



CONTROL TRIBUTARIO SOBRE EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS Y UTILIDADES EN EL MINISTERIO DE HACIENDA

Dirigido al Ministerio de Hacienda

Auditoría Operativa
DFOE-FIP-IAD-00002-2026
15 de octubre de 2026



¿Qué auditamos?

La eficacia del control tributario extensivo llevado a cabo por la Dirección General de Tributación para abordar los riesgos de incumplimiento tributario de los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos y las Utilidades. Este control consiste en revisiones rápidas y masivas que realiza el Ministerio de Hacienda sobre información del contribuyente y tiene como propósito fomentar el cumplimiento de las responsabilidades fiscales para asegurar el financiamiento de los servicios públicos. El período analizado abarcó las acciones de control extensivo realizadas desde el 1 de enero de 2023 hasta el 30 de junio de 2026.

¿Por qué es importante?

Para mantener servicios públicos de calidad y al alcance de todos, es indispensable contar con financiamiento sostenible. El Impuesto sobre los Ingresos y Utilidades representa la principal fuente de ingresos tributarios del Presupuesto Nacional, alcanzando un 38% de los ingresos en promedio durante el período 2023-2025. Por consiguiente, la implementación de controles eficaces es una herramienta clave para que la Administración Tributaria prevenga, detecte y subsane los riesgos de incumplimiento tributario, dado que la evasión y otras irregularidades debilitan la facultad del Estado para proveer bienes y servicios esenciales. La Dirección General de Tributación ha estimado que los eventuales incumplimientos en la atención de obligaciones de este impuesto, asociados a los 6 riesgos analizados en este informe sobre omisión en la presentación de declaraciones, gastos impropcedentes, subdeclaraciones, no estar inscrito en el régimen correcto, y retenciones no declaradas en pagos de salarios ascenderían a cerca de \$1,8 billones acumulado en el período 2023- junio 2026.

¿Qué concluimos?

Las acciones de control extensivo ejecutadas por el Ministerio de Hacienda en el período de 2023-2026 no han sido eficaces para promover el cumplimiento tributario del Impuesto Sobre los Ingresos y Utilidades, lo cual se evidencia en debilidades en cobertura, oportunidad y efectividad de dichas acciones.

Resultados

Cobertura limitada y decreciente del control extensivo sobre contribuyentes de mayor riesgo: De los 23.578 casos priorizados y que ameritaban un tratamiento, se ejecutaron 2.567 acciones de control extensivo. En 6 de las 7 acciones de control evaluadas sobre esos casos no se obtuvo una cobertura alta pues su alcance fue inferior al 90% de los casos de mayor riesgo. En contribuyentes que subdeclaran renta no se realizaron acciones, y en aquellos que declararon renta en cero, los que no realizaron retenciones del impuesto, o que se encontraban en régimen incorrecto, la cobertura fue menor al 37%. En omisos de la declaración se atendió al 50% y a aquellos con gastos impropcedentes al 100%. Esta limitada cobertura se presenta debido a reasignación de personal que realiza dichos controles.

Los controles extensivos presentan atrasos para corregir incumplimientos tributarios: Entre el 73% y 100% de los controles a contribuyentes con renta bruta en cero o con subdeclaración de retenciones se concluyeron fuera del plazo establecido. En los casos de omisos de presentar la declaración la demora se presentó en el 22% de los casos. Estos atrasos se deben a la falta de una estructura formal que dé seguimiento a los tiempos de ejecución en la conclusión de actuaciones de control que permita identificar rezagos y adoptar las medidas de ajuste necesarias para la atención oportuna de riesgos.

Bajos resultados de los controles extensivos para corregir incumplimientos y recuperar montos tributarios: Las acciones de mensajería solo motivaron la declaración de 1 de cada 4 omisos y los controles para la corrección de diferencias monetarias recuperaron apenas entre 1,9% y 4,7% de los montos previstos, mientras que en contribuyentes que subdeclaran renta no se realizaron acciones de control. Esto se presenta por debilidades en la evaluación de dichos controles, la cual se enfoca en el volumen de gestiones realizadas más que en su efectividad.

Auditoría en datos



\$794.496 millones

Impacto fiscal que **representaría el incumplimiento de los 6 riesgos analizados para la Hacienda Pública en 2026.**

203.665

Casos identificados con riesgos de incumplimiento tributarios a junio 2026.



2

casos únicamente de actuaciones de control extensivo ejecutadas en 2025.

56 y 294

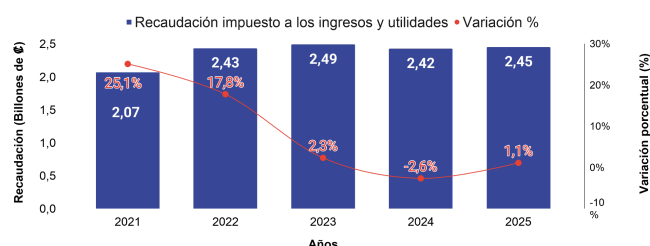
días hábiles que tarda en promedio la DGT en completar controles extensivos.



¿Qué es el impuesto a los ingresos y utilidades?

Es el monto que deben pagar las personas y empresas por los ingresos y/o ganancias que generan sus actividades en territorio costarricense. En el período 2023-2025, este impuesto contribuyó en ₡38 de cada ₡100 recaudados en impuestos. A pesar de su relevancia, el siguiente gráfico muestra cómo este ha perdido dinamismo; lo que ha generado presión sobre las finanzas públicas.

Gráfico 1. Recaudación del impuesto a los ingresos y utilidades en billones de colones y su variación porcentual, 2021-2025.



Fuente: Elaboración CGR con información de SIGAF.

Por su parte, la Ley N°7092 establece que el impuesto se paga de forma distinta según el tipo de ingreso. En algunos casos, se cobra de forma **automática**, donde un intermediario retiene el impuesto antes de ser trasladado al Estado, como ocurre con un patrono y el salario de sus empleados. Entre 2022-2025 este componente del Impuesto se ha mantenido estable alrededor del **3,3%** del Producto Interno Bruto¹.

En otros casos, el pago lo realizan empresas y profesionales por **cuenta propia** que declaran sus ganancias. Aunque este tipo de ingresos representa el 56% de la recaudación del ISIU para 2022-2025, su contribución ha venido a la baja si se compara con el ritmo de la economía, al pasar de ser **2,9%** de la producción del país a un **2,3%** al cierre del período. Lo que evidencia lo relevante del control tributario para la correcta declaración de impuestos y asegurar con ello la prestación de servicios públicos.

¿Qué es el control tributario extensivo?

Consiste en revisiones rápidas y masivas que realiza el Ministerio de Hacienda sobre información del contribuyente mediante el uso de otra información en su poder, como las facturas electrónicas, y datos de otras fuentes. Su objetivo es el control efectivo del cumplimiento tributario sin necesidad de realizar auditorías que demandan más recursos.

El control extensivo se divide en dos tipos:

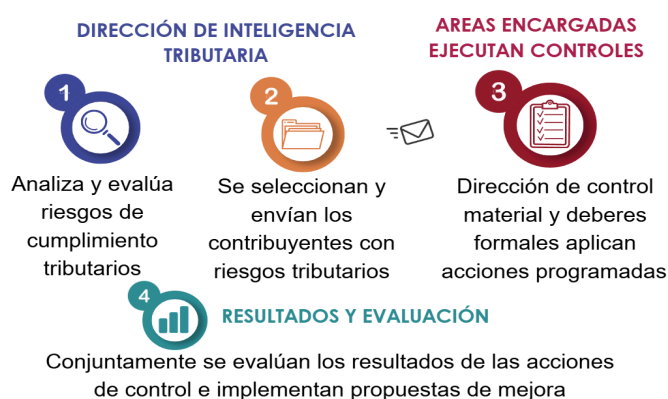
- ❖ **Formal:** Enfocado en verificar que el contribuyente se inscriba y entregue sus declaraciones a tiempo.
- ❖ **Material:** Revisa el contenido de la declaración, es decir, que la información proporcionada sea veraz.

