

UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS AMÉRICAS
VICERRECTORIA ACADÉMICA

CARRERA DE COMERCIO INTERNACIONAL

**IMPLICACIONES COMERCIALES PARA LAS
EMPRESAS EXPORTADORAS DEL SECTOR ALIMENTICIO
DE COSTA RICA TRAS LA ENTRADA EN VIGENCIA DE LA
FACTURA ELECTRÓNICA EN EL PERIODO 2019-2020**

**MODALIDAD DE TESINA PARA OPTAR POR EL GRADO DE BACHILLERATO EN
COMERCIO INTERNACIONAL**

Autora:

IVANNIA ARTAVIA PORRAS

Tutora:

GINA VALERIO CALVO

SEDE ARANJUEZ

JULIO, 2021

Tabla de contenido

RESUMEN EJECUTIVO.....	8
CAPÍTULO I: PROBLEMA.....	10
Planteamiento del Problema de Investigación	10
Objetivos	11
Objetivo general	11
Objetivos específicos.....	11
Justificación de la Investigación	11
Antecedentes	14
Internacionales.....	14
Nacionales	15
Proyecciones de la Investigación	17
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	19
Industria alimenticia.....	19
Panorama general	19
Contexto centroamericano.....	28
Contexto costarricense.....	33
Factura electrónica	42
Factura electrónica de exportación	44
Factura electrónica de compra.....	44
Facturación y Documentos Electrónicos Asociados	44
Condiciones para emitir una factura electrónica	47
Formato XML de la factura electrónica	48
Formato PDF de la factura electrónica.....	50
Comprobantes electrónicos	52

Tiquete electrónico	53
Nota de débito y nota de crédito	53
Funcionamiento de software para facturación electrónica	53
Costos de implementación del software	54
Limitaciones técnicas en la implementación de la factura electrónica	55
Rechazo de comprobantes	55
Servicios de facturación electrónica	56
Capacitaciones	57
Aduana	57
Obligaciones tributarias de un contribuyente	59
Codificación de productos	62
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO	64
Enfoque de la Investigación	64
Diseño de la Investigación	64
Fuentes de Información	65
Fuentes primarias	66
Fuentes secundarias	66
Muestra	66
Categorías de análisis	68
Instrumentos Utilizados en la Investigación	70
Cuestionario	70
Entrevista	71
Proceso para la recolección y análisis de datos	71
CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS	73
Categoría de análisis 1: Surgimiento de la Factura Electrónica	74
Subcategoría 1: Servicio de facturación	75

Subcategoría 2: Clasificaciones internacionales.....	77
Subcategoría 3: Obligaciones tributarias.....	80
Subcategoría 4: Leyes y reglamentos	82
Subcategoría 5: Beneficios	84
Subcategoría 6: Capacitaciones	87
Subcategoría 7: Factura de exportación.....	89
Subcategoría 8: Aduana.....	91
Categoría de análisis 2: Limitantes de la Factura Electrónica	94
Subcategoría 1: Sistemas de Software-Programas	95
Subcategoría 2: Costos de implementación.....	97
Subcategoría 3: Limitantes técnicas	100
Subcategoría 4: Tiempo.....	102
Subcategoría 5: Rechazo de comprobantes	105
Subcategoría 6: Reducción en exportaciones	109
Subcategoría 7: Prórrogas-demora en emisión de documentos.....	111
Interpretación de los Datos	112
CAPÍTULO V.....	116
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	116
Conclusiones de la Investigación	116
Recomendaciones de la Investigación	121
CAPÍTULO VI: PROPUESTA	125
Introducción	125
Objetivos de la propuesta	126
Objetivo general	126
Objetivos específicos.....	126
Explicación de la propuesta.....	126

Definición del CABYS.....	127
Influencia del CABYS en la factura electrónica	130
Herramientas para el proceso de facturación	133
Herramientas y su principal función.....	133
Referencias bibliográficas	137
Apéndice.....	141

Tablas

Tabla 1: Principales participantes de la industria alimenticia mundial en los años 2019-2020.....	27
Tabla 2: Exportaciones en millones de USD para el subsector alimentario en Costa Rica	37
Tabla 3: Capítulos del Sistema Armonizado para la aplicación de la nota técnica 50....	42
Tabla 4: Requisitos	46
Tabla 5: Obligaciones tributarias.....	60
Tabla 6: Fuentes de información.....	67
Tabla 7: Matriz de codificación	69
Tabla 8: Categorías de análisis.....	73

Gráficos

Gráfico 1: Exportación al mercado extrarregional segundo trimestre de cada año en millones de USD (principales productos). Incluye los países de El Salvador, Panamá, Costa Rica, Guatemala, Honduras, Nicaragua	29
Gráfico 2: Exportación al mercado intrarregional segundo trimestre de cada año en millones de USD (principales productos). Incluye los países de El Salvador, Panamá, Costa Rica, Guatemala, Honduras, Nicaragua	30
Gráfico 3: Exportación intrarregional por país (segundo trimestre del 2020, en porcentaje de participación)	31
Gráfico 4: Importaciones intrarregionales por país (primer trimestre del 2019, en porcentaje de participación).	31
Gráfico 5: Principales socios comerciales de la región centroamericana en términos de importaciones extrarregionales	33
Gráfico 6: Variación del IPC, período 2019 y setiembre 2020	36

Gráfico 7: Balanza comercial de la industria alimentaria. Información presentada en millones de dólares	36
Gráfico 8: Exportaciones del sector alimentario según región de destino al 2020	38
Gráfico 9: Variación de exportaciones del 2018, 2019 y 2020	39

Ilustraciones

Ilustración 1: Tendencias globales de la industria alimenticia	24
Ilustración 2: Formato XML	49
Ilustración 3: Formato XML	50
Ilustración 4: Formato PDF	51
Ilustración 5: Obligaciones de Contribuyentes	51
Ilustración 6: Tipos de comprobantes electrónicos	52
Ilustración 7: Necesidades del Código CABYS.....	128
Ilustración 8: Beneficios de los códigos CABYS	129
Ilustración 9: Línea de tiempo de la implementación del CABYS	129
Ilustración 10: Código CABYS en la factura	130
Ilustración 11: Posibles sanciones.	132
Ilustración 12: Posibles sanciones.....	132
Ilustración 13: Consulta del código CABYS.....	135
Ilustración 14: Detalle de su uso.	136

RESUMEN EJECUTIVO

Para llevar a cabo la presente investigación, acerca de implicaciones comerciales para las empresas exportadoras del sector alimenticio de Costa Rica tras la entrada en vigencia de la factura electrónica en el periodo 2019-2020, se plantea la siguiente pregunta: ¿Cuáles han sido las implicaciones comerciales para las empresas exportadoras del sector alimenticio de Costa Rica tras la entrada en vigencia de la factura electrónica en el periodo 2019-2020?

Para responder la interrogante nace el objetivo general, el cual sería analizar las implicaciones comerciales para las empresas exportadoras del sector alimenticio de Costa Rica tras la entrada en vigencia de la factura electrónica en el periodo 2019-2020.

De lo anterior se derivan tres objetivos específicos: 1. Identificar el surgimiento y objetivos de la factura electrónica con respecto a las empresas exportadoras del sector alimenticio; 2. Determinar las limitantes que han experimentado las compañías del sector alimenticio con la inclusión de la facturación electrónica; 3. Proponer un modelo de mejora para aprovechamiento del proceso de facturación electrónica por parte de las empresas exportadores que han tenido dificultades en la implementación de esta ley.

En esta investigación se utiliza el método cualitativo, el cual, por medio de los instrumentos utilizados como las entrevistas con cuestionario, busca identificar las implicaciones comerciales tras la entrada en vigencia de la factura electrónica en las empresas exportadoras del sector alimenticio. El diseño es de investigación fenomenológica, debido a que en esta investigación se realizaron encuestas y entrevistas a expertos en el tema de factura electrónica, y asociados a empresas exportadoras del sector alimenticio.

Como muestra, se seleccionó a personas de empresas privadas que tuvieran contacto directo con la facturación electrónica, por ejemplo empresas como: PwC Costa Rica, Despacho Jiménez y Guzmán, y algunas exportadoras, como TicoFrut, S.A., Standard Fruit Company Costa Rica, Grupo Acón, Varcli Pinares S.A., así como personas de instituciones públicas, como el Ministerio de Hacienda, y todas las instituciones mencionadas velan por el cumplimiento de la facturación electrónica en sus empresas, y además la incentivan con sus actividades comerciales.

Para el trabajo se dieron dos categorías de análisis. La primera es acerca del surgimiento de la factura electrónica; de ella se derivaron las siguientes subcategorías: servicio de facturación, clasificaciones internacionales, obligaciones tributarias, leyes y reglamentos, beneficios, capacitaciones, factura de exportación y aduana. La segunda categoría de análisis es la de las limitantes de lo que esta implementación llevó, y se derivaron las siguientes subcategorías: sistemas de software-programas, costos de implementación, limitantes técnicas, tiempos, rechazo de comprobantes, reducción en exportaciones y prórrogas - demora en emisión de documentos.

CAPÍTULO I: PROBLEMA

Planteamiento del Problema de Investigación

A lo largo de los años, se han venido diseñando distintos tipos de modelos de empresas, tales como: las pequeñas, medianas y grandes, las cuales han utilizado el método tradicional de facturación física, donde quizás para aquellas compañías que usualmente hacían su contabilidad, era un poco tedioso guardar todo el respaldo de las mismas para luego ser digitalizadas. Sin embargo, con el empuje de la globalización, el Gobierno costarricense ve la necesidad de incorporarse en un nuevo modelo electrónico de facturación.

