

**Al contestar refiérase
al oficio N° 24153**

23 de diciembre, 2025
DFOE-FIP-0704

Señora
Nancy Patricia Vílchez Obando
Jefa de Área
Área de Comisiones Legislativas V
ASAMBLEA LEGISLATIVA
area-comisiones-v@asamblea.go.cr

Estimada señora:

Asunto: Asesoría sobre el texto base del proyecto de ley denominado “REFORMA DEL ARTÍCULO 105 DE LA LEY N. 4755, CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, DEL 3 DE MAYO DE 1971, Y SUS REFORMAS, LEY DE PROTECCIÓN CONTRA LA VORACIDAD INFORMATIVA” Expediente Legislativo N° 24994.

Nos referimos a su oficio AL-CPOECO-1559-2025 del 13 de agosto de 2025, mediante el cual comunica que la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Económicos, requiere el criterio de la Contraloría General de la República (CGR) sobre el proyecto de ley denominado “REFORMA DEL ARTÍCULO 105 DE LA LEY N. 4755, CÓDIGO DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS, DEL 3 DE MAYO DE 1971, Y SUS REFORMAS, LEY DE PROTECCIÓN CONTRA LA VORACIDAD INFORMATIVA”, tramitado mediante expediente legislativo N° 24994, texto base, sobre el cual se procede a emitir la presente asesoría, conforme a las competencias del Órgano Contralor.

I. Consideraciones relevantes que busca el proyecto de ley en su exposición de motivos

Manifiesta la motivación del proyecto que el articulado vigente del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT), al permitir requerimientos masivos de información “previsiblemente pertinente” sin motivación individualizada ni notificación al titular de los datos, ha generado riesgos palpables para el derecho constitucional a la intimidad y la autodeterminación informativa de los contribuyentes.

Apunta que esta reforma tiende a restablecer un equilibrio armónico entre la potestad tributaria y la protección de derechos individuales. Para ello, agrega, se introduce la obligación de que todo requerimiento de información a terceros sea necesariamente individualizado, de manera que la Administración dirija su petición a un sujeto o grupo de

DFOE-FIP-0704

2

23 de diciembre, 2025

sujetos determinados, descartando las solicitudes de naturaleza genérica, indeterminada o meramente exploratoria. Impone la exigencia de motivación por escrito que detalle con precisión la finalidad perseguida, el periodo temporal del que se solicitan datos y la descripción pormenorizada de la información requerida.

Señala que el sustento jurídico está en la Constitución Política, artículos 24 y 39 en particular, la ley 8968, Ley de Protección de Datos, y en la jurisprudencia de la Sala Constitucional. Indica que esta reforma sería beneficiosa para la administración tributaria, pues le permitiría focalizar sus esfuerzos en casos concretos debidamente justificados, y garantizaría a los ciudadanos la seguridad jurídica sobre esta materia, reduciendo litigiosidad y facilitando la colaboración voluntaria.

Estima que esta propuesta es un paso de modernización del derecho tributario costarricense, alineado con mejores prácticas internacionales en materia de protección de datos y cooperación fiscal.

El proyecto modifica el artículo 105 del CNPT, introduciendo regulaciones como ser un requerimiento individualizado, motivado, proporcional, respetando el principio de minimización de datos personales, la finalidad, identificación del sujeto, período, naturaleza de los datos solicitados, y dispone que en ningún caso se podrá solicitar información de manera masiva, general, indeterminada ni para fines meramente exploratorios, y la obligación de la persona requerida de notificar al titular del dato requerido.

II. Análisis al texto del proyecto de ley

El análisis del Órgano Contralor se enmarca dentro de sus competencias, por lo que aquellos aspectos del articulado que no correspondan a las atribuciones de la CGR no serán abordados, ya que dichos temas son competencia de otras instancias especializadas, conforme al ordenamiento jurídico vigente. En ese contexto, se exponen las siguientes observaciones.

El artículo 105 fue introducido por la ley 7535 de 1 de agosto de 1995, Ley de Justicia Tributaria, en la que se dieron cambios relevantes para acometer la evasión fiscal, y modificado en ley 9068 de 10 de septiembre del 2012, Ley para el Cumplimiento del Estándar de Transparencia Fiscal. En la primera redacción, se establecía la obligación de toda persona a suministrar información de trascendencia tributaria, y la citada modificación señaló “información previsiblemente pertinente para efectos tributarios”, en similitud con otros artículos modificados o adicionados en esa ocasión y algunos instrumentos internacionales.

