

**Decreto legislativo N.º 9069 para el fortalecimiento de la  
gestión tributaria 28 de septiembre de 2012**

Costa Rica

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

**PLENARIO**

**LEY DE FORTALECIMIENTO DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA**

**DECRETO LEGISLATIVO N.º 9069**

**EXPEDIENTE N.º 18.041**

**SAN JOSÉ – COSTA RICA**

9069

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA  
DECRETA:

**LEY DE FORTALECIMIENTO DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA**

**ARTÍCULO 1.-** Se modifican los artículos 12, **22**, 26, 27, 28, 29, 30, 43, 45, **51**, 53, **62**, 80, **81**, **82**, 83, **84**, **84 bis**, **85**, **88**, **92**, **99**, 101, **103**, **104**, 110, **114**, **115**, 116, **119**, 122, 123, 127, 128, **128 bis**, 130, 137, 138, 140, **144**, **145**, 146, 150, **151**, 153, y 156 de la Ley N.º 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas; se reforman además los artículos **169**, 173, 175 y 176 los cuales con el cambio de numeración de esta ley pasan a ser 192, 196, 198 y 199 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 sean socios de sociedades liquidadas, al momento de ser 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 es 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.

**Artículo 28.- Domicilio fiscal de personas jurídicas**

Para las personas jurídicas es su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá el lugar en el que se lleve a cabo dicha gestión o dirección.

Las disposiciones de este artículo se aplican también a las sociedades de hecho, los fideicomisos, las sucesiones y las 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.
- 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 de este a la administración tributaria que corresponda, de 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 los 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 las 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.

El término antes indicado se extiende a diez años para los contribuyentes o responsables no registrados ante la Administración Tributaria, o a los que estén registrados pero hayan presentado declaraciones calificadas como fraudulentas, o no hayan presentado las declaraciones juradas.

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 62.- Condiciones y requisitos exigidos**

[...]

En todos los casos, las personas físicas o jurídicas que soliciten exenciones deberán estar al día en el pago de los impuestos que administre la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda, como condición para su otorgamiento.”

**“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 el 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 estén 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, con el fin de que tales importes no resulten afectados por la sanción que se pretende imponer. 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 (50%) 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 sea 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 hayan 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 (10%) 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 sea calificada como grave, se impondrá una sanción del cien por ciento (100%) sobre la totalidad de la base de la sanción que corresponda.

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

**i.** Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o los registros establecidos por la normativa tributaria. Se consideran anomalías sustanciales: el incumplimiento absoluto de la obligación de llevar la contabilidad o los libros o los 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 los registros represente un porcentaje superior al cincuenta por ciento (50%) 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 (10%) 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 las 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 sea calificada como muy grave, se impondrá una sanción del ciento cincuenta por ciento (150%) 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 los 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 el período del que se trate.

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

- a) No facilitar el examen 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 el tiempo que se haya 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 el inciso d) de este artículo.

c) Multa pecuniaria proporcional del dos por ciento (2%) de la cifra de los 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.

Los plazos otorgados por la Administración Tributaria para que los sujetos pasivos cumplan los deberes tributarios indicados en el presente artículo deberán ser razonables y proporcionados, a la mayor o menor complejidad que represente para el sujeto pasivo el cumplimiento del requerimiento respectivo.

#### **Artículo 83.- Incumplimiento en el suministro de información**

En caso de incumplimiento en el suministro de información, se aplicará una sanción equivalente a una multa pecuniaria proporcional del dos por ciento (2%) 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 (1%) 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 al día, según lo dispuesto en las normas tributarias y en el Código de Comercio.

#### **Artículo 84 bis.- Incumplimiento del deber de llevar el registro de accionistas**

Serán sancionados con una multa equivalente a un salario base, las personas jurídicas que no tengan al día el registro establecido en el artículo 137 del Código de Comercio.

**Artículo 85.- No emisión de facturas**

Se sancionará con una multa equivalente a dos salarios 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, de 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 este 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 las 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 el período fiscal del que se trate."

**“Artículo 92.- Fraude a la Hacienda Pública**

El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública con el propósito de obtener, para sí o para un tercero, un beneficio patrimonial, evadiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hayan 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 los ingresos a cuenta o de las devoluciones o los 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 párrafo anterior debe entenderse que:

- a) El monto de quinientos salarios base se considerará condición objetiva de punibilidad.
- b) El monto no incluirá los intereses, las multas ni los recargos de carácter sancionador.
- c) 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 absolutoria el hecho de que el sujeto repare su incumplimiento, sin que medie requerimiento ni actuación 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.

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, a la Dirección General de Hacienda y a la Dirección General de la Policía de Control Fiscal, en sus ámbitos de competencia.”

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

Sin perjuicio de la publicidad de las leyes, las reglamentaciones y las 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 la 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 la técnica, adecuados a las circunstancias, las resoluciones o las 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 física 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, por los medios que conforme al avance de la ciencia y la técnica disponga como obligatorios para los obligados tributarios, garantizando a la vez que las personas que no tengan acceso a las tecnologías requeridas para declarar cuenten con facilidades dispuestas por la misma Administración.
- 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, por lo menos con 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 (2%) de los montos que deban pagar los agentes retenedores.