Algunas acciones de control extensivo son el envío de mensajes masivos, publicación de avisos, alertas de inconsistencias, entre otros.

¿Cuál es la utilidad del control extensivo?

Utilizar mecanismos rápidos con cruces de datos, procura la detección y corrección de fenómenos que condicionan la recaudación como: informalidad, omisión de declaraciones y la evasión fiscal; lo cual fomenta el cumplimiento voluntario.

¿Quiénes intervienen en el proceso?



¹ Con respecto al PIB del Régimen Definitivo.

¿Cuáles son los riesgos de incumplimiento tributario que se analizan?

Entre 2023-2026 la Dirección General de Tributación identificó diversos **riesgos de incumplimiento tributario**. Entre ellos la omisión en la presentación de la declaración, subdeclaración de renta, evasión por gastos improcedentes, retenciones al salario no declaradas o por un monto menor, incorrecta inscripción en el régimen simplificado y declaración de renta en cero.

Figura 1.

Riesgos tributarios analizados: Cantidad de contribuyentes y presunto monto del incumplimiento (en millones de colones), 2023-2026.



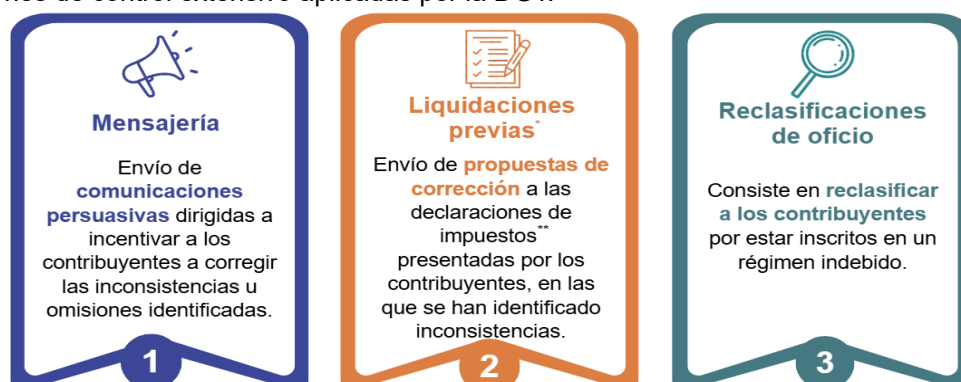
Fuente: Elaboración CGR con información suministrada por la DGT.

¿Cuáles son los controles extensivos que se analizan en este informe?

Ante la identificación de dichos riesgos la Dirección General de Tributación ejecutó acciones de control extensivo orientadas a mitigarlos. La siguiente figura presenta la descripción de cada una de dichas acciones.

Figura 2.

Tipos de acciones de control extensivo aplicadas por la DGT.



* Las liquidaciones previas son cobros o ajustes preliminares que Hacienda envía por su cuenta cuando detecta errores al comparar los datos declarados.

** Comprende las declaraciones del impuesto sobre las utilidades (personas físicas y jurídicas), rentas de capital, y retenciones por salarios y operaciones con tarjetas.

Fuente: Elaboración CGR

Las acciones de control tributario extensivo ejecutadas por la Dirección General de Tributación (DGT) del Ministerio de Hacienda durante el período 2023-2026 no han sido eficaces para promover el cumplimiento tributario en el Impuesto sobre los Ingresos y las Utilidades (ISIU). Lo anterior por cuanto se presenta una cobertura limitada y decreciente de acciones de fiscalización sobre los casos de mayor riesgo fiscal, falta de oportunidad en las actuaciones de control para promover el cumplimiento y una baja efectividad de los resultados alcanzados.

La fiscalización extensiva presentó una **cobertura limitada y decreciente** para atender el universo de contribuyentes de mayor riesgo. De 781.576 casos con posibles incumplimientos tributarios identificados entre 2023 y junio de 2026, la DGT únicamente planificó controles extensivos para 23.578 casos, cubriendo tan solo un 3% del total de riesgos determinados. Adicionalmente, el porcentaje de casos gestionados sobre los seleccionados decayó de manera sostenida al pasar de 1.767 casos en 2023 a únicamente 2 en 2025. Al examinar la cobertura por riesgo, la subdeclaración de renta registró un 0% de atención en vista de que no se ejecutaron controles mientras que los casos de renta en cero atendidos mediante liquidaciones previas alcanzó solo al 21%, y las retenciones salariales y el régimen simplificado se atendieron en un 27% de los casos.

En relación con la **falta de oportunidad**, la DGT excedió sistemáticamente los plazos establecidos para finiquitar sus actuaciones. Para las comunicaciones persuasivas —cuyo plazo es de 10 días hábiles—, ninguna de las notificaciones dirigidas a contribuyentes con renta bruta en cero se concluyeron dentro del límite, lográndose un 79% de oportunidad solo en los omisos de declaración. En el caso de las liquidaciones previas —cuyo plazo establecido es de 67 días hábiles—, solo el 26% de los procesos por retenciones salariales omitidas y el 27% por renta bruta en cero concluyeron a tiempo, frente a un 78% en gastos improcedentes. Esto derivó en rezagos significativos: las liquidaciones por renta en cero demoraron entre 63 y 294 días hábiles, mientras que las de retenciones salariales tomaron de 56 a 191 días hábiles, alcanzando plazos extremos de hasta 600 días hábiles, lo cual eleva el riesgo de prescripción de las facultades de cobro del Estado.

En cuanto a la **efectividad** se determinó que 6 de las 7 acciones de control extensivo² analizadas no superaron un nivel de desempeño del 25%. En el control material, la recuperación efectiva del monto adeudado fue marginal: en los casos de evasión por gastos improcedentes apenas se recuperó el 2,3% de lo estimado, en las liquidaciones previas por retenciones salariales no declaradas o por un monto menor alcanzaron solo un 4,7% de recuperación, mientras que para los contribuyentes que declararon renta bruta en cero (habiendo emitido facturación electrónica), la recaudación alcanzó un 2,9% a través de liquidaciones previas. Asimismo, en el riesgo de subdeclaración de renta congruente con el sector económico no se ejecutó ninguna acción de control. En el control formal, únicamente 1 de cada 4 omisos (25,3%) presentó su declaración tras recibir mensajes persuasivos.

Los posibles incumplimientos asociados a los 6 riesgos analizados representan un monto acumulado de ₡1,8 billones entre 2023 y 2026. Por ello es importante garantizar controles extensivos eficaces, amplios y oportunos que generen sensación de riesgo en los obligados tributarios, desestime la evasión, fomente el cumplimiento voluntario y asegure el financiamiento de los bienes y servicios públicos que requiere el país.

² Corresponde a tipos de acciones de control extensivo ejecutadas para 6 riesgos de incumplimiento tributario.