Se entiende por su propio nombre el significado de la factura electrónica, según Berreix y Zambrano (2019), como:

Aquella que cumple, en todas las situaciones y ante todos los actores, los mismos propósitos que una factura en papel, tanto para los emisores y receptores, como para terceros interesados; dicho de otra forma, es un documento que registra operaciones comerciales de una entidad en forma electrónica, cumpliendo los principios de autenticidad, integridad y legibilidad. (p.6)

Por lo anterior, este proyecto de decreto, venía buscando legalizarse desde hace más de una década, por lo que grandes y medianas compañías, principalmente las transnacionales, habían adelantado este proceso e implementaron este sistema en el funcionamiento de las mismas. No obstante, no todos han tenido la dicha y agilidad de amoldarse. A mediados del año 2019, la Administración Tributaria de Costa Rica, en este caso el Ministerio de Hacienda, hizo referencia por medio del periódico La Gaceta, que todas las personas contribuyentes del régimen general tienen la obligación de emitir factura electrónica a todos los clientes, que lo deseen y lo requieran.

En esta investigación se llevará a cabo un análisis sobre las principales implicaciones comerciales que han tenido las empresas exportadoras segmentadas en el sector alimenticio, por la entrada en vigencia de la facturación digital. Muchas personas físicas y compañías se han visto afectadas por la nueva metodología obligatoria que han tenido que implementar en ellas; sin embargo, se considera que este método de registro electrónico ha causado que el control en las sociedades, en sus cuentas, se vuelva más organizado.

Desde el inicio del presente trabajo, se desea investigar todo lo referente a las principales implicaciones que ha sufrido el sector alimenticio tras el nuevo método de facturación, ya sean los obstáculos e impedimentos que ha tenido desde que este modelo de ley se convirtiera en obligatorio, así como los beneficios de esta. Es por esto, que se investigaron los puntos más relevantes que pudieran surgir. Dado a lo anterior, la investigación arroja la siguiente pregunta:

¿Cuáles han sido las implicaciones comerciales para las empresas exportadoras del sector alimenticio de Costa Rica tras la entrada en vigencia de la factura electrónica en el periodo 2019-2020?

Objetivos

Objetivo general

Analizar las implicaciones comerciales para las empresas exportadoras del sector alimenticio de Costa Rica tras la entrada en vigencia de la factura electrónica en el periodo 2019-2020.

Objetivos específicos

Identificar el surgimiento y objetivos de la factura electrónica con respecto a las empresas exportadoras del sector alimenticio.

Determinar las limitantes que han experimentado las compañías del sector alimenticio con la inclusión de la facturación electrónica.

Proponer un modelo de mejora para aprovechamiento del proceso de facturación electrónica por parte de las empresas exportadores que han tenido dificultades en la implementación de esta ley.

Justificación de la Investigación

La factura electrónica, es definida por la Administración Tributaria costarricense como un comprobante electrónico que respalda la venta de bienes y la prestación de servicios generados, con la finalidad de ser transmitidos al ente gubernamental para su debido control y fiscalización, Es por ello que esta investigación da un enfoque hacia el estudio de las implicaciones que han tenido las empresas en el sector alimenticio tras la entrada en vigencia del comprobante digital, además de analizar sus ventajas y desventajas.

Cabe destacar que la misma ha contado con una trascendencia a nivel local (Costa Rica), que permitió la ubicación de los principales fallos que han cometido las empresas exportadoras, buscando así, la simplificación de los procesos para aquellas que se encuentren relacionadas con la industria alimenticia, así como conocer el origen, historia, antecedentes, entre otros, dado que la población costarricense no cuenta con esta información a la mano.

Del mismo modo, como bien se sabe, esto generará conocer el comportamiento de las entidades dedicadas a esta modalidad, sus variables y coincidencias, ayudando a crear un modelo o plan alternativo para customizar sus recursos, ya sea convirtiendo la información en pública y amigable; es por esto por lo que es bueno transmitir la importancia de lo que ocasiona llevar un buen control y orden en las compras y ventas con los clientes y proveedores.

Como bien se sabe, algunas empresas han buscado la constante actualización y adiestramiento de la información más relevante para adaptar nuevas tecnologías, o bien, nuevas prácticas de la data y comunicación, a como hay casos de entidades que no han tomado con seriedad esta regla fiscal, y es por ello por lo que esta investigación pretende dar una guía a las empresas exportadoras que se encuentran familiarizadas con la industria alimenticia, para concientizar acerca de la importancia y agilizar los procesos.

La información que se recolectará a lo largo del trabajo será principalmente del Ministerio de Hacienda, el cual funge como el ente gubernamental encargado de velar por el cumplimiento de las nuevas reglas fiscales; además de diferentes artículos, entrevistas a profesionales en la implementación de la facturación electrónica en empresas exportadoras catalogadas en la industria alimenticia y áreas de comercio internacional.

Berreix y Zambrano (2019) mencionan en su libro Factura Electrónica para América Latina, algunos beneficios de implementar un sistema nacional de documentos electrónicos de carácter generalizado, el cual supone ventajas importantes para los contribuyentes, como disminuciones de los costos de operación, es decir, papeleo e impresiones de facturas. Dado lo anterior, también contribuye al medio ambiente; además, siempre se ha considerado que los procesos gubernamentales usualmente requieren mucho papeleo, gestiones de cobro y tiempos.

Hoy en día son miles de empresas que se incorporan ante el sistema de facturación, por lo que la presente investigación pretende analizar detalladamente los diversos puntos de vista y comprender con mayor profundidad el tema a desarrollar, así como denotar las posibles soluciones a las implicaciones o problemas que han presentado las compañías sobre la factura electrónica. En el momento en que las empresas exportadoras han fallado con dicho lineamiento y no han sabido utilizarlo de la forma más apta, por lo anterior, se pretende concientizar del porqué es tan relevante cumplir con esta obligación tributaria, dado que, al no efectuarse, podría la empresa ir contra la ley, o bien, recibir supuestas multas al no cumplir con este lineamiento.

Por lo anterior, la factura electrónica presume asegurar eficiencia y seguridad en el intercambio de información entre las partes, tomando como referencia que se encuentra enlazada con la Administración Tributaria. Por lo anterior, es un sistema que es obligatorio para los contribuyentes de Costa Rica; por lo tanto, se pretende explorar nuevas oportunidades para facilitar esta herramienta y bien, documentar todas las implicaciones por las que ha tenido que atravesar para lograr posicionarse correctamente en el país.

Antecedentes

Internacionales

A partir de 1996, Colombia fue uno de los primeros países de América Latina que dio inicio a la nueva modalidad de reglamentar la factura electrónica, con el Decreto número 1.165. No obstante, no fue de relevancia para la población colombiana, sino hasta el año 2019 que lanzaron la reforma tributaria, en su Ley 1819, donde se concede la obligatoriedad de la emisión de la factura electrónica para las empresas, personas físicas con actividades lucrativas y no lucrativas. (EDICOM, 2018).

El mismo caso sucedió con Chile, país latinoamericano que decidió implementar la obligatoriedad de la emisión de facturas electrónicas hasta el año 2003, con sus modificaciones hasta la Ley universal número 20727, publicada en el 2014, donde dicta que, sin importar el tamaño de las empresas, o bien el servicio que ofrezcan, todas deben presentar estos documentos ante la fiscalía chilena. No fue hasta el 01 de febrero del 2018 que las compañías comenzaron a emitir los documentos digitales, poniendo en funcionamiento la ley universal, lo anterior según El Servicio de Impuestos Internos, el ente fiscalizador de Chile. (Servicio de Impuestos Internos [SII], 2020)

En Uruguay se adoptaron las novedades del llamado Comprobante Fiscal electrónico, el cual funciona de manera similar al sistema de Costa Rica, logrando así alcanzar un 100% de contribuyentes obligados a este proceso en el año 2019, según la Dirección General Impositiva (Autoridad Tributaria de Uruguay), donde es presentado por medio de un esquema XML ante el ente. (Dirección General Impositiva [DGI], 2020)

Davis, Jarrín y Laines (2017), en su artículo La facturación electrónica en las microempresas ante la Administración Tributaria, exponen las numerosas ventajas que tiene la aplicación de la factura digital. No obstante, la aplicación de ella es escasa, y no ha experimentado el crecimiento esperado, se presume que tendría una afectación importante para las pequeñas empresas, dado que por falta de información y capacitaciones no continúe el desarrollo de las empresas. (p.612)

La tecnología está cada vez más presente, por lo que el incorrecto uso de ellas implicaría asumir financieramente gastos en las empresas innecesarios; es por ello que se realiza la propuesta de capacitaciones y programas de apoyo para las microempresas, o bien, aquellas que se resisten a los cambios, sin saber las ventajas que la implementación de este documento trae consigo, ya sea el orden y manejo de información ante el Servicio de Rentas Internas (institución que vela por el cumplimiento en Ecuador). (p.618)

Según Almeida, da Silva y Pimentel (2018) en su libro llamado Factura electrónica en América Latina, comentan que tras haber realizado una investigación sobre cómo implementar el modelo de la e-factura (factura electrónica) en Brasil, después de haberse realizado la publicación oficial de su uso en el 2006, se percataron de que este instrumento podría funcionar no solo para trámites simples, sino evolucionar y utilizarla para realizar gestiones de compra y venta de mercancías y transporte de dichas mercancías hacia su destino, para disminuir todo el fraude de simulación de ventas entre partes, buscando la disminución del pago de impuestos. (p.135)

En conclusión, de este libro, los autores buscaron la manera de que, por medio de este documento fiscal, se pudiera rastrear el transporte de mercancías en los diversos modos, y fuera posible su fácil identificación de transacciones comerciales entre empresas, motivo del Gobierno para saber si se estuvieran realizando las mismas al valor de mercado, es decir como si cualquier tercero independiente estuviera dispuesto a pagar por el bien o servicio bajo las mismas circunstancias de negocio.