**e)** Establecer, mediante resolución publicada en el diario oficial La Gaceta, por lo menos con un mes de anticipación a su vigencia, topes a la deducibilidad de los gastos y costos que se paguen en efectivo, de manera que ningún gasto o costo mayor a tres salarios base sea deducible del impuesto general sobre la renta si su pago, en el momento en que se realice, no está respaldado con un registro bancario de tal transacción. La Administración Tributaria establecerá, vía resolución general, las excepciones a tales limitaciones.

**f)** 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, y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 74, inciso 5) de la Ley N.º 17, Ley Constitutiva de la Caja Costarricense de Seguro Social, de 22 de octubre de 1943, los trámites y las actuaciones a cargo de la Administración Tributaria no podrán condicionarse, por ley actual ni posterior, a que el interesado esté al día con los deberes formales o materiales que tenga ante las otras instituciones públicas.

#### **Artículo 104.-      **Requerimientos de información al contribuyente****

Para facilitar la verificación oportuna de la situación tributaria de los contribuyentes, la Administración Tributaria podrá requerirles la presentación de los libros, los archivos, los registros contables y toda otra información de trascendencia tributaria que se encuentre impresa en forma de documento, en soporte técnico o registrada por cualquier otro medio tecnológico.

Sin perjuicio de estas facultades generales, la Administración podrá solicitar a los contribuyentes y los responsables:

- a) A contribuyentes clasificados, según los criterios establecidos como grandes contribuyentes nacionales o grandes empresas territoriales, los estados financieros debidamente dictaminados por un contador público autorizado, incluyendo las notas explicativas sobre las políticas contables más significativas y demás notas explicativas contenidas en el dictamen del profesional independiente que los haya auditado. La Administración Tributaria queda facultada para requerirlos, también, a otros colectivos de contribuyentes en los que, por el volumen y la naturaleza de sus operaciones, este requerimiento no les suponga costos desproporcionados.
- b) Copia de los libros, los archivos y los registros contables.
- c) Información relativa al equipo de cómputo utilizado y a las aplicaciones desarrolladas.
- d) Copia de los soportes magnéticos que contengan información tributaria.
- e) Copia de los soportes documentales o magnéticos de las operaciones de crédito, las compraventas y/o los arrendamientos de bienes y contratos de fideicomiso (financieros u operativos), que se tramiten en empresas privadas, entidades colectivas, cooperativas, bancos del Sistema Bancario Nacional, entidades financieras, se encuentren o no reguladas; sociedades de hecho o cualquier otra persona física, jurídica o de hecho, debiendo identificarse los montos de las respectivas operaciones, las calidades de los sujetos que intervienen y las demás condiciones financieras de las transacciones, en los términos regulados en el reglamento.

Los gastos por la aplicación de lo dispuesto en los incisos b), c), d) y e) anteriores correrán por cuenta de la Administración Tributaria.”

**“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 ciento veinte días naturales. En caso de requerir mayor plazo, deberá solicitarse autorización de la autoridad judicial competente, la cual podrá prorrogarlo hasta por un plazo igual al anteriormente indicado.

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, salvo el traslado de información a la Caja Costarricense de Seguro Social, de conformidad con el artículo 20 de la Ley N.º 17, de 22 de octubre de 1943, y sus reformas.

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.

Sin embargo, será de acceso público la información sobre los nombres de las personas físicas y jurídicas que tienen deudas tributarias con la Hacienda Pública y el monto de dichas deudas. Se faculta a la Administración Tributaria para publicar las listas de las personas deudoras con la Hacienda Pública y los montos adeudados, así como los nombres de las personas físicas o jurídicas que no han presentado sus declaraciones o que realizan actividades económicas sin haberse inscrito como contribuyentes.

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, llegue 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.
- b) A falta de tales registros, de documentación o de ambos, o cuando a juicio de la Administración estos sean 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 la explotación objeto de la investigación, o el de empresas similares ubicadas en la misma plaza, los salarios, el alquiler del negocio, los combustibles, la 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 119.- Consultas**

Quien tenga un interés personal y directo puede consultar a la Administración Tributaria sobre la aplicación del derecho a una situación de hecho concreta y actual. A ese efecto, el consultante debe exponer en escrito especial, con claridad y precisión, todos los elementos constitutivos de la situación que motiva la consulta y debe expresar, asimismo, su opinión fundada. La nota o el escrito en que se formule la consulta debe ser presentada con copia fiel de su original, la que debidamente sellada y con indicación de la fecha de su presentación debe ser devuelta como constancia al interesado.