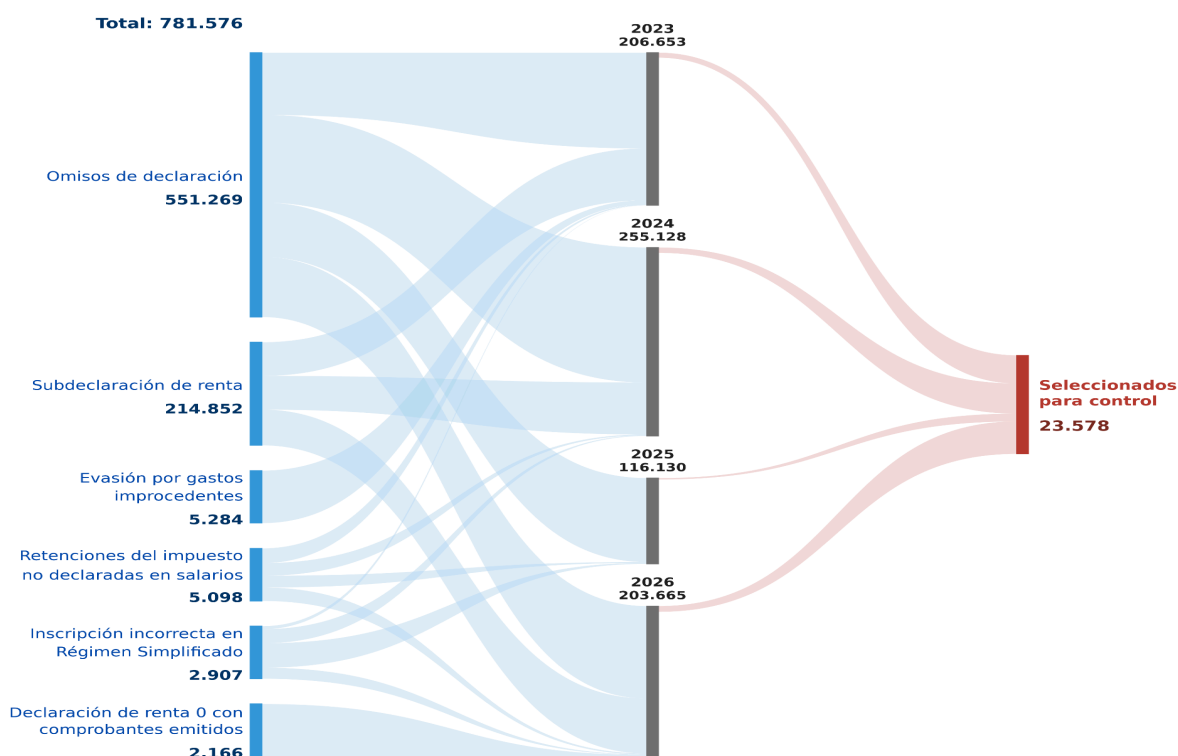
Cobertura limitada y decreciente del control extensivo sobre contribuyentes de mayor riesgo

¿Qué encontramos?

- 1.1. La cobertura de los controles extensivos definidos para los contribuyentes de mayor riesgo fue limitada. De los siete indicadores evaluados, seis no alcanzaron el parámetro de cobertura alta, establecido en 90% o más, y únicamente las liquidaciones previas por gastos improcedentes alcanzaron una cobertura del 100%.
- 1.2. La DGT priorizó 23.578 casos de 781.576 determinados, en los 6 riesgos analizados para ser sometidos a controles extensivos en el periodo 2023- junio 2026. Por lo tanto, la cobertura planificada de los controles en dicho período fue de un 3% (ver figura siguiente).

Figura 3.

Flujo de cantidad de riesgos tributarios seleccionados para control según año, 2023-junio 2026³.



Fuente: Elaboración CGR con información suministrada por la DGT, a junio de 2026.

- 1.3. De los 23.578 casos seleccionados para ser sujetos de control, se registraron 2.567 acciones de control extensivo. Como se ilustra en la siguiente figura, el volumen de acciones ejecutadas muestra una tendencia decreciente en el tiempo, al disminuir de 1.767 en 2023 a únicamente 2 en 2025 con un repunte parcial a marzo 2026 (193 casos) en acciones de mensajería. Asimismo, en los periodos más recientes se evidencia un incremento en la cantidad de riesgos no cubiertos, un ejemplo es que a marzo de 2026 en 5 de 6 riesgos no se tienen acciones de control ejecutadas.

³ Los datos consideran la cantidad de riesgos valorados por la DGT con corte a junio de 2026, la cual fue suministrada en oficio MH -DGT -OF - 0406 -2026 de 29 de junio.

Cobertura limitada y decreciente del control extensivo sobre contribuyentes de mayor riesgo

Figura 4.

Cantidad de acciones de control extensivo ejecutadas en riesgos de incumplimiento tributarios analizados, 2023-marzo 2026.

Riesgo	Control	2023	2024	2025	2026
Inscripción incorrecta en Régimen simplificado	Reclasificación de oficio	452	341	0	0
Omisos de declaración	Mensajería	657	174	0	0
Evasión por gastos improcedentes	Liquidaciones previas	412	19	0	0
Subdeclaración de renta	Liquidaciones previas	0	0	0	0
Declaración de renta 0 con comprobantes	Mensajería	0	0	0	193
Declaración de renta 0 con comprobantes	Liquidaciones previas	93	17	0	0
Retenciones del impuesto no declaradas	Liquidaciones previas	153	54	2	0
Suma Total		1.767	605	2	193

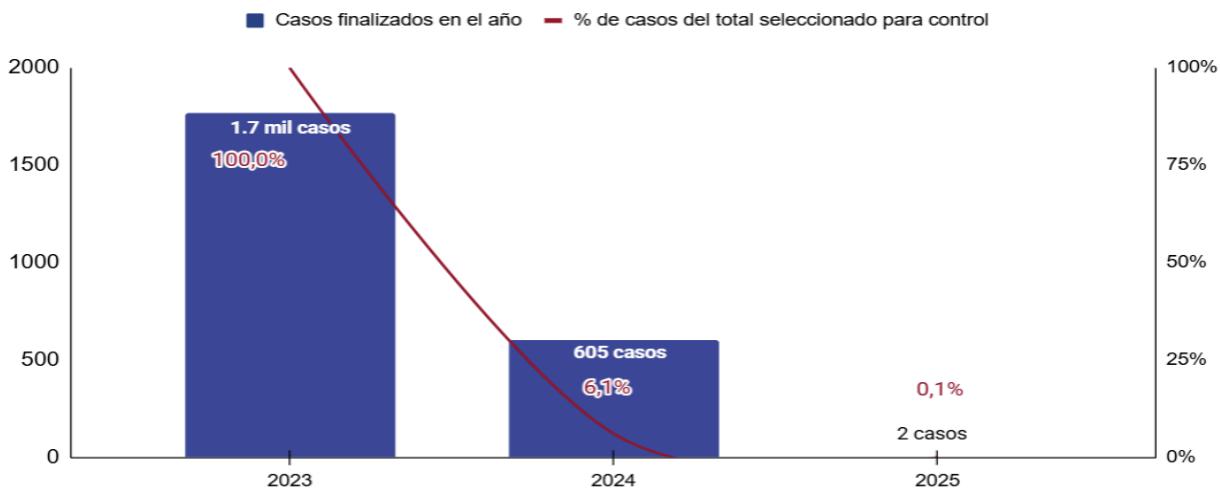
Total Acumulado General: 2.567 acciones

● Acción ejecutada ● Sin acción

Fuente: Elaboración CGR con información suministrada por la DGT.

- 1.4. Asociado a la continua contracción en la cantidad de acciones de control extensivo, la tasa de atención de los casos priorizados para cada período anual se redujo sostenidamente, pasando de una cobertura del **100%** durante el 2023 a tan solo un **0,1%** en el 2025; mostrando un leve incremento al llegar a **1,7%** en marzo de 2026, lo que confirma el debilitamiento en el alcance de dichas actuaciones.

Gráfico 2. Cantidad de casos finalizados en control extensivo y porcentaje respecto del total de casos seleccionados para control 2023- marzo 2026.



Fuente: Elaboración CGR con información suministrada por la DGT.