Nacionales

En los últimos años, el país ha contado con actualizaciones constantes sobre el tema de facturación electrónica; es por ello por lo que los diferentes sectores han estado atentos ante las publicaciones gubernamentales para su debida implementación, asunto que se ha venido anunciando desde el 2003; no obstante, la misma contó con una participación baja de contribuyentes, temerosos al cambio. No fue hasta el 2009 cuando el Gobierno emitió resoluciones que definieron un cuerpo normativo más rigurosos, y es hasta el 2018 cuando, por medio de la resolución DGT-02-09 y sus reformas, logran implementar la obligatoriedad en Costa Rica. (Sistema Costarricense de Información Jurídica [SCIJ], 2020) (EDICOM, 2017)

Lo anterior da paso a que los sectores no citados aún como obligatorios, en el 2018, inicien su proceso de registro voluntario, para evitar futuras sanciones y exhaustivos procesos de capacitaciones, implementaciones, entre otros. Según Coghi (2020) en un estudio realizado bajo la firma Deloitte ABC: Factura electrónica, menciona los sectores obligados a presentar este documento digital para el 2018, los cuales fueron: Sector salud, contable financiero, legal, ingeniería arquitectura, informática, entre otros.

Gayoso (2019) realiza una investigación llamada: Desarrollos y configuraciones para implementar los modelos de facturación electrónica y EDI orientados a Costa Rica, en donde propone implementar en las autoridades reguladores - fiscales de otros países, los modelos de facturación y EDI que maneja Costa Rica, basándose en las más recientes instalaciones a modo de ejemplo, es decir, que cada país sea capaz de aplicar y ayudar a cualquier empresa a implementar en su sistema el flujo necesario para transmitir documentos, buscando la optimización de recursos y costos.

Asimismo, esta nueva práctica estaba tomando como punto primordial la seguridad con la que se podrían manejar los datos dado que serían digitales, permitiendo así, que las compañías se desenvuelvan en ambientes más competitivos y logren desarrollar herramientas modernizadas conforme va avanzando el proceso de la digitalización. También, la investigación hace mención del impacto que tendrá el marco de la facturación en cualquier empresa.

El Ministerio de Hacienda realizó una publicación en el 2020, llamada “Hacienda pone a disposición software gratuito para elaboración de factura electrónica”, en donde coloca un programa para la confección de ese documento digital y para distintos sectores, donde facilita el uso hacia las personas físicas o jurídicas. Según la resolución DGT-R-51-2016, menciona que todos los contribuyentes que califiquen deben presentar este documento a las entidades tributarias del país; asimismo, la publicación expone los múltiples beneficios que trae consigo este documento para el orden y la digitalización, así como la publicación de sanciones por la evasión de su uso. (Hacienda, 2020)

El 20 de abril del 2017, salió publicada en el periódico La Nación digital, la noticia relativa a que la Dirección General de Tributación modificó los reglamentos correspondientes a las leyes del impuesto sobre renta y el impuesto general sobre las ventas, para efectos de permitir que la facturación electrónica pueda ser emitida en otro idioma, añadiendo la correspondiente traducción. Igualmente, la modificación a los referidos reglamentos abrió la puerta para que los contribuyentes puedan emitir facturas electrónicas en dólares. (Gaceta, 2017)

Por lo anterior, se acepta el trámite como un método para agilizar procesos, ya que la mayoría de empresarios hacen sus transacciones en dólares, en especial los exportadores, por lo que se podría entender que fue un método para ajustarse a la realidad del país, y para combatir las dudas que surgieron en su momento de la población costarricense, en especial de las empresas y abogados que tocaban dichos temas ante las autoridades.

Proyecciones de la Investigación

Como resultado del proceso investigativo, se proyecta identificar el surgimiento de la factura electrónica como uno de los principales factores que han sufrido las empresas del sector alimenticio con la entrada en vigencia de esta, y lo anterior les permitirá a los comerciantes poder determinar las fallas y los errores más comunes, para obtener un mejor aprovechamiento de este nuevo instrumento ante el sistema creado por el Gobierno de Costa Rica.

Asimismo, se espera determinar las limitantes que han tenido las compañías dentro del sector alimenticio con la entrada en vigencia de la facturación electrónica, desde el punto de vista de los negociantes, así como denotar las posibles soluciones a las implicaciones y concientizar del porqué es tan relevante cumplir con esta obligación tributaria, dado que de no cumplirse podría la empresa ir contra la ley, o bien recibir multas al no seguir ese lineamiento.

Se planea idear un modelo de mejora para que las empresas exportadoras, pertenecientes al sector alimenticio, puedan tener una guía para incorporarse al sistema de facturación electrónica sin tantas complicaciones; lo anterior tomando como guía a aquellas empresas que han tenido dificultades en la implementación de esta ley, con lo que se pretende ayudar al exportador

costarricense de la industria alimenticia a mejorar en el proceso de implementación, para que se pueda integrar de una manera más rápida y eficiente.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

Industria alimenticia

Panorama general

El crecimiento a nivel mundial se volvió un tema de desafío en todos los mercados de bienes de consumo, especialmente para las marcas líderes, debido a que los gustos y preferencias de los consumidores son cada vez más variados, forzándolos a una revisión de las gestiones de producción para los productos que ofrecen al mercado. Ante un entorno tan competitivo, las vertientes de las empresas pertenecientes a la industria alimenticia se redireccionaron en desarrollar nuevos productos y transformar los hábitos, para satisfacer las necesidades y objetivos de los consumidores (CFRA, 2020, p.36)

Asimismo, la industria de productos alimenticios está compuesta por productores agrícolas y otros proveedores, procesadores, fabricantes y distribuidores. Las fluctuaciones en los precios de las materias primas pueden tener un efecto significativo en las operaciones de los fabricantes. Lo anterior se desglosa de los siguientes conceptos de manufactura, distribución y ventas:

Manufactura

Además de elaborar productos alimenticios, los fabricantes también pueden tener operaciones que incluyen producción agrícola, procesamiento de alimentos y/o distribución. Cuanto más pequeño sea el fabricante, mayor será la probabilidad de integración vertical. Un productor de queso regional, por ejemplo, puede poseer y supervisar todas las operaciones relacionadas con la producción de leche, fabricación, distribución y venta final de queso. Si bien esto sigue siendo típico de los pequeños productores de alimentos especiales, la naturaleza altamente competitiva de la industria mundial de alimentos y bebidas ha llevado a una mayor especialización entre las empresas líderes. (CFRA, 2020, p.36)

Distribución y ventas

Los fabricantes a menudo dependen de terceros para distribuir productos a los minoristas en un área geográfica extensa. Los distribuidores pueden ser mayoristas que actúan como intermediarios entre el fabricante y los minoristas. En este rol, pueden ejercer una influencia significativa sobre los precios y el posicionamiento en la tienda. Los fabricantes pueden proporcionar incentivos a los mayoristas-distribuidores para lograr los objetivos de ventas. (CFRA, 2020, p36)

Asimismo, es importante mencionar que dicha industria alimenticia cuenta con minorista, quien compra dos grandes subindustrias: grandes almacenes y comerciantes generales, los cuales se podrían describir cómo:

Grandes almacenes

Los grandes almacenes se dedican a la venta al por menor de una amplia gama de mercancías, normalmente organizadas en departamentos separados, sin predominio de una sola línea. Dicha mercancía incluye ropa, muebles, muebles para el hogar, electrodomésticos y artículos adicionales seleccionados, como pintura, ferretería, artículos de tocador, cosméticos, equipo fotográfico, joyas, juguetes y artículos deportivos. (CFRA, 2020, p.39)

El Sistema de Clasificación de la Industria de América del Norte (NAICS) clasifica los grandes almacenes en términos de estructura comercial: grandes almacenes y grandes almacenes de descuento. Grandes almacenes: comprende establecimientos que venden diversas líneas de mercancías, como ropa, joyas, muebles para el hogar y ropa de cama, y brindan servicio de pago y asistencia al cliente departamental.

Grandes almacenes de descuento.

Comprende establecimientos que venden una amplia gama de mercadería general, excluyendo alimentos frescos y perecederos, y que cuentan con áreas de caja central para clientes, generalmente en el frente de la tienda. Las cajas registradoras adicionales pueden estar ubicadas

en uno o más departamentos individuales. Kohl's es un ejemplo de grandes almacenes de descuento. (CFRA, 2020, p.41)

CFRA categoriza los grandes almacenes en términos de mercadería vendida: grandes almacenes de línea completa y grandes almacenes especializados. Grandes almacenes de línea completa: estos minoristas ofrecen una gama más amplia de productos que los grandes almacenes especializados. Además de la ropa, estas tiendas también pueden tener departamentos que venden electrodomésticos, productos electrónicos, utensilios de cocina, sábanas, toallas y artículos de regalo. Sears y J.C. Penney son ejemplos de grandes almacenes de línea completa. (CFRA, 2020, p.41)

Grandes almacenes especializados.