También, y con arreglo al procedimiento que se disponga reglamentariamente, se podrán presentar consultas tributarias por correo electrónico, en cuyo caso, tanto el documento que contiene la consulta como el correo electrónico mediante el cual se remita deberán ser firmados digitalmente por quien presenta la consulta o, tratándose de personas jurídicas, por su representante legal. La respuesta se remitirá por este mismo medio al consultante.

La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá carácter informativo y el interesado no podrá entablar recurso alguno contra dicha contestación; podrá hacerlo contra el acto o los actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de los criterios manifestados en la contestación.

La consulta presentada antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada o, en su caso, dentro del término para el pago del tributo, exime de sanciones al consultante por el excedente que resulte de la resolución administrativa, si dicho excedente es pagado dentro de los treinta días siguientes a la fecha de notificada la respectiva resolución.

Para evacuar la consulta, la Administración dispone de cuarenta y cinco días y, si al vencimiento de dicho término no dicta resolución, se debe entender aprobada la interpretación del consultante, si este la ha expuesto.

Dicha aprobación se limita al caso concreto consultado y no afecta a los hechos generadores que ocurran con posterioridad a la notificación de la resolución que en el futuro dicte la Administración.

No obstante, la Administración Tributaria no tendrá la obligación de responder las consultas planteadas de conformidad con este artículo, cuando se presente cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) Que el solicitante haya obtenido ya un criterio de la Administración Tributaria sobre la misma materia.
- b) Cuando la Administración Tributaria se haya pronunciado sobre el asunto, con ocasión de una actuación de comprobación al solicitante.
- c) Cuando el solicitante esté siendo objeto de un procedimiento de comprobación de sus declaraciones tributarias o se le haya informado del inicio de tal procedimiento, y la Administración entienda que la materia objeto de consulta forma parte de las cuestiones que tendrán que aclararse en el curso de dicho procedimiento.

Es nula la consulta evacuada sobre la base de datos inexactos proporcionados por el consultante.”

**“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, se autoriza 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 (1%) 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, los libros y los 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 tales efectos, esta puede practicar, dentro de la ley y por intermedio de los funcionarios debidamente autorizados, todas las investigaciones, las diligencias y los exámenes de comprobación que considere necesarios y útiles.

Efectuada la verificación se debe cobrar la diferencia del 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 del 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 cincuenta

salarios base. En este caso, solo proceden las excepciones previstas en el artículo 35 del presente Código, o la presentación de la declaración o las declaraciones juradas, juntamente con el pago del impuesto conforme a estas. En caso de que no se conozcan los importes de los 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 los principios de registro e información establecidos en las 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.

**iii.** Presentar las declaraciones que correspondan.

**b)** Conservar, de 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**

Se faculta 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, siguiendo para ello los procedimientos establecidos en la Ley de Contratación Administrativa y su reglamento, evitándose, en todo caso, que las entidades seleccionadas controlen el mercado e impongan las condiciones en que el servicio será prestado. Las entidades autorizadas deberán cumplir las condiciones y los requisitos dispuestos en la resolución general dictada por la Administración, debidamente aprobada por la Contraloría General de la República, de manera que se garanticen el control tributario, la distribución correcta de los formularios y el costo razonable para el usuario.

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:

- a) 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.
- b) 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 N.º 8687, Ley de Notificaciones Judiciales, 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.

c) 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 sabe o no le es posible hacerlo, puede firmar a su ruego un tercero mayor de edad. Si el interesado se niega a firmar o a recibir la notificación o no se encuentra 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 la cédula y el nombre de la persona que la reciba; si esta no sabe, 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 esta la fecha y hora de su entrega.

d) 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 sea 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 el 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 sea 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, a 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 informarán 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 la propuesta, sea total o parcialmente. Se entenderá puesta de manifiesto la disconformidad, cuando no comparezca dentro del plazo fijado.

Si el sujeto pasivo manifiesta conformidad, sea total o parcial, con la propuesta, llenará un modelo oficial para hacer el ingreso respectivo dentro de los treinta 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 trate 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 los fundamentos jurídicos que motivan las diferencias en las bases imponibles y las cuotas tributarias. El ingreso respectivo deberá hacerse dentro de los treinta días siguientes, excepto si el sujeto pasivo ha rendido, dentro de ese mismo plazo, las garantías establecidas reglamentariamente, sobre la deuda y sus correspondientes intereses de demora. La Administración Tributaria reembolsará, previa acreditación de su importe, el costo de las garantías aportadas, cuando la deuda sea declarada improcedente por resolución administrativa firme. Cuando la deuda tributaria se declare parcialmente improcedente, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del costo de las referidas garantías.

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 haya 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 de que dentro del plazo establecido para recurrir se hayan interpuesto el recurso de revocatoria y también el recurso de apelación, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibles el segundo. La declaratoria de inadmisión del recurso de apelación, por aplicación de esta disposición, se entenderá sin perjuicio del derecho que le asiste al interesado de interponer el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal Administrativo, contra la resolución que resuelva el de revocatoria, si así lo decide.
- 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 haya 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 ha optado por interponerlo, o contra el acto administrativo de liquidación de oficio, cuando no se haya 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 días 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 esté tramitando el expediente dictará la resolución imponiendo la sanción, si así corresponde, dentro de los cinco días hábiles siguientes. La resolución debe estar debidamente fundamentada y cumplir 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 ha optado por interponerlo, o contra la resolución que impone la sanción, cuando no se ha 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 estén relacionadas con el otorgamiento y el disfrute indebido de beneficios fiscales, aplican las disposiciones establecidas en este Código.”