Cobertura limitada y decreciente del control extensivo sobre contribuyentes de mayor riesgo

1.5. Al hacer un análisis según riesgo para el periodo 2023- marzo de 2026 se observa que:

- En el caso de los contribuyentes con **una renta declarada insuficiente** y contrastada con el comportamiento del sector económico donde realizan sus actividades, la DGT cubrió a un **0% de casos** (de 17.468) debido a que no realizó actuaciones de control extensivo en el período.
- En el caso de los contribuyentes que declararon **renta bruta en cero** a pesar de haber emitido comprobantes electrónicos, la elaboración de propuestas de corrección (liquidaciones previas) alcanzó al **21%** de los casos. Por su parte, el envío de mensajería persuasiva para invitar a la corrección de inconsistencias cubrió el **37%** de 517 casos.
- En cuanto a **empleadores que realizaron retenciones de salarios** pero no declararon esa retención o bien lo realizaron por un monto menor, la DGT apenas alcanzó a aplicar acciones de control en un **27%** de 786 casos.
- Por su parte, la DGT ejecutó acciones de control en un **27%** de 2.907 casos de contribuyentes que se encontraban **inscritos en el Régimen de Tributación Simplificado y que incumplían** requisitos de permanencia.
- Sobre los casos de **omisos de presentar la declaración del Impuesto sobre los ingresos y las Utilidades** la DGT logró enviar un mensaje de persuasión para la corrección de dicho incumplimiento en **1 de cada 2 contribuyentes** (50% de 1.649 casos) identificados como de mayor riesgo (por los efectos que tiene su incumplimiento sobre la recaudación). Mientras que en los casos de contribuyentes que declararon gastos improcedentes para reducir el impuesto a pagar, la DGT alcanzó dar cobertura al **100% de casos** (251) valorados de mayor riesgo.

Figura 5.

Porcentaje de casos de contribuyentes con riesgos de incumplimiento tributario en el Impuesto sobre Ingresos y Utilidades que fueron gestionados con controles extensivos, 2023-marzo 2026.



Fuente: Elaboración CGR con información suministrada por la DGT.

Cobertura limitada y decreciente del control extensivo sobre contribuyentes de mayor riesgo

¿Por qué se presenta este resultado?

- 1.6.** La reducción en la cobertura se relaciona con la reasignación, a partir de 2023, del personal que realizaba funciones de control extensivo hacia labores de cobro. Como consecuencia de esa decisión, se ajustaron las metas programadas para el control extensivo y, desde junio de 2023, no se iniciaron nuevos procesos de liquidación previa y se suspendieron aquellos que se encontraban en trámite. La participación de dicho personal en las labores de cobro se mantuvo hasta octubre de 2025⁴.

¿Cómo se espera que funcione según la normativa?

- 1.7.** El control tributario extensivo es aquel que ejerce la Dirección General de Tributación mediante procesos masivos y se llevan a cabo con el fin de ejercer acciones preventivas y/o correctivas para gestionar y fiscalizar los tributos⁵. Asimismo, este control debe basarse en criterios que prioricen los casos de mayor impacto fiscal de manera tal que dichas actuaciones se orienten sobre obligados tributarios de conformidad con su nivel de riesgo⁶, en procura de fomentar el cumplimiento voluntario y por ende el financiamiento de los servicios públicos.
- 1.8.** La cobertura del control extensivo se determina a partir de la proporción de contribuyentes a quienes se aplica el control correspondiente respecto de aquellos identificados con el nivel de riesgo establecido para recibirlo. Para los tratamientos evaluados se definió como parámetro de cobertura alta un resultado igual o superior al 90%⁷.

¿Qué pasa si no se corrige?

- 1.9.** La cobertura limitada de los tratamientos reduce el alcance del control extensivo sobre contribuyentes que, conforme con el análisis de riesgo, ameritan una actuación de control, lo que limita la capacidad de promover la corrección de los incumplimientos identificados y mantiene expuesta la recaudación asociada a dichos riesgos.
- 1.10.** En este contexto, la información analizada muestra que 208.488 de 424.417 contribuyentes (49%) presentaron nuevamente un mismo riesgo de incumplimiento durante el período 2023-junio de 2026, lo que evidencia la persistencia de conductas de incumplimiento y refuerza la necesidad de que los tratamientos de control alcancen a la población definida para su atención.

⁴ Ver informe “Resultados de las actuaciones de control extensivo 2023 MH-DGT-DCTE-INF-0002-2024” de abril 2024.

⁵ Decreto ejecutivo N°38277 “Reglamento de Procedimiento Tributario” Artículo 2, definiciones del Control tributario.

⁶ Ver Reglamento de Organización de la Dirección General de Tributación (Decreto Ejecutivo N°45175), artículo 11) “Dirección de Inteligencia Tributaria” inciso c).

⁷ Términos de la auditoría operativa sobre la eficacia del control tributario extensivo del Ministerio de Hacienda en el Impuesto sobre los ingresos y las utilidades. Oficio DFOE-FIP-0283 del 30 de julio y comunicado a ese Ministerio.

Los controles extensivos presentan atrasos para corregir incumplimientos tributarios

¿Qué encontramos?

- 2.1.** La atención de los riesgos asociados a renta bruta en cero y a subdeclaración de retenciones salariales se realizó mayoritariamente fuera de los plazos definidos para las actuaciones de control. Entre el 73% y el 100% de las actuaciones evaluadas para estos riesgos concluyeron fuera de plazo. Incluso en los controles con mejores resultados —mensajería a contribuyentes omisos y liquidaciones previas por gastos improcedentes— el 21% y 22%, respectivamente, concluyeron tardíamente. En consecuencia, ninguno de los cinco indicadores cuya oportunidad pudo medirse, alcanzó el nivel alto establecido para la auditoría.
- 2.2.** En el caso de la remisión de comunicaciones persuasivas en el término de 10 días hábiles⁸, la evaluación de las actuaciones concluidas refleja los siguientes hallazgos:
- **Contribuyentes que reportaron renta bruta en cero** (a pesar de registrar comprobantes electrónicos emitidos): ninguna de las acciones de mensajería se concluyeron dentro del plazo establecido.
 - **Omisos en la presentación de la declaración del Impuesto sobre la Renta:** la DGT gestionó el **79%** de los avisos de cobro persuasivo dentro del periodo límite de 10 días hábiles contados desde el momento en que venció la obligación de presentar la declaración.
- 2.3.** Por otra parte, respecto a las actuaciones de control dirigidas a corregir declaraciones de ingresos por inconsistencias detectadas en los datos (liquidaciones previas), el análisis del cumplimiento del plazo establecido de 67⁹ días hábiles para su conclusión muestra los siguientes resultados:
- **Empleadores que aplicaron retenciones salariales** (omitiendo su declaración o reportándolas por montos inferiores): solo el **26%** de los casos completaron su proceso dentro del plazo máximo.
 - **Contribuyentes que declararon renta bruta en cero** (a pesar de la emisión de comprobantes electrónicos): únicamente el **27%** de las liquidaciones previas finalizaron en el tiempo estipulado.
 - **Contribuyentes con gastos improcedentes declarados:** un **78%** de las actuaciones se realizaron dentro del plazo establecido.
- 2.4.** Además, en el caso de **inscritos en el Régimen de Tributación Simplificado y que incumplían** requisitos de permanencia, no se cuenta con datos para su análisis. Tampoco se evaluó la duración para el caso de contribuyentes con **una renta declarada insuficiente** debido a que la DGT no realizó acciones en el período evaluado¹⁰. A continuación se muestran los resultados previamente descritos.

⁸ Artículo 120 del Decreto Ejecutivo 38.277 “Reglamento de Procedimiento Tributario”.