Dichos cambios, como se infiere del nombre mismo de la ley, respondieron a las medidas para fortalecer la transparencia fiscal, en el contexto de las listas de paraísos fiscales en los que figuraba el país. La ley 9068 modificó el artículo 106 y adicionó los artículos 84 bis, 106 bis, 106 ter y 115 bis, modificados posteriormente por la ley 9296 de 18 de mayo de 2015, que a su vez introdujo el artículo 106 quater.

DFOE-FIP-0704

3

23 de diciembre, 2025

La Contraloría emitió, recientemente, criterio sobre una propuesta de reforma al artículo 106 ter, expediente 24.657, donde indicó que la dotación de un mejor marco legal que confiera a la Administración Tributaria herramientas ágiles para el ejercicio expedito de su gestión, es un tema de particular interés para esta Contraloría y el país en general, siempre y cuando se garanticen los derechos y deberes de los contribuyentes, en especial, la custodia de información sensible por las autoridades tributarias y no exista una lesión de derechos individuales y constitucionales.

A nivel internacional, se presentan ponencias para consolidar el uso de información por parte de la administración tributaria¹, en un ambiente de constante evolución tecnológica y generación masiva de información; adicionalmente, en el país se ha estado desarrollando el proyecto de Hacienda Digital, financiado mediante una operación de préstamo aprobada en ley 9922 del 21 de noviembre de 2020, entre cuyos objetivos, parte 2 y parte 3 para la tributación interna y las aduanas, respectivamente, se encuentra:

3. Diseñar y aplicar una estrategia de cumplimiento íntegra, focalizada y basada en riesgo para fomentar el uso más eficiente de las fuentes de información tributaria y de datos para efectuar controles preventivos, auditorías tributarias y aplicación de la ley, incluyendo, entre otros: (a) el diseño y aplicación de un sistema integrado de gestión de riesgo; (b) la introducción de mecanismos y técnicas de auditoría avanzadas para automáticamente cotejar la información de terceros y facilitar la detección más efectiva de la evasión y el fraude tributario, ... y (d) la realización de actividades de gestión de riesgo a través del uso de una plataforma avanzada de analítica de datos.

Es importante valorar si la presente iniciativa de ley podría constituir una limitación sensible para la gestión tributaria, en un marco de mejores prácticas y de creciente digitalización de la información, con mayores posibilidades de uso para favorecer el cumplimiento tributario, sin afectación a los derechos constitucionales, los principios establecidos en la Ley de Protección de la Persona frente al tratamiento de sus datos personales, ley No. 8968 de 7 de julio de 2011, entre otros.

Debe tomarse en consideración que en la ley N° 8968 se dispone en el artículo 8 excepciones a la autodeterminación informativa del ciudadano, cuando se persiga la eficaz actividad ordinaria de la Administración, por parte de las autoridades oficiales, pero dicha excepción debe ser razonable y acorde con el principio de transparencia administrativa, en el sentido de que debe estar justificada el acceso de datos por parte de la Administración Tributaria y guardando siempre el deber de confidencialidad de los datos sensibles o de acceso restringido.

¹ El futuro de las administraciones tributarias está en la inteligencia generada por datos masivos. <https://www.ciat.org/ciatblog-el-futuro-de-las-administraciones-tributarias-esta-en-la-inteligencia-generada-por-datos-masivos/>
/ Uso de Big Data en las Administraciones Tributarias, <https://www.ciat.org/uso-de-big-data-en-las-administraciones-tributarias/>

DFOE-FIP-0704

4

23 de diciembre, 2025

Sobre dichos aspectos, es pertinente consultar al Ministerio de Hacienda.

Atentamente,

Julissa Sáenz Leiva
Gerente de Área

Juan Ernesto Cruz Azofeifa
Fiscalizador

 **Firmado digitalmente**
Valide las firmas digitales

EZR/avm

Ce: Despacho Contralor | CGR
Gerencia División de Fiscalización Operativa y Evaluativa I CGR

NI: 17856-2025

G: 2025000609-15