#### **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 166 de este Código, dentro de los nueve meses siguientes a la expiración del 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.

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 cualquiera de los medios que autoriza el artículo 137 de este Código, al domicilio que conste en sus registros, que se le concede un plazo de quince 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.”

**“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 la 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:

- a) Cuando transcurre el plazo señalado en el artículo 192 de este Código, si el deudor no ha cancelado totalmente el crédito fiscal.
- b) En caso de multas y otros recargos, si transcurrido el plazo a que alude el inciso anterior no se ha pagado el importe correspondiente.
- c) Cuando lo pida el propio interesado, para garantizar su deuda fiscal.
- d) 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 hasta de dos años, prorrogable por el mismo período.”

**“Artículo 175.- Embargo administrativo**

En los casos que autoriza el artículo 196 de este Código, la Oficina de Cobros puede, asimismo, decretar y practicar el embargo administrativo sobre toda otra clase de bienes del deudor, el que debe comunicar para su anotación en los registros públicos o las 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 el 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 197 y 198 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.-** Se adiciona un título VI a la Ley N.º 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas, correspondiente a los artículos del 166 al 188 y se corre 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 las 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 Dirección General de Policía de Control Fiscal del Ministerio de Hacienda, todos los cuales se denominan en el presente título como “contribuyentes”.

Los derechos y las 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, la Dirección General de Aduanas, así como la Dirección General de Hacienda y la Dirección General de Policía de 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, desaliente o limite, de manera significativa, el ejercicio de un derecho o la libertad fundamental tutelados por la Constitución Política.

La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de generalidad, neutralidad, proporcionalidad y eficacia. Asimismo, asegurará el respeto de los derechos y las 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 la 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 las directrices generales de la Administración Tributaria serán de carácter interpretativos de las leyes y los 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**

Incurrir 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 de este.

## CAPÍTULO II DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

### **Artículo 171.-      Derechos generales de los contribuyentes**

Constituyen derechos generales de los sujetos pasivos los siguientes:

- 1)      Derecho al debido proceso y al derecho de defensa de los sujetos pasivos en los procedimientos ante la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal Administrativo, y a la exención en el pago de impuestos de timbres y de cualquier otra naturaleza, que graven las gestiones y las actuaciones ante tales órganos de los citados sujetos.
- 2)      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 el alcance de estos.
- 3)      Derecho a obtener, de forma pronta, las devoluciones de ingresos indebidos y las devoluciones de oficio, más los intereses que correspondan, de conformidad con la normativa aplicable al efecto.
- 4)      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.
- 5)      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.
- 6)      Derecho a conocer, cuando así lo solicite, el estado de tramitación de los procedimientos en que sea parte.
- 7)      Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personas del servicio de la Administración Tributaria, bajo cuya responsabilidad se tramitan los procedimientos de gestión, fiscalización y recaudación tributaria, en los que tenga la condición de interesados.
- 8)      Derecho a no aportar los documentos ya presentados y recibidos, que deberían encontrarse en poder de la administración actuante, salvo razones justificadas.

- 9) 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.
- 10) Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración Tributaria.
- 11) 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 los actos jurídicos en general.
- 12) 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.
- 13) Derecho a ser informado de los valores y los parámetros de valores que se empleen para fines tributarios.
- 14) 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 el alcance de estas, 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.
- 15) Derecho a que la Administración Tributaria le advierta de manera explícita, concluida la actualización fiscalizadora y antes de 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.
- 16) Derecho de hacerse acompañar por un profesional competente en materia tributaria, para que le aconseje y asesore en el proceso, sin que esto constituya una obligación del contribuyente.

Ninguna de las disposiciones anteriores se entenderá que restringe la posibilidad de la Administración Tributaria de publicar, en cualquier medio electrónico, la información que le sea proporcionada, incluyendo las declaraciones aduaneras transmitidas electrónicamente al Servicio Aduanero, debiendo salvaguardar, la Administración, el principio de confidencialidad.

**Artículo 172.-      Respeto a los derechos de los contribuyentes**

La Administración Tributaria en su actividad deberá respetar los derechos y las 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 las sentencias dictadas por los citados tribunales, las directrices internas interpretativas, las resoluciones de carácter general, el 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, ya sea por las redes sociales o por los medios científicos y tecnológicos disponibles, procurando siempre la mayor difusión posible. Para estos efectos, será publicado un aviso en un diario de circulación nacional en el cual se haga, de conocimiento general, la existencia de la información electrónica y la dirección por medio de la cual se puede ingresar.