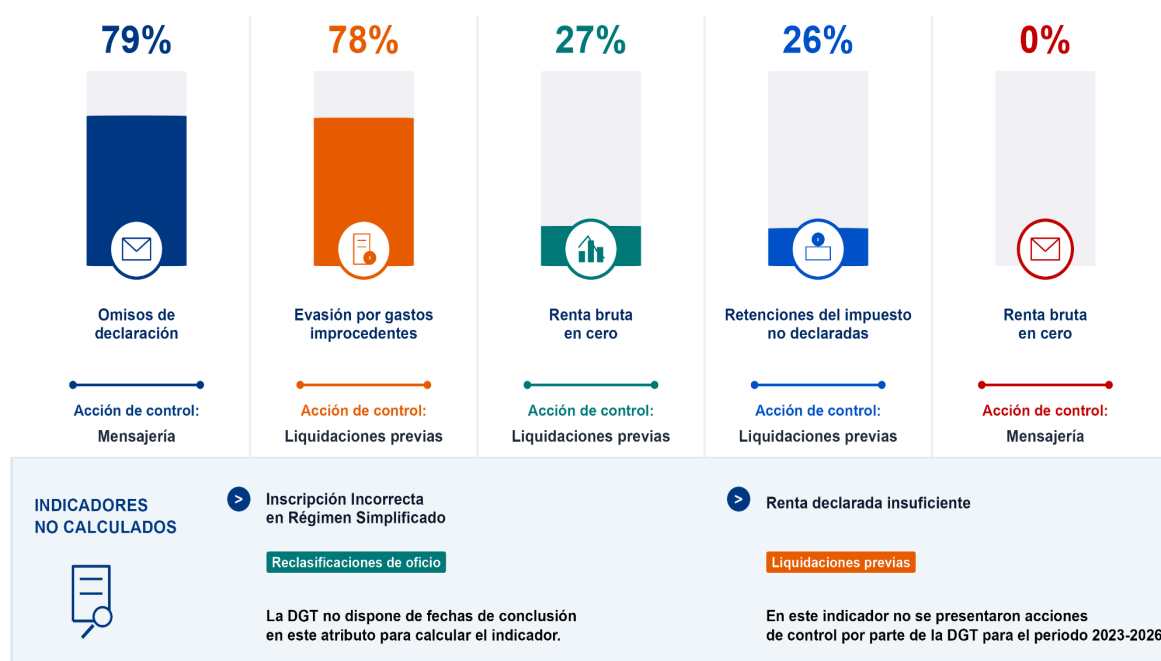
⁹ En el anexo 1 se desagrega la duración de las fases del control extensivo.

¹⁰ Según consta en oficio MH-DGT-DFTE-TEMPORAL-OF-0103-2026.

Los controles extensivos presentan atrasos para corregir incumplimientos tributarios

Figura 6.

Porcentaje de casos de control extensivo que fueron concluidos dentro del plazo establecido según riesgo de cumplimiento tributario, 2023- marzo 2026.



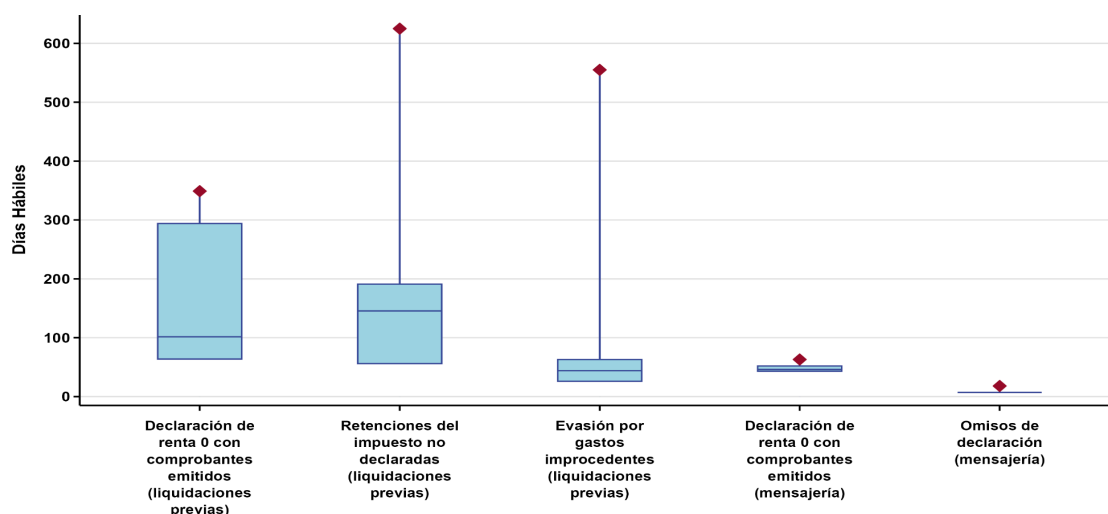
Fuente: Elaboración CGR con información suministrada por la DGT.

2.5. Asimismo, cuando estos procesos no se resuelven a tiempo, las demoras son significativas. Por ejemplo, en el caso de contribuyentes que en su declaración indicaron una renta bruta de cero, los tiempos para finalizar los casos tomaron entre 63 y 294 días hábiles. Por su parte, los casos de **empleadores que realizaron retenciones de salarios** pero no declararon esa retención o bien lo realizaron por un monto menor, se concluyeron entre 56 y 191 días hábiles, llegando incluso hasta los 600 días en los casos extremos (puntos rojos en el gráfico N°2).

Los controles extensivos presentan atrasos para corregir incumplimientos tributarios

Gráfico 3.

Duración expresada en días hábiles requerida por la Dirección General de Tributación para finalizar actuaciones de control sobre riesgos de cumplimiento tributario, 2023-marzo 2026.



1/ Nota: Para cada riesgo de incumplimiento tributario la caja representa el rango intercuartil (diferencia del percentil 75 y percentil 25), el cual muestra en qué rango se ubica el 50% de los datos centrales de la duración de las actuaciones de control. Los puntos rojos representan los casos extremos.

Fuente: Elaboración CGR con información suministrada por la DGT.

¿Por qué se presenta este resultado?

- 2.6.** Las demoras se relacionan con la falta de un seguimiento activo y permanente de los tiempos de ejecución de las actuaciones de control extensivo y con la ausencia de una estructura formal para medir y evaluar sistemáticamente los tiempos de respuesta. Esta situación dificulta identificar oportunamente los rezagos y adoptar medidas correctivas durante la ejecución de los controles.

¿Cómo se espera que funcione según la normativa?

- 2.7.** La oportunidad se determina según la proporción de actuaciones de control que concluyen dentro del plazo definido para cada tipo de intervención. Los controles extensivos deben ser oportunos y propiciar una corrección efectiva de incumplimientos detectados por la Dirección General de Tributación. Según el Reglamento de Procedimiento Tributario (Decreto Ejecutivo N°38277) en sus artículos 120, 124 y 127, se establece el tiempo estimado que debe tardar la conclusión de actuaciones extensivas como las liquidaciones previas, las cuales están previstas que finalicen dentro de 67 días hábiles como máximo, así como de la ventana de 10 días hábiles para la mensajería a omisos de presentar declaraciones.

¿Qué pasa si no se corrige?

- 2.8.** Las demoras prolongan el tiempo durante el cual los incumplimientos identificados permanecen sin una respuesta de control concluida y reducen el margen disponible para ejercer oportunamente las facultades de determinación y cobro. Asimismo, la acumulación de actuaciones pendientes puede afectar la capacidad para atender nuevos casos e incrementar el riesgo de que transcurran los plazos de prescripción aplicables.

Bajos resultados de los controles extensivos para corregir incumplimientos y recuperar montos tributarios

¿Qué encontramos?

