intereses de conformidad con el procedimiento administrativo respectivo”.

“Artículo 231 bis. Elemento subjetivo en las infracciones administrativas y tributarias aduaneras.

Las infracciones administrativas y tributarias aduaneras son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios aduaneros.

Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa”.

“Artículo 233 bis. Autoliquidación de sanciones.

El sujeto pasivo podrá autodeterminar la multa correspondiente. En este caso, utilizando los medios que defina la Dirección General de Aduanas, podrá fijar el importe que corresponde de acuerdo con la sanción de que se trate y, una vez realizada la autoliquidación, podrá pagar el monto determinado. El sujeto pasivo deberá comunicar a la autoridad aduanera el pago realizado, sin demérito de las facultades de control a cargo de la autoridad aduanera”.

“Artículo 242 bis. Otra Infracción administrativa.

Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, las conductas establecidas en el artículo 211 de esta Ley, siempre que el valor aduanero de las mercancías no supere los cincuenta mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, aunque con ello no cause perjuicio fiscal”.

ARTÍCULO 6.- De la ley 7557 del 20 de Octubre de 1995 y sus reformas, Ley General de Aduanas efectúese las siguientes correcciones:

- 1) Modifícase el nombre del Título XI que se leerá: “Valor aduanero de mercancías”.
- 2) Suprímase el “Título XII Valor Aduanero de Mercancías Importadas”, por consiguiente los artículos 251 al 265 bis inclusive, pasarán a formar parte del Título XI.
- 3) Corriójase la numeración del Título XIII, que se leerá: “Título XII Disposiciones finales”.

ARTÍCULO 7.- Deróguense los artículos 220 bis, 245, 247, 249 y 250 de la Ley No. 7557 de 20 de Octubre de 1995 y sus reformas, Ley General de Aduanas.

ARTÍCULO 8.- Refórmase los artículos 251, 252 y 263 del Código de Comercio, Ley 3234 de 30 de abril de 1964 y sus reformas para que se lean de la siguiente forma:

“Artículo 251.-

Sin perjuicio de registros que la normativa tributaria exija a toda persona natural o jurídica, los comerciantes están obligados a llevar sus registros contables y financieros en medios que permita en forma fácil, clara y precisa, conocer de sus operaciones comerciales y su situación económica y sin que estos deban ser legalizados por entidad alguna. Al hacer este Código referencia a libros contables, se entenderá igualmente la utilización de sistemas informáticos de llevanza de la contabilidad”.

“Artículo 252.-

Las sociedades anónimas y de responsabilidad limitada deben llevar un libro de actas de asambleas de socios. Las sociedades mercantiles conforme al artículo 17 deben llevar un registro de socios cuya legalización estará a cargo del Registro Nacional. Las sociedades anónimas deben llevar un libro de actas del consejo de administración”.

“Artículo 263.- Los libros sociales deberán llevarse en hojas sueltas, con las particularidades definidas por el Registro Nacional que garanticen su integridad y seguridad. Serán legalizados por el Registro Nacional quien emitirá los mismos. Los libros de registro de accionistas y de asambleas de socios, y el libro de actas del consejo de administración, en su caso, deberán ser entregados en el mismo momento en que se entrega el documento de constitución. Se autoriza al Registro Nacional a cobrar una tasa hasta de veinte por ciento de un salario base para cubrir el costo de la emisión de los libros y su respectiva legalización, recayendo la decisión de fijar la cuantía exacta de tal tasa a la Junta Administrativa del Registro Nacional. El Registro Nacional podrá autorizar el uso de otros medios que conforme a la ciencia y a la técnica garanticen la fiabilidad de los registros”.