El enfoque en los grandes almacenes especializados es casi exclusivamente en ropa, zapatos y accesorios para hombres, mujeres y niños. Nordstrom es un ejemplo de grandes almacenes especializados. (CFRA, 2020, p.41)

Comerciantes generales

Los comerciantes generales tienen una variedad mucho más amplia de mercancías que la mayoría de los grandes almacenes, y son únicos en el sentido de que las empresas tienen el capital físico y humano para vender al por menor una gran variedad de productos desde un punto de venta fijo. El NAICS clasifica a los comerciantes generales de la siguiente manera:

Tiendas de mercadería en general.

Comprende establecimientos que se dedican principalmente a la venta al por menor de productos nuevos en tiendas de mercadería general (excepto grandes almacenes). Estos establecimientos venden al por menor una línea general de mercadería nueva, como ropa, repuestos para automóviles, productos secos, ferretería, abarrotes, artículos para el hogar y muebles para el hogar, sin que predomine una línea de mercadería. (CFRA, 2020, p.42)

Clubes de Almacenes y Supercentros.

Comprende establecimientos que se dedican principalmente a la venta al por menor de una línea general de abarrotes, que incluye una cantidad y variedad significativa de frutas frescas, verduras, productos lácteos, carnes y otros abarrotes perecederos, en combinación con una línea general de productos nuevos, como indumentaria, muebles y electrodomésticos. (CFRA, 2020, p.43)

Todas las demás tiendas de mercancía general.

Comprende establecimientos que se dedican principalmente a la venta al por menor de productos nuevos en tiendas de mercadería general (excepto grandes almacenes, clubes de almacenes, grandes superficies y supercentros). Estos establecimientos venden al por menor una línea general de mercadería nueva, como indumentaria, repuestos para automóviles, productos secos, ferretería, artículos para el hogar o muebles para el hogar, y otras líneas en cantidades limitadas, sin que ninguna de las líneas predomine. (CFRA, 2020, p.44)

Este subjetivo comportamiento se ha venido incrementando en los consumidores durante los últimos años; el preferir ser más selectivos a la hora de consumir alimentos que tienen una relación directa entre dieta y salud, es algo que ha repercutido sustancialmente en la oferta de productos de los grandes proveedores de alimentos en el globo. En los últimos años se ha observado un renovado interés por la alimentación y su papel en el bienestar de las personas. (Mendaglia, 2016)

Los consumidores son cada vez más exigentes, y se encuentran mayormente informados sobre las advertencias que señalan los expertos en salud sobre la relación que existe entre una mala alimentación con afectaciones de enfermedades como el cáncer, obesidad, la hipertensión y los trastornos cardiovasculares que hoy en día, arremeten contra la sociedad. Reflejo de esta creciente preocupación es que los consumidores ya no se limitan a darle prioridad al precio al producto que compran en los supermercados, sino que cada vez exigen una mayor calidad tanto en el proceso de fabricación del producto como en los ingredientes que contienen. (Mendaglia, 2016)

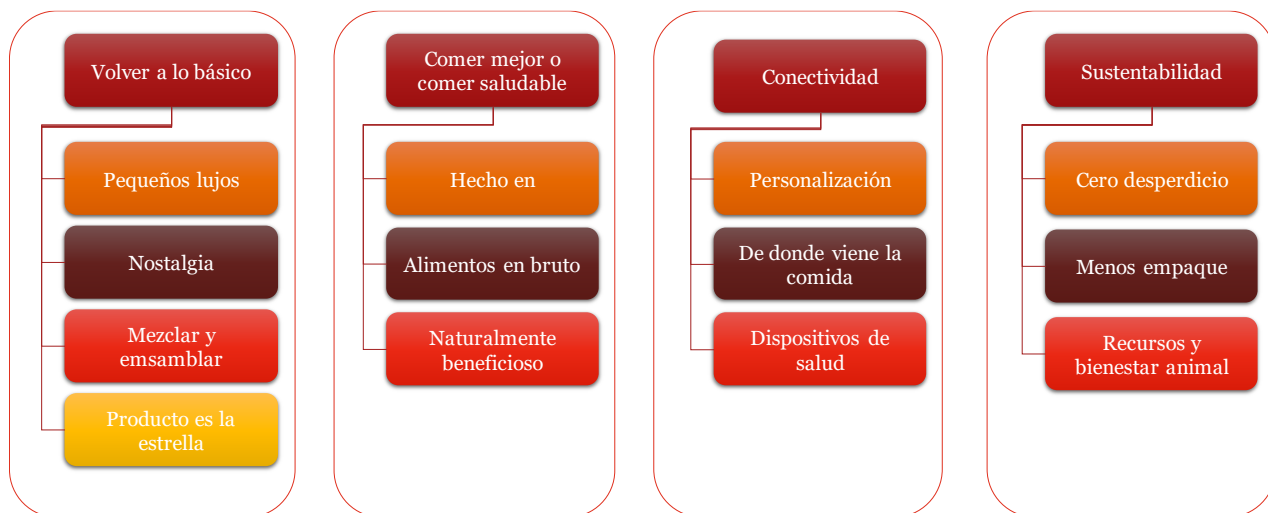
Es tal el impacto que ha repercutido esta tendencia en la industria alimentaria, que las grandes compañías procesadoras de alimentos han reacondicionado muchos de sus productos a las demandas y necesidades de los consumidores. Por lo anterior, es que cada vez más productos alimenticios son adaptados a personas intolerantes o con alergias a componentes como lactosa o el gluten, y además, han iniciado el implementar fórmulas vegetarianas o veganas, y generar productos con un menor impacto al medio ambiente y sostenibles. (Mendaglia, 2016)

En la actualidad, los procesadores de productos alimenticios se han enfocado en poblaciones más jóvenes, abarcando las generaciones Millennials y Z, esto debido a que han tenido un mayor impacto al cambio en el consumo. Según un estudio efectuado por Procomer, ¿Hacia dónde va la industria alimentaria? Tendencias e innovaciones: prospección Feria SIAL París 2016, (Mendaglia, 2016) indicó que las tendencias e innovaciones del sector alimenticio se ven fuertemente influidas por cuatro factores propios del criterio del consumidor, basados en:

- Una menor confianza en la inocuidad de los alimentos;
- Menor disposición a pagar por productos de primera calidad (premium);
- Riesgos asociados a una mala alimentación; y
- Preocupación por la sostenibilidad del planeta.

Asimismo, el estudio señala que existen 13 tendencias fundamentadas en cuatro principales ejes que definen el futuro de la industria alimentaria mundial, y las cuales se han mantenido en el tiempo. Estas se representan de la siguiente manera:

Ilustración 1: Tendencias globales de la industria alimenticia



Nota: Elaboración propia para investigación (2020), con información obtenida de Procomer, Feria SIAL París (2016).

El eje volver a lo básico se encuentra asociado a la nostalgia, pequeños lujos, mezclar y ensamblar, y se encuentra fundamentado en el sabor y el placer que pueden generar los productos. Para estas tendencias, volver a lo básico, el sabor es un elemento clave en la decisión de compra de los consumidores, y el éxito que el producto pueda conseguir en el mercado. (Mendaglia, 2016)

Según estadísticas realizadas en la Feria SIAL París del 2016, el 58% de los consumidores a nivel global, indican que toman en cuenta el sabor como criterio de selección de sus alimentos, así como un 48% de los consumidores toman en cuenta el placer que les genera (principalmente en Europa). Relacionada a la tendencia del producto estrella encontramos la simplicidad. (Mendaglia, 2016)

Lo anterior, debido a que toda gira en torno al producto a nivel de ingredientes y su transformación. Las empresas procesadoras de alimentos están optando por la simplicidad de sus productos, y esto responde a consumidores que se encuentran convencidos de que los alimentos más procesados les pueden producir riesgos en su salud, por lo que optan por productos de composición más simple. (Mendaglia, 2016)

Con la tendencia nostálgica, muchas compañías manufactureras de alimentos han incursionado en la actualización de sus productos con referencias al pasado, o bien volviendo a manufacturar productos que dejaron de ofrecerse en el mercado, e inclusive reutilizar técnicas de vieja manufactura para la elaboración de los alimentos; es importante resaltar que la continuidad de productos que dejaron de ser producidos volvieron, ya que de esta forma se incentiva a los clientes actuales y a los nuevos en seguir con las negociaciones, y posiblemente ampliarlas. (Mendaglia, 2016)

Para el segundo eje, se encuentran los estilos en alimentos brutos y naturalmente beneficiosos. Con la tendencia en ese estado, las empresas alimenticias han redireccionado la manufactura de sus productos procesados e industrializados, a optar por manufacturar producto bruto, con opciones de ingredientes poco procesados que garanticen un sabor auténtico a los ojos del consumidor. (Mendaglia, 2016)