- 3.1.** Los controles extensivos evaluados produjeron bajos resultados en la corrección de los presuntos incumplimientos y en los montos regularizados o recuperados en la mayoría de los riesgos analizados. En los controles orientados a corregir diferencias monetarias, los resultados alcanzaron entre 1,9% y 4,7% del monto estimado del incumplimiento; mientras que, en la mensajería dirigida a contribuyentes omisos, 25% presentó la declaración después de recibir la actuación de control. En contraste, la reclasificación de contribuyentes que incumplían los requisitos del Régimen de Tributación Simplificado alcanzó un resultado de 100%. Para la subdeclaración de renta no se evalúa la efectividad debido a que la DGT no realizó las actuaciones previstas.
- 3.2.** En lo referente al **control material**, enfocado en corregir el monto tributario declarado por los obligados, se obtuvieron los siguientes hallazgos detallados para cada riesgo, para los cuales el Ministerio de Hacienda estimó un monto potencial no recaudado de ¢87.721 millones entre 2023 y junio de 2026:
- **Contribuyentes vinculados a evasión por gastos improcedentes y comprobantes falsos¹¹:** las gestiones de la DGT consignan que se recuperó apenas un **2,3%** del total estimado dejado de percibir.
 - **Contribuyentes que declararon renta bruta en cero** (habiendo registrado facturación electrónica emitida): la recuperación alcanzó únicamente el **1,9%** del saldo estimado mediante gestiones de mensajería persuasiva y un **2,9%** producto de la remisión de liquidaciones previas como propuesta de corrección.
 - **Empleadores que realizaron retenciones de salarios pero que no la declararon o lo hicieron por un monto menor al correspondiente:** la remisión de propuestas de liquidaciones previas recuperaron apenas un **4,7%** del monto total que se estimó como no recaudado.
- 3.3.** Adicionalmente, en el marco del **control formal** que ejecuta acciones de fiscalización orientadas a verificar el acatamiento de deberes formales se determinó lo siguiente:
- **Omisos en la declaración del Impuesto sobre la Renta e Utilidades¹²:** únicamente **1 de cada 4 contribuyentes** (25%) presentaron la declaración del Impuesto sobre los ingresos y las Utilidades tras recibir los mensajes persuasivos de la DGT.
 - **Obligados tributarios trasladados al régimen ordinario por incumplir los requisitos de permanencia en el Régimen de Tributación Simplificada (RTS):** en el periodo de 2023 a marzo de 2026, se realizó la reclasificación de 793 sujetos, el **100%** de las gestiones programadas.
- 3.4.** En el caso de subdeclaración de renta, pese a estar previsto el tratamiento mediante liquidaciones previas, no se ejecutó ninguna actuación durante el período evaluado.

¹¹ Reporte de compras o gastos falsos (usando facturas de personas fallecidas o “empresas fantasma”) para pagar menos impuestos.

¹² Obligados tributarios del régimen general del Impuesto sobre las utilidades, modelos 101-102-103 que no presentaron la declaración dentro del plazo de Ley.

Bajos resultados de los controles extensivos para corregir incumplimientos y recuperar montos tributarios

Figura 7.

Efectividad de las acciones de control realizadas por la DGT sobre riesgos de incumplimiento tributarios, 2023- marzo 2026¹³.

Subdeclaración de renta*	Declaración de renta 0 con comprobantes emitidos	Evasión por gastos improcedentes	Declaración de renta 0 con comprobantes emitidos	Retenciones del impuesto no declaradas	Omisos de declaración	Inscripción incorrecta en Régimen simplificado
Sin acciones	1,9%	2,3%	2,9%	4,7%	25,3%	100%
Acción: Liquidaciones previas	Acción: Mensajería	Acción: Liquidaciones previas	Acción: Liquidaciones previas	Acción: Liquidaciones previas	Acción: Mensajería	Acción: Reclasificaciones de oficio

* Nota: Para este indicador no se presentaron acciones de control por parte de la DGT durante el período comprendido entre 2023 y marzo de 2026.

Fuente: Elaboración CGR con información suministrada por la DGT.

3.5. Además, se determinó que durante el período analizado de 2023-2026 la DGT no valoró el estado de los riesgos de incumplimiento tributario en todos los años, tal y como se observa en la siguiente figura.

Figura 8.

Cantidad de casos identificados con riesgos de incumplimiento tributario 2023- junio 2026.

Riesgo	Definición	2023	2024	2025	2026	Suma Total
Inscripción incorrecta en Régimen simplificado	Pertenecer a un régimen con beneficios sin cumplir requisitos.	168	778	1.353	608	2.907
Omisos de declaración	No presentar la declaración del impuesto a las utilidades.	129.675	182.833	113.638	125.123	551.269
Evasión por gastos improcedentes	Aumentar los gastos del negocio usando facturas falsas o de personas fallecidas.	5.284	N/D	N/D	N/D	5.284
Subdeclaración de renta	Reportar ganancias menores en comparación con la actividad económica.	70.098	70.291	N/D	74.463	214.852
Declaración de renta 0 con comprobantes	Declarar cero ingresos teniendo facturas electrónicas cobradas.	N/D	N/D	N/D	2.166	2.166
Retenciones del impuesto no declaradas	Impuestos por salarios no pagados al Ministerio de Hacienda, contrastados con datos de la CCSS.	1.428	1.226	1.139	1.305	5.098
Suma Total		206.653	255.128	116.130	203.665	781.576

Nota: La etiqueta N/D (No disponible) corresponde a períodos en los cuales la Administración no valoró el riesgo respectivo.

Fuente: Elaboración CGR con información suministrada por la DGT.

¹³ Los controles extensivos materiales se evalúan en función de la capacidad de dichas acciones de recuperar la totalidad de los montos estimados sujetos a riesgo de incumplimiento que fueron identificados y remesados para su debido control. Si se toma en consideración sólo los montos a recuperar vinculados a contribuyentes de mayor riesgo, los resultados no se modifican sustancialmente para ningún caso, a saber: evasión por gastos improcedentes (3,1%), declaración de renta en cero a través de liquidaciones previas (3,7%) y mensajería (2,4%); y retenciones del impuesto no declaradas (5,3%).

Bajos resultados de los controles extensivos para corregir incumplimientos y recuperar montos tributarios

¿Por qué se presenta este resultado?

- 3.6.** Los bajos resultados se relacionan con debilidades en la evaluación y retroalimentación de los tratamientos de control extensivo. Los mecanismos utilizados se han concentrado en medir volúmenes de casos o gestiones realizadas, sin evaluar sistemáticamente en qué medida los tratamientos aplicados reducen el riesgo identificado o mejoran el cumplimiento tributario. Asimismo, durante el período analizado no se valoró en todos los años la evolución de los riesgos de incumplimiento, lo que limita la información disponible para determinar si los tratamientos están produciendo los resultados esperados y realizar ajustes a partir de esa evaluación.

¿Cómo se espera que funcione según la normativa?

- 3.7.** La efectividad de los controles extensivos se determina según su capacidad para regularizar la conducta del contribuyente o generar el resultado monetario previsto frente al incumplimiento identificado. La Dirección General de Tributación encargada de administrar y fiscalizar el impuesto sobre los ingresos y utilidades es responsable del control eficaz del cumplimiento de las obligaciones del impuesto¹⁴. Los controles extensivos deben asegurar el efectivo cumplimiento tributario de los deberes formales y materiales por medio del uso de datos y elementos de prueba en poder de la Administración¹⁵.
- 3.8.** Asimismo, la gestión y coordinación operativa entre la DIT y las áreas encargadas de llevar a cabo el Control Extensivo¹⁶, debe llevarse a cabo impulsando el desarrollo de capacidades conforme a la naturaleza de los controles extensivos y el desarrollo tecnológico e implementando un mecanismo continuo de evaluación y retroalimentación para medir y potenciar la efectividad del control extensivo¹⁷.