ARTÍCULO 9.- Refórmase los artículos 2, 3, 4, 7, 9, 10 y 12 de la Ley 6999 de 3 de Setiembre de 1985, Ley del Impuesto sobre el Traspaso de Bienes Inmuebles y sus reformas para que se lean de la siguiente forma:

“Artículo 2.- Definición de traspaso

Para los fines de esta ley, se entenderá por traspaso todo negocio jurídico por el cual se transfiera, directa o indirectamente, un inmueble, atendiendo a la naturaleza jurídica del negocio respectivo, y no a la denominación que a este le hayan dado las partes. Por traspaso indirecto se entiende cualquier negocio jurídico que implique la transferencia del poder de control sobre una persona jurídica titular del inmueble.

No constituyen traspasos, a los efectos de esta ley, y por lo tanto no estarán sujetos a sus previsiones, los siguientes negocios jurídicos:

- a) Las capitulaciones matrimoniales.
- b) La renuncia de bienes gananciales.
- c) El reconocimiento de aporte matrimonial.
- d) Las adjudicaciones o división de bienes entre cónyuges o entre condueños.
- e) Las cesiones de derechos hereditarios o de adjudicaciones hereditarias.
- f) Las cesiones de remates.
- g) Las expropiaciones de inmuebles.
- h) La restitución de inmuebles en virtud de anulación, rescisión o resolución de contratos”.

“Artículo 3.- Bienes inmuebles.

Se considerarán bienes inmuebles, para los efectos de esta ley, los conceptuados como tales en la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, número 7509, excepto las maquinarias y demás bienes muebles, aunque se encuentren adheridos a tales inmuebles o sean utilizados en la explotación del establecimiento a que están destinados”.

“Artículo 4.- Momento en que ocurre el hecho generador

Se considerará que ocurre el hecho generador del impuesto en la hora y fecha del otorgamiento de la escritura pública en que se asienta el negocio jurídico de traspaso del inmueble o en la fecha en que se documente cualquier negocio jurídico que tenga por efecto el traspaso directo o indirecto del inmueble, conforme a la definición de traspaso establecida en el numeral segundo de esta ley”.

“Artículo 7.- Base imponible.

El impuesto deberá cancelarse dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha del otorgamiento del documento respectivo, y se calculará sobre el valor real de la transacción, que deberá 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 de Bienes Inmuebles.

En casos de adjudicación en remate, el impuesto se calculará sobre el precio de la subasta”.

Se establece una obligación de información para el comprador de declarar, en los medios que establezca para tales efectos la Administración Tributaria, el valor de la transacción a la municipalidad de localización del inmueble. Dicha declaración alterará el valor para efectos del impuesto de bienes inmuebles, ley número 7509”.

“Artículo 10.- Fiscalización del tributo y plazo de prescripción

La Administración Tributaria podrá ejercer las actuaciones de fiscalización que considere pertinentes y determinar el impuesto respectivo en los plazos establecidos en el artículo 51 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Se aplicarán las sanciones que correspondan de acuerdo con tal cuerpo normativo”.

“Artículo 12.- Pago del impuesto

En los medios que al efecto se determinen por parte de la Administración Tributaria, deberá cancelarse este impuesto en el mismo momento en que se presenta la declaración establecida en el artículo nueve de esta ley”.

TRANSITORIO ÚNICO.- El Registro Nacional contará con 90 días naturales a partir de la publicación de esta ley, para cumplir con lo dispuesto en el artículo 263 del Código de Comercio, Ley N° 3284 de 30 de abril de 1964.

Rige a partir de su publicación.

DANDO EN LA SALA DE SESIONES DE LA COMISIÓN PERMANENTE ORDINARIA DE ASUNTOS ECONÓMICOS, A LOS CINCO DÍAS DEL MES DE OCTUBRE DEL AÑO DOS MIL DIEZ.

**María Julia Fonseca Solano
Presidenta ad hoc**

**Víctor Hugo Víquez Chaverri
Secretario ad hoc**

Yolanda Acuña Castro

Jorge Alberto Angulo Mora

Néstor Manrique Oviedo Guzmán

Diputados