Asimismo, la manufactura de productos con imperfecciones o deterioros, de apariencia poco procesada y de precios más cómodos, han llamado seriamente la atención de los consumidores, solo por el hecho de no ser industrializados, lo que deja vislumbrar el peso que tienen los gustos y preferencias de estos para con la gestión de alimentos de las grandes empresas del sector alimenticio. (Mendaglia, 2016)

Con respecto a la tendencia de Hecho en..., el conocer el origen o procedencia de los productos consumidos es uno de los elementos que más confianza genera en el consumidor, y permite incrementar la trazabilidad. La tendencia de consumir productos saludables, se ha manifestado en las compañías a través de la creación de productos con un balanceado equilibrio entre alimentos con menos ingredientes nocivos (pesticidas, gluten, lactosa) pero funcionales, medicinales y/o resistentes a las plagas que afectan a los alimentos. (Mendaglia, 2016)

El tercer eje relacionado con la conectividad se encuentra compuesto de las tendencias de personalización tecnológica en los productos, procedencia del producto y dispositivos de salud. Las tendencias de personalización tecnológica de los productos permiten en los consumidores elegir entre productos más personalizados acordes con sus necesidades; otras tendencias, como la del conocimiento de la procedencia del producto, son vistas por las empresas alimenticias como

una oportunidad de abarcar un nicho de mercado dado por el apoyo del consumidor a su economía local, y el garantizar un menor impacto ambiental por la reducción en el transporte. (Mendaglia, 2016)

Por último, el eje de sustentabilidad de la industria alimentaria alberga las tendencias de cero desperdicios de los productos, menos empaque y recursos y bienestar animal. Con estas tendencias, las empresas como las procesadoras, distribuidoras e incluso restaurantes, han tenido que reducir y optimizar considerablemente su generación de desechos, manteniendo el interés por la preocupación del medio ambiente. (Mendaglia, 2016)

También ha llevado a los consumidores a buscar productos con embalajes o empaques necesarios y con opciones de reciclaje. Para las empresas procesadoras o distribuidoras, estas tendencias han marcado su forma de rediseñar el empaquetado de sus productos, siendo estas eficientes y ecoamigables con el ambiente, para evitar una mayor cuantía de los efectos negativos sobre el ambiente, generados de sus actividades. (Mendaglia, 2016)

Estas tendencias han venido en aumento, debido a una mayor conciencia por parte de los consumidores, por la cantidad de contaminación y daño ambiental que generan los empaques o embalajes de los productos que son desechados una vez que el producto es adquirido. En esta misma línea, también cabe mencionar el interés de los consumidores sobre el tema del bienestar animal que, para efectos estadísticos, tomados de la feria SIAL París 2016, el 77,00% de los consumidores responden que prefieren productos que respeten la vida de los animales. (Mendaglia, 2016)

Este estilo alimenticio busca el equilibrio entre mantener el trato más humanitario posible con los animales y limitar el impacto ambiental, sin tener que sacrificar el eliminar estos productos de la dieta de los consumidores, y la de abarcar rápidamente la demanda por parte de los consumidores, debido a la proximidad, manteniendo una relación enfocada, como se mencionó anteriormente, entre la dieta y la salud. (Mendaglia, 2016)

Venta al por mayor de comestibles

De acuerdo con IBISWorld (2020), la industria de la venta al por mayor de comestibles ha mostrado un crecimiento en los últimos años. A pesar de su crecimiento, existen factores de entorno de la industria, los cuales provocan que los ingresos tiendan a fluctuar por distintas condiciones, como los costos variables del combustible, los precios de los productos alimenticios, el gasto del consumidor y el aumento del ingreso disponible per cápita.

En este apartado, es importante destacar el comportamiento en los consumidores de la industria, en la cual, a menudo intercambian opciones más caras en los supermercados o cambian a comer en establecimientos de servicio de alimentos. No obstante, los mayoristas de comestibles distribuyen en ambos mercados y, por lo tanto, se benefician de cualquier manera; además es relevante este tipo de negociaciones para los proveedores, ya que sería una manera de generar una posible amplitud en su producción y ventas.

Al continuar con IBISWorld (2020), la venta al por mayor de comestibles en la industria de los EE.UU. consiste en carne fresca y productos cárnicos, alimentos enlatados, alimentos congelados, productos lácteos, alimentos especiales, frutas y verduras frescas, productos de papel y plástico y otros. Seguidamente, se presentan los principales participantes de la industria en el mundo, de acuerdo con Factiva (2020):

Tabla 1: Principales participantes de la industria alimenticia mundial en los años 2019-2020

Top	Nombre de la compañía	País de su casa matriz	Ventas reportadas en millones de USD	Año de cierre fiscal	Número de empleados
1	Sysco Corp.	EE.UU.	60.113,92	30/6/2019	69.000
2	Foncière Euris SA	Francia	43.630,73	31/12/2018	N/A
3	Sefalana Holding Co. Ltd.	Botswana	39.245,42	30/4/2019	3.488
4	METRO AG	Alemania	31.999,03	30/9/2018	146.301
5	US Foods Holding Corp.	EE.UU.	2.4175,00	31/12/2018	25.000
6	CECONOMY AG	Alemania	23.028,63	30/9/2018	N/A

Top	Nombre de la compañía	País de su casa matriz	Ventas reportadas en millones de USD	Año de cierre fiscal	Número de empleados
7	Performance Food Group Co.	EE.UU.	19.743,50	30/6/2019	18.000
8	Empire Co. Ltd.	Canadá	18.776,70	30/4/2019	N/A
9	Core-Mark Holding Co. Inc.	EE.UU.	16.395,30	31/12/2018	8.087
10	United Natural Foods Inc.	EE.UU.	10.226,68	31/7/2018	10.000

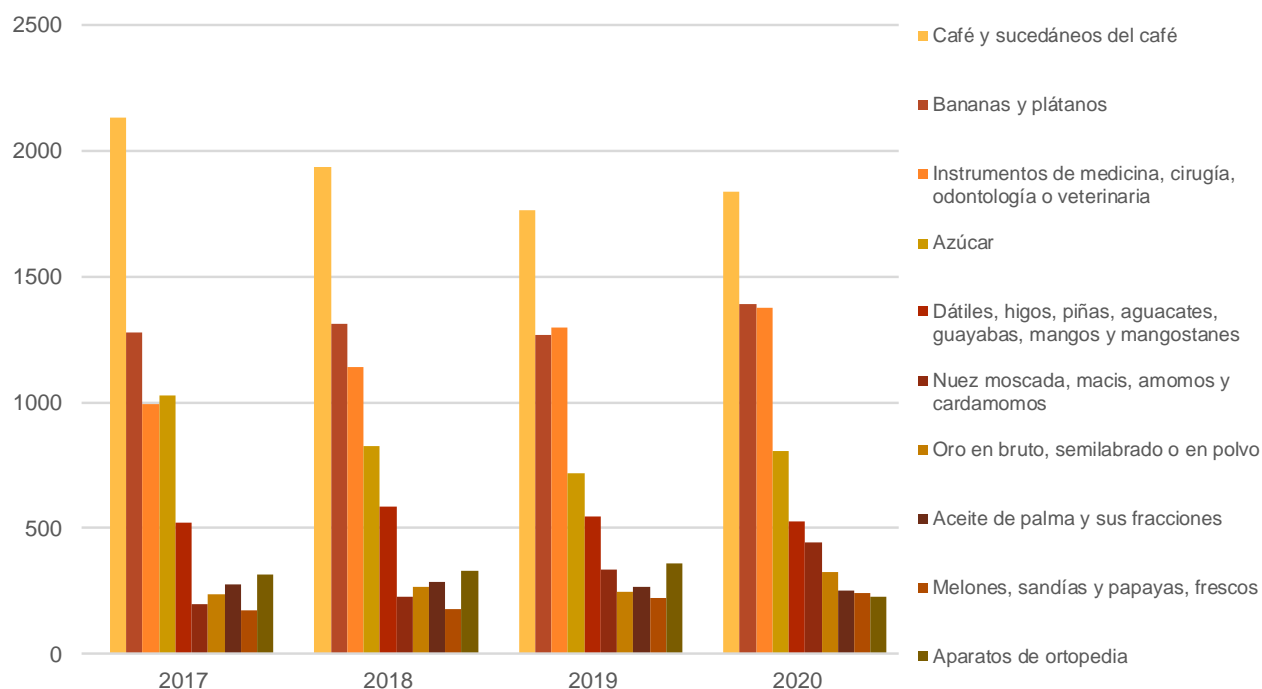
Nota: Elaboración propia para investigación, con información obtenida de Factiva (2020).

Contexto centroamericano

Según La Secretaría de Integración Económica Centroamericana (en adelante “SIECA”) en su publicación del Monitor de Comercio de Centroamérica (2020) menciona el movimiento de las exportaciones totales de Centroamérica, las cuales alcanzaron sumas de USD 15.982,64 millones en el segundo trimestre del 2020, lo que significa una reducción del -1,46% respecto al valor exportado en el mismo periodo del 2019. Las exportaciones al mercado intrarregional, que representan el 27,85% de las exportaciones de Centroamérica, registraron una caída del -8,48% mientras que el valor de las exportaciones hacia terceros mercados se redujo en 1,55% respecto al mismo periodo de 2019.