Se concederá, obligatoriamente, a las entidades representativas de intereses de carácter general o corporativo o de intereses difusos, afectadas por los proyectos de disposición referidos en el párrafo anterior, ya sean reglamentos, directrices o normas generales que llegue a dictar la Administración Tributaria, la oportunidad de exponer su parecer sobre tales proyectos, dentro del plazo de diez días contado desde su primera publicación en el diario oficial, salvo cuando se opongán a ello razones calificadas de interés público o de urgencia, debidamente consignadas en el proyecto de disposición general.

**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 exista una violación al procedimiento o a los derechos del contribuyente.

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

**Artículo 177.- Límites de la avocación**

El superior jerárquico de la Administración Tributaria no puede avocar el conocimiento y la decisión de un asunto confiado con carácter general para su decisión al inferior jerárquico, cuando a dicho superior no le corresponda resolver en grado el recurso.

**Artículo 178.- 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 179.- Términos y plazos**

En los casos en los cuales las normas legales o reglamentarias no establecen términos o plazos dentro de los cuales los sujetos pasivos están obligados a cumplir una prestación o un deber ante la Administración, dichos plazos o términos no podrán ser inferiores a diez días, sin perjuicio del derecho del interesado de obtener una ampliación, cuando existan motivos razonables que justifiquen, a juicio de la Administración, la prórroga respectiva.

**Artículo 180.- 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 181.- 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 182.- 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 sujeta a los límites de racionalidad y razonabilidad, así como al respeto a los derechos de los contribuyentes.

**Artículo 183.- 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 de este, 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 niegue a facilitar el expediente o se niegue 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 del expediente, este deberá mantenerse identificado, foliado de 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 separarse, bajo ningún motivo, 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 hay, 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 encuentra sustentado en sus probanzas en otro legajo, compuesto por hojas de trabajo y de otros elementos probatorios, dicho legajo se denominará expediente accesorio, que deberá formarse con las mismas formalidades y los 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 expediente 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 184.-      Derecho de defensa**

1. El derecho de defensa del contribuyente deberá ser ejercido de 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 transcurre un plazo de treinta días hábiles, contado desde la fecha en que la Administración instó su diligenciamiento, sin que lo haya 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, a 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 efectos de que el contribuyente pueda ejercer, de manera efectiva, el derecho de defensa en contra de los actos jurídicos y las actuaciones materiales de la Administración Tributaria, esta debe pronunciarse sobre todos los alegatos y valorar las pruebas aportadas de manera razonable.

#### **Artículo 185.-      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 impositivos, 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 a su favor.

**Artículo 186.- Principios de lealtad en el debate y la 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 ello, 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 la 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 187.- 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 es del caso, las infracciones cometidas, las sanciones y los recargos que procedan.

**Artículo 188.- 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 cause indefensión.”

**ARTÍCULO 3.-** Se derogan los artículos 93, 131 y 171 de la Ley N.º 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas.

**ARTÍCULO 4.-** Se reforman los artículos 29, 43, 61, 63, 102, 140, 145, 194, el inciso d) del 196, 197, 198, 199, 204, 209, 211, 214, 231, 233, 234, 242 y 246 de la Ley N.º 7557, Ley General de Aduanas, de 20 de octubre de 1995, y sus reformas, 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, las multas y los recargos de cualquier naturaleza; cumplir los requisitos estipulados en esta ley, sus reglamentos y los que disponga la resolución administrativa que las 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 43.-      **Responsabilidad****

Los transportistas aduaneros serán responsables de cumplir las obligaciones resultantes de la recepción, la salida y el transporte aéreo, marítimo o terrestre de las unidades de transporte y/o mercancías, según corresponda al medio de transporte utilizado, a fin de asegurar que lleguen al destino autorizado o salgan de él intactas, sin modificar su naturaleza ni su embalaje, hasta la entrega efectiva y la debida recepción por parte del auxiliar autorizado, según las disposiciones de la Dirección General de Aduanas y las demás autoridades reguladoras del tránsito y la seguridad pública. Además, responde por la instalación y el adecuado uso del precinto electrónico, independientemente de la persona física o jurídica que ejecuta materialmente la movilización de la unidad de transporte y/o mercancías.”

**“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 los 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 las 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 las actuaciones de control y fiscalización 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 inicio del procedimiento de verificación de origen.
- c) Por la notificación del acto final del procedimiento de verificación de origen.
- d) Por la notificación del acto inicial del procedimiento tendiente a determinar y exigir el pago de los tributos dejados de percibir.
- e) 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.
- f) 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, hasta que dicho proceso se dé por terminado.”