¿Qué pasa si no se corrige?

- 3.9.** Los bajos resultados de los tratamientos implican que una proporción relevante de los incumplimientos sobre los que se aplicaron acciones de control permanece sin corregirse después de la intervención. En los controles materiales evaluados, entre 95,3% y 98,1% del monto estimado del incumplimiento no se recuperó; asimismo, después de la mensajería a omisos, 75% de los contribuyentes no había presentado la declaración como resultado de esa actuación.
- 3.10.** Esta situación reduce la capacidad del control extensivo para cerrar las brechas de cumplimiento que pretende atender. En este contexto, para 2026 se identificaron 203.665 casos asociados a los seis riesgos analizados, con un monto estimado de incumplimiento de ₡794.496 millones. Estas cifras dimensionan la exposición asociada a los riesgos objeto de control, pero no representan un monto cuya falta de recaudación pueda atribuirse directamente a la efectividad de las actuaciones evaluadas.

¹⁴Decreto Ejecutivo N° 45175, artículo 3.

¹⁵Decreto Ejecutivo N°38277, artículo. 117.

¹⁶Específicamente, la Dirección de Deberes Formales y Trámites Especiales, así como la Dirección de Control Tributario Material.

¹⁷Según se establece en la "Metodología de Gestión de riesgos de cumplimiento tributario 2021" y "Metodología para evaluar la efectividad de los tratamientos de junio 2024.

Responsables

- A Miguel Ángel Solís Sánchez, Director General de Tributación del Ministerio de Hacienda o a quien en su lugar ocupe el cargo.

Disposiciones	Plazo
D1. Elaborar, oficializar e implementar un plan de acción que identifique y proponga acciones que corrijan las situaciones que limitan la efectividad de las actuaciones de control extensivo señaladas en los párrafos 1.1 a 1.4, 2.1 a 2.5 y 3.1 a 3.4. Dicho plan deberá consignar al menos las tareas, responsables, plazos y actividades de seguimiento para monitorear el avance efectivo del plan y fortalecer el desempeño de las acciones de control extensivo.	Para dar por acreditada esta disposición, se deberá remitir al Área de Seguimiento para la Mejora Pública de la Contraloría General, lo siguiente: - A más tardar, el 1 de febrero de 2027, una certificación en donde conste la elaboración y oficialización del plan de acción. - A más tardar el 3 de mayo de 2027 un informe del estado de avance de las actuaciones programadas en el plan. - A más tardar el 3 de setiembre de 2027, un segundo informe del estado de avance de las actuaciones programadas en el plan.
D2. Definir, oficializar e implementar indicadores de efectividad y oportunidad para evaluar las actuaciones de control extensivo de conformidad con estándares de desempeño, a fin de que permita identificar brechas en la aplicación de los controles, recomendar mejoras en las prácticas actuales y mejorar con ello su eficacia en cuanto a la disminución de las brechas de cumplimiento tributario. Esto, de conformidad con lo establecido en la “Metodología de Gestión de Riesgos de Cumplimiento Tributario de la Dirección General de Tributación” de 2021 en lo relacionado al inciso E. Evaluación, así como en lo indicado en la “Metodología para evaluar la efectividad de los tratamientos” de junio 2024 en relación con las metodologías para la evaluación de la Gestión de Riesgos.	Para dar por acreditada esta disposición, se deberá remitir al Área de Seguimiento para la Mejora Pública de la Contraloría General, lo siguiente: - A más tardar, el 1 de julio de 2027, documentación que acredite la definición y oficialización de los indicadores de efectividad y oportunidad, incluyendo los estándares de desempeño establecidos para los diferentes tipos de actuaciones de control extensivo. - A más tardar, el 1 de marzo de 2028, un informe con los resultados de la implementación de los indicadores de efectividad y oportunidad que permita valorar el cumplimiento de las actividades asignadas, su ejecución

dentro de los estándares de tiempo definidos, la evaluación de los resultados alcanzados y la capacidad de los controles extensivos para recuperar recursos dejados de percibir y disminuir las brechas de cumplimiento tributario.

Para dar por acreditada esta disposición, se deberá remitir al Área de Seguimiento para la Mejora Pública de la Contraloría General, lo siguiente:

- a. A más tardar el 28 de mayo de 2027, remitir una certificación en la que conste la elaboración y oficialización del plan de evaluación de necesidades y capacidades.
- b. A más tardar el 30 de noviembre de 2027, remitir un informe con los resultados de la evaluación de necesidades y capacidades del personal.

Para dar por acreditada esta disposición, se deberá remitir al Área de Seguimiento para la Mejora Pública de la Contraloría General, lo siguiente:

- a. A más tardar el 30 de junio de 2027, remitir una certificación en la que conste la elaboración y oficialización del mecanismo de seguimiento, incluida la generación de métricas sobre los tiempos de respuesta de las diferentes etapas del proceso.
- b. A más tardar el 30 de junio de 2028, remitir una certificación o informe en el que conste la implementación del mecanismo de seguimiento y la generación continua de métricas en los procesos de los controles extensivos.

D3. Elaborar, oficializar e implementar un plan de evaluación de las necesidades y capacidades del personal de la Dirección General de Tributación vinculado con la ejecución de controles extensivos, con el propósito de identificar las brechas existentes y determinar las competencias y conocimientos que requieren ser fortalecidos. Esto, de conformidad con lo estipulado en el Decreto Ejecutivo N° 25271 “Reglamento autónomo de servicios del Ministerio de Hacienda” en su artículo 44 inciso a) sobre la capacitación y desarrollo tecnológico requerido para el desempeño de los funcionarios. Además, en concordancia con los procedimientos y criterios de actuación definidos en la “Metodología de Gestión de Riesgos de Cumplimiento Tributario de la Dirección General de Tributación” de 2021.

D4. Elaborar, oficializar y ejecutar un mecanismo de seguimiento que permita generar de manera continua las métricas necesarias para evaluar los tiempos de respuesta relacionados al ciclo del proceso de ejecución de controles extensivos (identificación, valoración, priorización, tratamiento y evaluación). Lo anterior, con el propósito de contar con información que facilite su evaluación al identificar en qué fases existen las mayores demoras y constituya un insumo para la aplicación de acciones correctivas que deriven en mayor eficiencia y cobertura de las acciones de control. Esto, de conformidad con la mejora continua de los procesos conforme lo establecido en los artículos 7, 9 inciso i), 10 incisos f), g) del Decreto Ejecutivo N°45175 “Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Tributación”, artículos 12 y 17 de la Ley General de Control Interno (Ley N° 8292) y las Normas Generales de Control Interno (N-2-2009-CO-DFOE), así como la “Metodología de Gestión de Riesgos de Cumplimiento Tributario de la Dirección General de Tributación” de 2021 en lo relacionado al inciso E. Evaluación. Además, de lo establecido en el Decreto

Ejecutivo N°38277 “Reglamento de Procedimiento Tributario”.

D5. Elaborar, oficializar e implementar un plan de desarrollo de capacidades para el personal de la Dirección General de Tributación vinculado con la ejecución de controles extensivos a partir de los resultados del plan de evaluación de las necesidades y capacidades dispuesto en la disposición D3, con el fin de atender las brechas identificadas.

Para dar por acreditada esta disposición, se deberá remitir al Área de Seguimiento para la Mejora Pública de la Contraloría General, lo siguiente:

- c. A más tardar, el 28 de abril de 2028, una certificación en donde conste la elaboración y oficialización del plan de desarrollo.
- d. A más tardar el 7 de agosto de 2028 un informe del estado de avance de la implementación del plan de desarrollo.