A continuación, se presenta el gráfico de las principales productos exportados por los países de Centroamérica fuera de su región:

Gráfico 1: Exportación al mercado extrarregional segundo trimestre de cada año en millones de USD (principales productos). Incluye los países de El Salvador, Panamá, Costa Rica, Guatemala, Honduras, Nicaragua

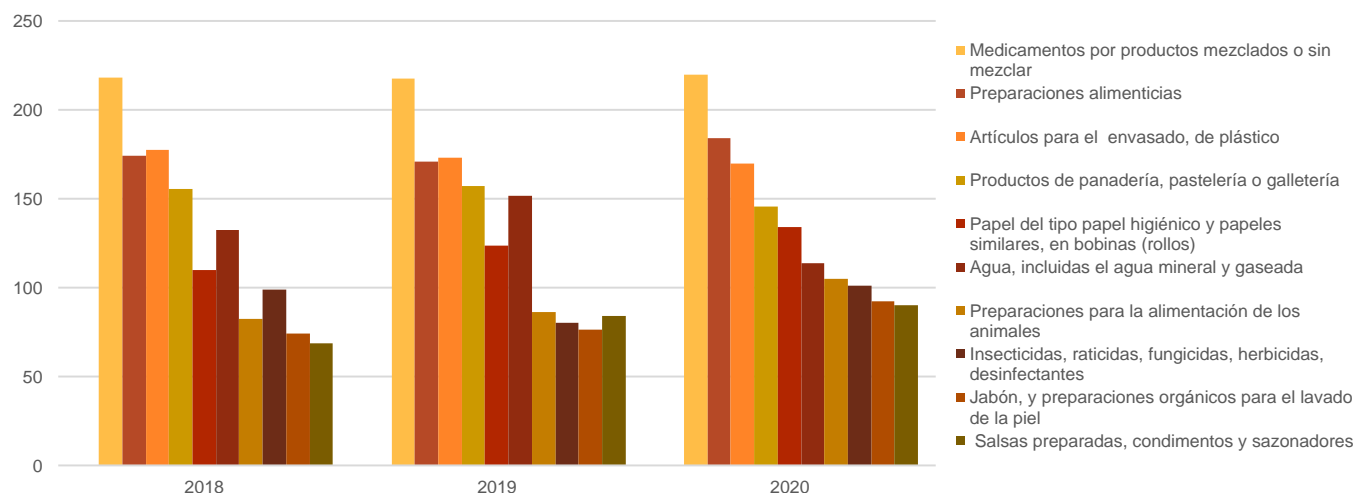


Nota: Elaboración propia para investigación con información del SIECA (“Monitor de comercio de Centroamérica”). (2020).

Las familias de mercancías que encabezaron las exportaciones extrarregionales del segundo trimestre del 2020 fueron el café y sucedáneos, con el 15,93% del total; bananos y plátanos con el 12,05%; instrumentos de medicina, cirugía, odontología o veterinaria 11,92%; azúcar 7,01%; y los dátiles, higos, piñas, aguacates, guayabas, mangos y mangostanes con 4,57%. Dentro del listado de las diez principales familias de productos exportados hacia terceros mercados, las únicas categorías que no registraron un aumento en el valor exportado interanual fueron los dátiles, higos, piñas, aguacates, guayabas, mangos y mangostanes con una contracción de -3,60%, aceite de palma y sus fracciones con -6,03% y aparatos de ortopedia con -36,32%, la mayor contracción percibida dentro del listado de productos.

A continuación, se presenta el gráfico de los principales productos exportados por los países de Centroamérica afuera de su región:

Gráfico 2: Exportación al mercado intrarregional segundo trimestre de cada año en millones de USD (principales productos). Incluye los países de El Salvador, Panamá, Costa Rica, Guatemala, Honduras, Nicaragua

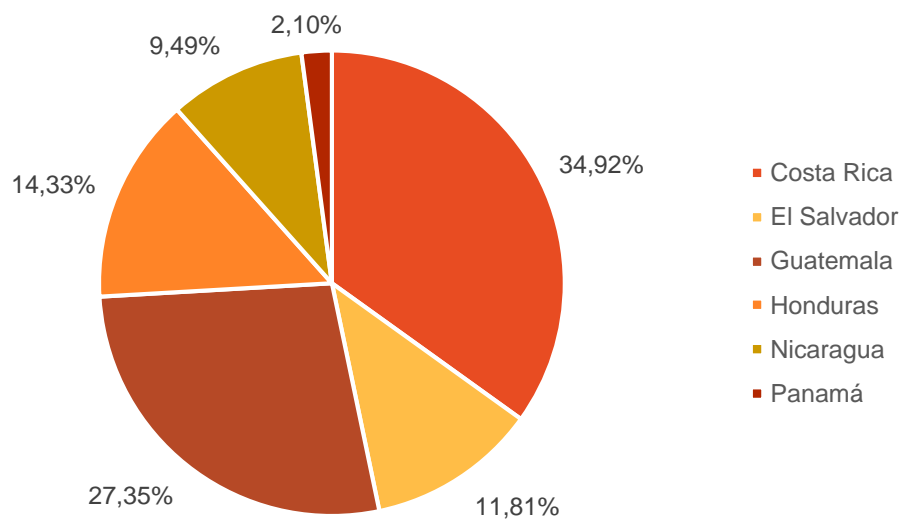


Nota: Elaboración propia para investigación, con información del SIECA (“Monitor de comercio de Centroamérica”).

En el contexto del comercio intrarregional, las familias de bienes que sobresalen en las exportaciones fueron los medicamentos, que representaron el 4,94% del total de productos exportados a lo interno de la región; seguidamente, las preparaciones alimenticias con un 4,14%; posterior, los artículos para el envasado de plástico 3,82%; luego se encuentran los productos de panadería, pastelería o galletería, con un 3,28%; y en menor medida el papel del tipo papel higiénico y papeles similares, en bobinas (rollos) con un registro del 3,01%.

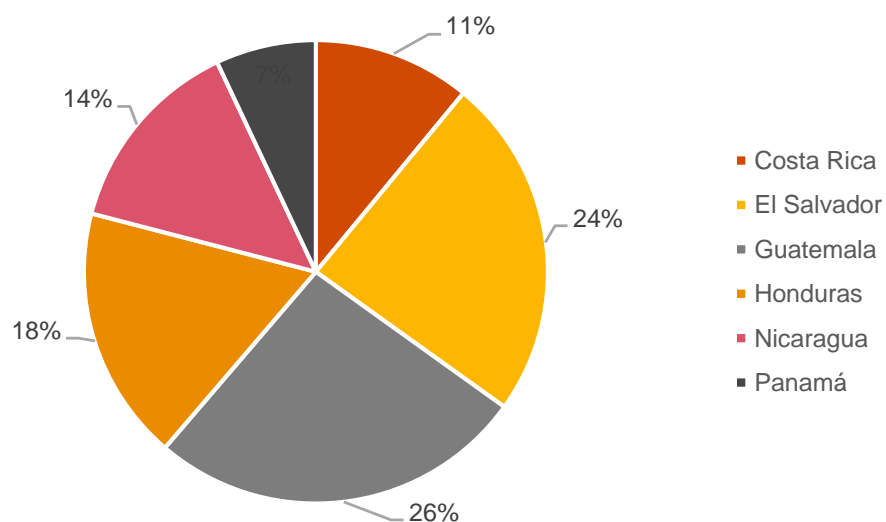
El único país que experimentó un crecimiento en sus exportaciones intrarregional de Centroamérica fue Nicaragua, cuya variación interanual al segundo trimestre del 2020 fue de un 0,49%. Los demás países experimentaron contracciones en sus exportaciones. A continuación, se presentan dos gráficos, donde se observan los principales participantes del comercio centroamericano en cuanto a exportaciones intrarregionales y extrarregionales.

Gráfico 3: Exportación intrarregional por país (segundo trimestre del 2020, en porcentaje de participación)



Nota: Elaboración propia para investigación, con información de SIECA (Monitor de comercio de Centroamérica).

Gráfico 4: Importaciones intrarregionales por país (primer trimestre del 2019, en porcentaje de participación).



Nota: Elaboración propia para investigación, con información de SIECA (Monitor de comercio de Centroamérica).

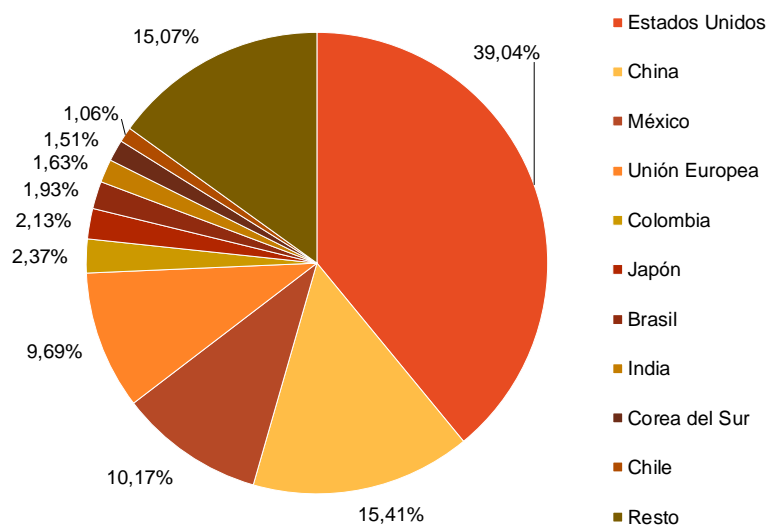
Las importaciones de bienes sumaron un valor total de USD 29.844,34 millones hasta el segundo trimestre del 2020, registrando una contracción de su tasa de variación interanual del -17,38% respecto al mismo período del 2019. Lo anterior es evidencia de la contracción económica y la incertidumbre de los consumidores ante la crisis percibida producto de la pandemia.