### **Artículo 102.- Revisión a posteriori del despacho**

La autoridad aduanera podrá revisar, mediante el ejercicio de controles a posteriori o permanentes, 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 140.- Declaración del tránsito y régimen aduanero**

Si no se ha solicitado un régimen aduanero precedente, el transportista deberá presentar una declaración para solicitar el tránsito aduanero y su régimen aduanero inmediato, con los requisitos que establezcan los reglamentos de esta ley. Una vez aceptada la declaración, el transportista será responsable de iniciar el tránsito dentro del término de las setenta y dos horas naturales siguientes; la aduana señalará el plazo y la ruta para la realización del tránsito y transmitirá a la aduana competente la información que corresponda. De no iniciarse el tránsito en el plazo indicado, procede la multa establecida en el artículo 236 de esta ley.”

#### **"Artículo 145.- Estacionamientos transitorios**

En circunstancias excepcionales, la Dirección General de Aduanas podrá autorizar, a título precario, la operación de estacionamientos transitorios, permitiendo a los transportistas aduaneros la permanencia de los vehículos, las unidades de transporte y sus cargas, hasta por un plazo máximo de ocho días hábiles, para su destinación hacia un régimen aduanero de importación, siempre que permanezcan bajo precinto aduanero.

Las unidades de transporte vacías y las unidades de transporte y sus mercancías, destinadas a un régimen aduanero de exportación o en libre circulación, no tendrán límite de permanencia, siempre y cuando se encuentren debidamente identificadas y ubicadas, según las disposiciones que establezca, para tales efectos, el reglamento de esta ley.

De no destinarse las mercancías que se encuentren en estacionamiento transitorio a tránsito, a traslado a depósito aduanero o a cualquier otro lugar autorizado, dentro de los ocho días hábiles contados a partir del arribo de las mercancías, se impondrá al transportista una multa de doscientos pesos centroamericanos por cada día natural que transcurra, hasta cumplir el plazo indicado en el inciso a) del artículo 56 de esta ley, salvo caso fortuito, fuerza mayor o causa imputable a la Administración. El transportista comunicará a las aduanas competentes la salida y llegada de la unidad de transporte y sus cargas al lugar designado.

La mercancía que no haya sido destinada a tránsito o traslado a depósito aduanero o a cualquier otro lugar autorizado, dentro del plazo máximo de ocho días hábiles, se mantendrá en custodia del estacionamiento transitorio hasta cumplir el plazo indicado en el inciso a) del artículo 56 de esta ley, sin perjuicio de la multa establecida en el párrafo anterior.”

**“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 efecto veinticuatro horas después del envío de la información.
- b) Mediante casilla ubicada en la aduana competente o en la 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, los transportistas y los depositarios deben tener obligatoriamente una 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 al 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 efecto veinticuatro horas después del envío o el 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 196.- Actuaciones comunes del procedimiento ordinario**

[...]

d) Listo el asunto para resolver, la autoridad aduanera competente dictará la resolución dentro de los tres meses siguientes. La notificación debe contener el texto íntegro del acto.

**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 contado desde el inicio del procedimiento.

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

**Artículo 198.- Impugnación de actos**

Notificado un acto final dictado por la aduana, incluso el resultado de la determinación tributaria, el agente aduanero, el consignatario o la persona destinataria del acto podrá interponer los recursos de reconsideración y de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional, dentro del plazo de los quince días hábiles siguientes a la notificación. Será potestativo usar ambos recursos ordinarios o solo uno de ellos.

El recurrente presentará las alegaciones técnicas, de hecho y de derecho, las pruebas en que fundamente su recurso y la petición o pretensión de fondo.

El recurrente podrá aportar, en su beneficio, toda clase de pruebas, incluso exámenes técnicos, catálogos, literatura o dictámenes.

**Artículo 199.- Plazo para que la aduana dicte la resolución**

Dentro de un plazo de dos meses, contado desde la fecha de interposición, la aduana competente deberá dictar el acto que resuelve el recurso de reconsideración.”

**Artículo 204.- Impugnación de actos de la Dirección General de Aduanas**

Contra los actos dictados directamente por la Dirección General de Aduanas, cabrán los recursos de reconsideración y de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional; ambos recursos serán potestativos y deberán interponerse dentro del plazo de los quince días hábiles siguientes a la notificación del acto recurrido. La Dirección General de Aduanas deberá dictar el acto que resuelva el recurso de reconsideración, dentro de dos meses contados a partir de la interposición del recurso. La fase probatoria del recurso de apelación se tramitará de conformidad con el artículo 201 de esta ley.”

**Artículo 209.- Plazo para resolver**

El Tribunal dictará la resolución dentro de los seis meses siguientes a la fecha de recepción del respectivo expediente administrativo en ese órgano.

En los casos en que los sujetos pasivos y otros afectados presenten pruebas de descargo, conforme a lo dispuesto por el artículo 201 de esta ley, o cuando el Tribunal ordene prueba para mejor resolver, el plazo de seis meses correrá a partir del vencimiento de dicha fase probatoria. La resolución dará por agotada la vía administrativa.

El interesado podrá solicitar aclaración y adición dentro de los tres días hábiles siguientes a la notificación, solicitud que habrá de resolverse en el término de quince días hábiles.”