Fundamentación

La CGR realizó una auditoría operativa en el Ministerio de Hacienda enfocada en el control tributario extensivo. Este tipo de auditoría tiene el propósito de evaluar la eficacia del control tributario extensivo formal y material en el Impuesto sobre los Ingresos y las Utilidades, a fin de determinar si los controles se realizan de manera oportuna y logran los resultados previstos. Esta auditoría se efectuó con fundamento en las competencias conferidas a la CGR en los artículos 183 y 184 de la Constitución Política, y los numerales 17, 21 y 37 de su Ley Orgánica n.º 7428, en cumplimiento del Plan Anual Operativo de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa.

Validación de términos

Los términos de auditoría fueron comunicados al Ministerio de Hacienda mediante el oficio DFOE-FIP-0283(09848) del 30 de julio de 2026. Se formalizaron los siguientes términos que consideran las observaciones efectuadas por la(s) Administración(es):

- **Objetivo:** Evaluar la eficacia del control tributario extensivo formal y material en el Impuesto sobre los Ingresos y las Utilidades, a fin de determinar si los controles se realizan de manera oportuna y logran los resultados previstos.
- **Alcance:** El período de análisis abarca del 1 de enero de 2023 al 30 de junio de 2026.

Fuentes de criterios: Los criterios de auditoría se fundamentan principalmente en las siguientes fuentes:

Normativa	Artículos relevantes
Constitución Política de la República de Costa Rica	18
Ley General de la Administración Pública, N°6227	4, 225, 269
Ley General de Control Interno, N°8292	12
Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley N°. 7092.	1,2,3,5,7,74
Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N°. 4755.	99,103,105,144, 150.
Reglamento de Procedimiento Tributario, Decreto Ejecutivo N°. 38277-H.	75,42,117-119, 120-124, y 127
Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección General de Tributación, Decreto Ejecutivo N°. 45175-H.	Capítulos II, IV, VII, VIII.
Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto Ejecutivo N°. 43198-H.	Capítulo VIII, Título VI.
Normas de control interno para el sector público (N-2-2009-CO-DFOE).	1.1, 1.8, 1.9, 2.1, 3.1, 4.1, 4.5, 5.1, 6.1
Decreto Ejecutivo N°25271-H Reglamento autónomo de servicios del Ministerio de Hacienda.	Artículo 44, inciso a.

Metodología

La auditoría se realizó conforme a las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, el Manual General de Fiscalización Integral de la CGR, el Procedimiento de Auditoría vigente, establecido por la DFOE, que está basado en la ISSAI 100: Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público y los principios de la ISSAI 300: Principios de la Auditoría de Desempeño de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI por sus siglas en inglés).

Para el desarrollo de esta auditoría se utilizó la información suministrada en las entrevistas a funcionarios(as) del Ministerio de Hacienda, así como las respuestas a las consultas planteadas por escrito ante la Dirección General de Tributación, se realizó además el cálculo de indicadores y reuniones de visitas de campo para ampliar información.

Para la elaboración de los indicadores se recopiló la información proporcionada por la Dirección de Inteligencia Tributaria relacionada con la valoración de riesgos y brechas de cumplimiento tributario. Por su parte, los resultados de las acciones de control extensivo fueron suministradas por la Dirección de Control Material y la Dirección de Deberes Formales y Trámites Especiales.

Estos indicadores abarcan la totalidad de las acciones de control ejecutadas por la Dirección General de Tributación respecto a los riesgos de cumplimiento fiscal seleccionados. Su elección respondió a la evaluación de diversos atributos, tales como la cantidad de obligados tributarios examinados en cada criterio y el impacto en la recaudación, considerando tanto el promedio anual por contribuyente como el efecto acumulado en cada caso.

En cuanto a los criterios de valoración, la cobertura se determinó a partir de la proporción de casos atendidos según su nivel de riesgo, la efectividad se evaluó con base en el monto estimado a recuperar por el incumplimiento así como el cambio en la conducta de los obligados tributarios para corregir su incumplimiento y la oportunidad se midió según el porcentaje de procesos concluidos dentro de los plazos establecidos.

Cumplimiento de disposiciones

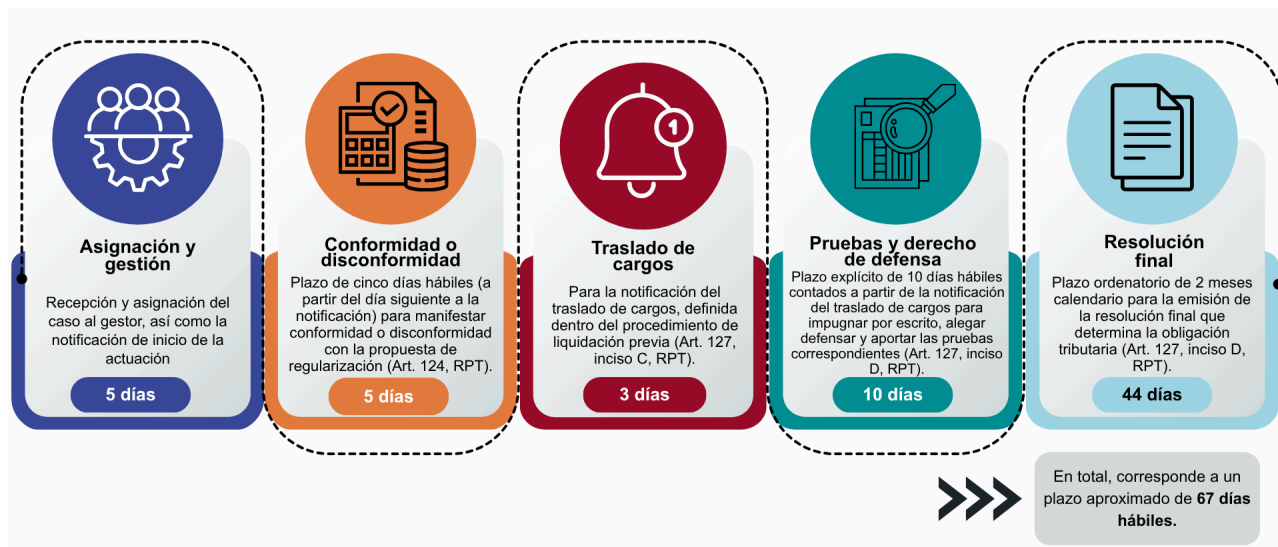
De conformidad con los artículos 183 y 184 de la Constitución Política, los artículos 12 y 21 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República n.º 7428, y el artículo 12 inciso c) de la Ley General de Control Interno n.º 8292, las disposiciones contenidas en este informe son de acatamiento obligatorio y deberán cumplirse dentro del plazo establecido, siendo su incumplimiento injustificado causal de responsabilidad. Para su observancia, se deberán aplicar los Lineamientos Generales para el Cumplimiento de las Disposiciones y Recomendaciones de la CGR, Resolución R-DC-144-2015. La CGR se reserva el derecho de verificar la implementación efectiva de estas disposiciones y de valorar las responsabilidades correspondientes en caso de incumplimiento.

Equipo auditor

Esta auditoría fue realizada por un equipo multidisciplinario del Área de Fiscalización para el Desarrollo de las Finanzas Públicas de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa, dirigida por Julissa Sáenz Leiva.

Anexo 1

Fases de desarrollo del proceso de liquidación previa y sus plazos de atención establecidos en días hábiles.



Fuente: Elaboración CGR con base en los artículos 124 y 127, incisos C, D y E, del Decreto Ejecutivo N.° 38277-H, Reglamento de Procedimiento Tributario.