Las importaciones de Centroamérica provenientes de mercados fuera de la región disminuyeron considerablemente en un -19,13%, al igual que las importaciones intrarregionales. Los principales socios comerciales de los países centroamericanos fuera de su región fueron: EE.UU. con el 39,00% del total de las importaciones (principal socio comercial de la región), China con un 15,40% y en tercer lugar se encontró México con un 10,20% del total.

Dentro de las principales familias de productos de importación extrarregional destacan los aceites de petróleo (10,48%); los medicamentos por productos mezclados y sin mezclar con un 4,15%, a estos les siguen los teléfonos celulares y equipos de redes inalámbricas con el 3,26%; automóviles y vehículos para el transporte de personas con un 3,10%.

A continuación, se presenta el gráfico con los principales socios comerciales de la región centroamericana, en términos de importaciones extrarregionales.

Gráfico 5: Principales socios comerciales de la región centroamericana en términos de importaciones extrarregionales



Nota: Elaboración propia para investigación, con información de SIECA (Monitor de comercio de Centroamérica).

Contexto costarricense

El comercio mayorista, mismo que se encuentra agrupado junto con el comercio minorista, es una de las actividades de mayor aporte al PIB de Costa Rica. No obstante, según el Banco Central de Costa Rica, en documentos de Indicadores Económicos (2018) menciona que las proyecciones macroeconómicas señalan la persistencia de riesgos a la baja en la inflación. Estos riesgos se asocian, principalmente, con la creciente brecha negativa del PIB por la contracción económica y con la elevada tasa de desempleo. Además, las expectativas de inflación del mercado a 12 meses se encuentran estables y por debajo de la meta inflacionaria. (BCCR, 2020)

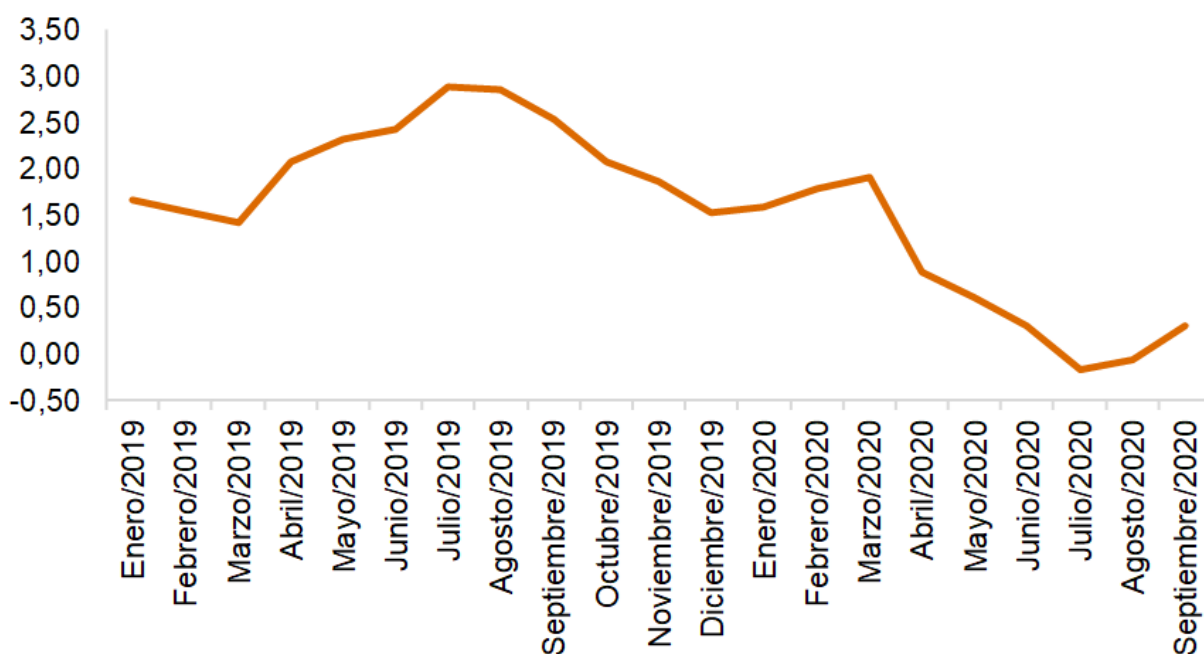
Durante el primer semestre de 2020, la inflación en general y el promedio de los indicadores de inflación subyacentes, se mantuvieron por debajo del rango de tolerancia para la meta de inflación previamente (2,00% al 4,00%). Las presiones desinflacionarias se acentuaron en el segundo trimestre del año en curso, por la baja inflación mundial y la contracción de la demanda agregada, ambos factores asociados a la pandemia por COVID-19. Lo anterior se encuentra en el documento “Revisión del Programa Macroeconómico 2019-2020. (BCCR, 2020)

La marcada desaceleración de la inflación mencionada como la variación interanual del IPC, inició en el segundo trimestre de 2020, cuando el país empezó a implementar las primeras medidas de contención ante la aparición del COVID-19. Se espera que durante el tercer y cuarto trimestre del 2020 esta desaceleración se mantenga, y que la inflación general se ubique en valores por debajo del 0,50% para un promedio anual del 0,80%. (BCCR, 2020)

Además, el FMI estima que la inflación en las economías avanzadas y emergentes tendería a la baja en el bienio 2020-2021, como consecuencia de la reducción en la demanda agregada global, que más compensaría el impacto sobre los precios de los choques de oferta en las cadenas de producción y suministros. (BCCR, 2020)

En el siguiente gráfico se muestra la variación interanual del IPC para el período 2019-septiembre 2020 de Costa Rica:

Gráfico 6: Variación del IPC, período 2019 y setiembre 2020



Nota: Elaboración propia para investigación, con información obtenida del BCCR (2021).

Implicaciones de las exportaciones en la industria alimenticia

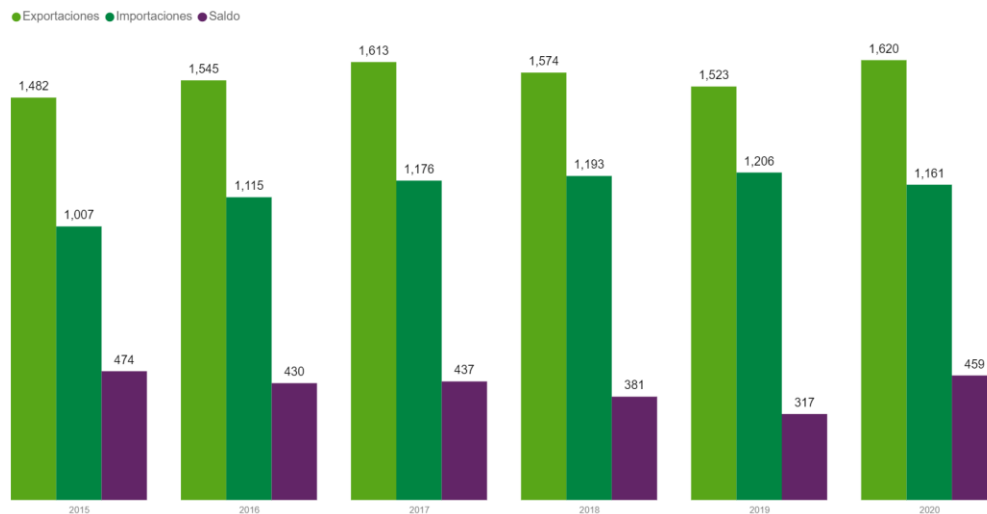
Como se ha venido mencionando, la implementación de la factura electrónica, según Hacienda (2018), ha causado una gran incertidumbre en el sector alimenticio, pesquero y agrario, a tal motivo que para el gobierno representa un riesgo que la población no se esté informando lo suficiente sobre los nuevos acontecimientos. Dado esto, las administraciones tributarias han hecho un gran esfuerzo por tener en cuenta la realidad de estos sectores agroproductivos; por lo que han otorgado un apoyo a manera de capacitaciones conjuntas en todo el país, buscando que los comerciantes puedan adaptarse al cambio y no se queden rezagados.

Cabe destacar que la factura electrónica aplicaría solo para los agroexportadores quienes comercialicen como personas jurídicas, exceptuando a las personas físicas de todo el sector agropecuario y pesquero, quienes se encuentran con un régimen especial, en el cual el sector pesquero presenta declaraciones cada cuatro meses y personas que practiquen la producción de café, caña y los apicultores harán una declaración anual; lo anterior se debe a las características propias del lugar donde trabajan y las actividades que desarrollan. (Hacienda, 2018)

Exportaciones

En el siguiente gráfico, se puede evidenciar, en términos de valor agregado, la evolución de las exportaciones en la industria alimenticia desde el año 2015 al 2020:

Gráfico 7: Balanza comercial de la industria alimentaria. Información presentada en millones de dólares



Nota: Anuario estadístico (2020). Procomer (2020).

A finales del año 2019 se encontraron registrados 67 destinos, (16 destinos menos que el periodo anterior), 486 diferentes productos (12 productos de más que el periodo anterior) y 283 empresas (12 menos que el periodo anterior) quienes realizan estos procedimientos. No obstante para el 2020 hubo un proceso de crecimiento por la vía de aperturas de canales de comercio, con el fin de que generen a futuro la dinamización de la industria de alimentos.