**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 con 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, ya sea la Aduana de Jurisdicción o la Dirección General de Aduanas, salvo las infracciones administrativas sancionadas con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, cuyo conocimiento y sanción será competencia exclusiva de la Dirección General de Aduanas, así como también la inhabilitación de los auxiliares de la función pública aduanera.

La aplicación de las sanciones se hará conforme a las leyes vigentes en la época de su comisión. Si con posterioridad a la comisión de un hecho punible se promulga una nueva ley, aquel 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 acepte 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, de 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 de dos veces los tributos dejados de percibir, 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 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 número 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.-** Se adicionan los artículos 24 bis, 70 bis, 141 bis, 227 bis, 231 bis, 233 bis y 242 bis a la Ley N.º 7557, Ley General de Aduanas, de 20 de octubre de 1995, y sus reformas, 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 de 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, él 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 70 bis. Medidas cautelares**

En cualquier momento en el desarrollo de las actuaciones, los funcionarios encargados de la fiscalización de la Administración Tributaria podrán adoptar medidas cautelares debidamente motivadas, para asegurar el resultado final de la actuación fiscalizadora que se desarrolla, con el fin de impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren las pruebas determinantes de obligaciones tributarias aduaneras o que se niegue posteriormente su existencia o exhibición. Las medidas podrán consistir, en su caso, en el precintado, encintado de las mercancías que permanezcan en los recintos aduaneros, así como ordenar la permanencia de tales mercancías en dichos recintos, con el fin de asegurar las actuaciones fiscalizadoras. Las medidas cautelares serán proporcionadas y limitadas temporalmente a los fines anteriores sin que puedan adoptarse las que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación, y estas se levantarán si desaparecen las circunstancias que las motivaron. Tales acciones no acarrearán, a las entidades o a los funcionarios que las realicen, responsabilidades administrativas, civiles penales ni de ninguna otra índole, si se ha actuado de buena fe.”

**"Artículo 141 bis.- Precinto electrónico**

Toda declaración de traslado o de tránsito, o cualquier movilización de la unidad de transporte, hacia una instalación habilitada para recibirla, que implique el transporte de mercancías sujetas a control aduanero, independientemente del régimen al que se encuentren sometidas, deberán utilizar precinto electrónico según lo determine la Dirección General de Aduanas, mediante resolución de alcance general.

Los precintos electrónicos podrán ser proporcionados por autoridades o empresas privadas, nacionales o extranjeras, los cuales deben cumplir las características técnicas definidas a nivel reglamentario y mediante resolución de alcance general.

El régimen de responsabilidad de estas empresas o autoridades estará definido en la presente ley, su reglamento y en las respectivas resoluciones administrativas, y será sancionado en los términos establecidos en esta ley.

A las empresas privadas, a las que se les haya emitido un certificado de homologación para la colocación de precintos electrónicos, se les suspenderá dicha homologación, en los siguientes casos:

1. Cuando de cualquier forma falle el sistema de monitoreo, que impida monitorear todas y cada una de las unidades que transportan y sus mercancías por las rutas autorizadas, durante todo su recorrido.
2. Cuando al precinto electrónico le fallen los sensores o los medios de comunicación, hacia el sistema de monitoreo, para intercambiar información con el sistema informático del Servicio Aduanero, sobre la salida, movilización y llegada de las unidades de transporte a los destinos autorizados, de tal forma que se imposibilite darles el debido seguimiento a todas y cada una de las unidades de transporte.

En los dos supuestos anteriores, la suspensión se extenderá hasta que se corrija o solventen dichos incumplimientos. Todo lo anterior sin perjuicio de otro tipo de responsabilidades patrimoniales o penales en que pueda incurrir.

Cualquier otro incumplimiento, por parte de estas empresas, de las obligaciones establecidas en el reglamento y en los respectivos certificados de homologación de precintos electrónicos, igualmente será sancionado con la suspensión de la homologación respectiva, hasta tanto se solvente su incumplimiento.

La instalación y el adecuado uso del precinto electrónico es responsabilidad del auxiliar de la función pública aduanera que realiza la declaración de traslado o de tránsito hacia una instalación habilitada para recibirla; tratándose de mercancías con destino al Depósito Libre Comercial del Golfito, dicha responsabilidad es de la empresa que efectúe la movilización o el traslado de dichas mercancías.”

**“Artículo 227 bis.- Cobro de tributos cuando exista 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 los 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 serán sancionadas 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.-** Se efectúan las siguientes correcciones a la Ley N.º 7557, Ley General de Aduanas, de 20 de octubre de 1995, y sus reformas:

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

**ARTÍCULO 7.-** Se derogan los artículos 220 bis, 245, 247, 249 y 250 de la Ley N.º 7557, Ley General de Aduanas, de 20 de octubre de 1995, y sus reformas.

**ARTÍCULO 8.-** Se reforman los artículos 251, 252, 263 y 662 de la Ley N.º 3284, Código de Comercio, de 30 de abril de 1964, y sus reformas, para que se lean de la siguiente forma:

**“Artículo 251.-**

Sin perjuicio de los registros que la normativa tributaria exija a toda persona física o jurídica, los comerciantes están obligados a llevar sus registros contables y financieros en medios que permitan conocer, de forma fácil, clara y precisa, 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, que los emitirá. 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 para que cobre una tasa hasta de un veinte por ciento (20%) 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 la técnica garanticen la fiabilidad de los registros.”

**“Artículo 662.-**

Cuando sea necesario inscribir en el Registro Público los bienes inmuebles fideicometidos, a favor de un fiduciario debidamente inscrito ante la Superintendencia General de Entidades Financieras (Sugef) y, en su calidad de tal, con un fideicomisario constituido como sociedad o empresa dedicada a prestar servicios financieros, la cual debe estar debidamente inscrita ante la Sugef, dichos inmuebles estarán exentos del impuesto sobre traspasos de bienes inmuebles y de todo pago por concepto de derechos de registro y demás impuestos que se pagan por tal inscripción, mientras los bienes

permanezcan en el fideicomiso y constituyan una garantía, por una operación financiera o crediticia. Cuando el fiduciario traspase los bienes fideicometidos a un tercero diferente del fideicomitente original, se deberá cancelar la totalidad de los cargos por concepto de derechos de registro y demás impuestos que correspondan por esa segunda inscripción, incluido el impuesto sobre traspasos de bienes inmuebles. No podrá el fideicomitente formar parte conjunta o separada del fideicomisario ni el fideicomisario podrá formar parte conjunta o separada del fideicomitente.

Los bienes muebles e inmuebles fideicometidos a favor de un fiduciario, que permanezcan en un fideicomiso, debidamente inscrito en el Registro Público y constituido al amparo de la legislación que se reforma, cuando el fiduciario los traspase a un tercero diferente del fideicomitente original deberá cancelar la totalidad de los cargos por concepto de derechos de registro y demás impuestos que correspondan por esa segunda inscripción, incluido el impuesto sobre traspasos de bienes inmuebles y el impuesto sobre la transferencia de vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones, cuando corresponda.”

**ARTÍCULO 9.-** Se reforman los artículos 2, 3, 4, 7, 10 y 12 de la Ley N.º 6999, Ley del Impuesto sobre el Traspaso de Bienes Inmuebles, de 3 de setiembre de 1985, 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, para 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 la 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 N.º 7509, Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, excepto las maquinarias y los 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 del Impuesto sobre 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 N.º 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 9 de esta ley.”

**ARTÍCULO 10.-** Se reforma el artículo 17 de la Ley N.º 7509, Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles, de 9 de mayo de 1995, y sus reformas, para que se lea de la siguiente manera:

**“Artículo 17.- Inobservancia de la declaración de bienes**

Cuando el contribuyente no haya presentado la declaración conforme al artículo 16 de esta ley, la Administración Tributaria le impondrá una multa de un monto igual a la diferencia dejada de pagar y estará facultada para efectuar, de oficio, la valoración de los bienes inmuebles sin declarar. En este caso, la Administración Tributaria no podrá efectuar nuevas valoraciones sino hasta que haya expirado el plazo de tres años contemplado en la presente ley.

La valoración general se hará considerando los componentes: terreno y construcción, si ambos están presentes en la propiedad, o únicamente el terreno, y podrá realizarse con base en el área del inmueble inscrito en el Registro Público de la Propiedad y en el valor de la zona homogénea donde se ubica el inmueble dentro del respectivo distrito. Para tales efectos, se entenderá por zona homogénea el conjunto de bienes inmuebles con características similares en cuanto a su desarrollo y uso específico.

En esos casos de valoración o modificación de la base imponible, si el interesado no ha señalado el lugar para recibir notificaciones dentro del perímetro municipal, se le notificará mediante los procedimientos de notificación de la Ley N.º 8687, Ley de Notificaciones Judiciales, de 4 de diciembre de 2008. De haberse indicado lugar para recibir notificaciones, la Administración Tributaria procederá conforme al dato ofrecido por el administrado.”

**TRANSITORIO ÚNICO.-**

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

Rige a partir de su publicación.

**ASAMBLEA LEGISLATIVA.-** Aprobado a los veintisiete días del mes de agosto de dos mil doce.

**COMUNÍCASE AL PODER EJECUTIVO**

Víctor Emilio Granados Calvo  
**PRESIDENTE**

Rita Chaves Casanova  
**PRIMERA SECRETARIA**

Xinia Espinoza Espinoza  
**SEGUNDA SECRETARIA**

dr.-

**Dado en la Presidencia de la República. San José, a los diez días del mes de setiembre del dos mil doce.**

**Ejecútese y publíquese.**

**LAURA CHINCHILLA MIRANDA**

**ALVARO RAMOS CHAVES**  
**Ministro a.i. de Hacienda**

**gsh/LyD**

1 vez.—O. C. N° 15327.—Solicitud N° 10700.—C-1410000.—(L9069-IN2012094211).