El comercio mayorista; que se encuentra agrupado junto con el comercio minorista, es una de las actividades de mayor aporte al PIB de Costa Rica, generando que para el segundo trimestre del año 2019 fuera la cuarta principal actividad, solo debajo de las actividades de:

- 1) enseñanza y actividades de la salud humana y de asistencia social,
- 2) actividades profesionales, científicas, técnicas, administrativas y servicios de apoyo y
- 3) manufactura.

Adicional a lo anterior, se puede interpretar una tendencia a la baja en los últimos dos años, donde el consumo del mercado es mayor que lo anterior, lo cual, marca la existencia de nuevos factores que pueden impactar la generación de ingresos para este sector económico de la ventas al por mayor y por menor, siendo quizás alguno de estos factores la aprobación de la reforma

fiscal por parte del Gobierno de Costa Rica, en el cual, muchos participantes redujeron sus ventas ante la incertidumbre de una afluencia en la economía del consumidor final.

En el mercado costarricense, los participantes de la industria de distribución de bienes por mayoreo, transan con proveedores domiciliados en el extranjero, impactando en la balanza comercial de Costa Rica, producto de la importación realizada. Seguidamente, en la tabla 2, está el volumen de importaciones y exportaciones para el subsector alimentario detallado por región de origen. (BCCR 2020)

Por otro lado, a fin de realizar la comparación trimestral de las exportaciones realizadas por Costa Rica, Procomer es quien demuestra que hubo un crecimiento de aproximadamente un 6,38% más que el 2019, tal y como se presume en la siguiente tabla.

**Tabla 2: Exportaciones en millones de USD para el subsector alimentario en Costa Rica
2019 - 2020.**

Año	2019				2020			
	I Trim	II Trim	III Trim	IV Trim	I Trim	II Trim	III Trim	IV Trim
América Central	183.120,49	182.960,53	186.648,52	198.470,17	198.302,75	191.555,60	182.122,92	203.330,34
América del Norte	86.040,63	104.839,03	81.819,56	74.765,25	88.470,22	115.236,33	84.387,05	82.223,03
América del Sur	8.561,67	8.466,79	7.590,08	9.678,65	15.053,65	8.279,46	15.214,99	27.221,39
Asia	3.880,05	6.317,55	4.481,74	2.750,36	18.767,60	29.936,08	14.146,37	3.323,49
Caribe	25.135,40	36.453,89	41.063,78	34.284,49	33.214,07	25.679,79	36.730,14	38.230,39
Medio Oriente	407,50	335,18	213,99	374,63	475,39	220,07	407,28	653,96
Otros	452,52	607,21	462,04	725,41	725,86	336,32	751,28	540,73
Resto de Europa	438,78	531,86	736,67	838,64	634,50	859,16	617,02	1.073,05
Unión Europea	71.332,60	66.371,01	54.053,52	37.442,74	52.328,89	55.167,14	46.582,00	46.924,47
Grand Total	379.369,65	406.883,07	377.069,91	359.330,35	407.972,95	427.269,93	380.959,03	403.520,85

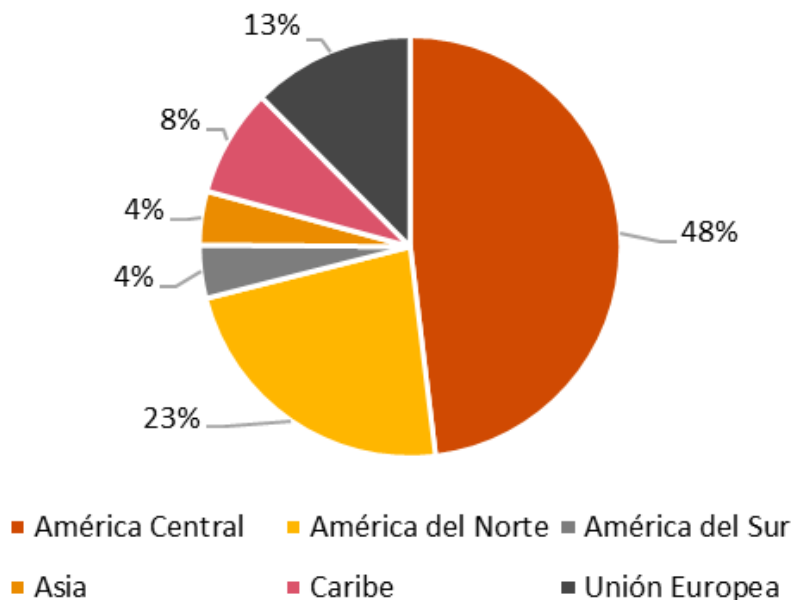
Nota: Elaboración propia para investigación con información obtenida de Procomer, 2021.

Como se logra observar en la tabla anterior, solo las regiones del Caribe y la Unión Europea han tenido una disminución de las exportaciones, representando una baja de un -2,25% y un -12,30% respectivamente; no obstante, para las demás regiones los resultados fueron positivos,

principalmente las exportaciones realizadas a Asia, las cuales se incrementaron en gran medida, representando aproximadamente un crecimiento de un 279%.

Lo anterior se representa de manera más visual con el siguiente gráfico:

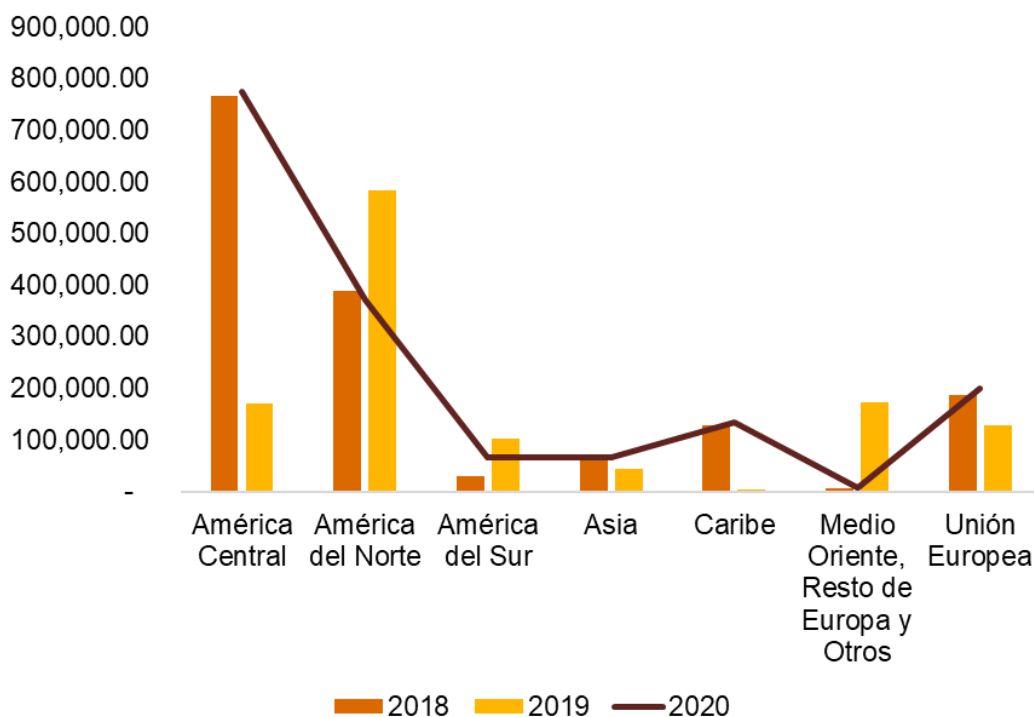
Gráfico 8: Exportaciones del sector alimentario según región de destino al 2020



Nota: Elaboración propia para investigación, con información obtenida de Procomer, (2021).

Como se mostró en el gráfico anterior, América Central es el principal destino en que el Costa Rica lleva a cabo sus exportaciones relacionadas con el sector alimentario, representando un 48,00% aproximadamente del total de las exportaciones; seguido de América del Norte, la Unión Europea y el continente asiático.

Por lo anterior, se muestra un gráfico que describe la variación de las exportaciones con el pasar de los años (2018, 2019 y 2020).

Gráfico 9: Variación de exportaciones del 2018, 2019 y 2020

Nota: Elaboración propia para investigación, con información obtenida de Procomer (2021).

Según el anterior gráfico, se puede notar que al pasar de los años, las exportaciones han tenido amplias variaciones, por lo que en la gráfica denota un crecimiento en los años 2019-2020 de un 77,84%, en comparación con el año anterior (2018-2019), en el cual se muestra que las exportaciones del sector alimenticio se redujeron significativamente, representando números negativos. Dado esto, se debería analizar si uno de los motivos de dicha reducción pudo ser consecuencia de la factura electrónica; no obstante, el principal factor fue que se cerraron las fronteras del país, con el fin de evitar la propagación del virus SARS-CoV-2, o bien como se le conoce: como el COVID-19.

Para el caso de Costa Rica, la industria alimenticia tiene una amplia tradición en la producción de productos agrícolas, que en primera instancia se comercializaban de manera directa y sin someterlos a procesos de industrialización. Con el paso de los años, esta situación se fue modificando y comenzó a realizarse el procesamiento de alimentos, que ha ido adquiriendo una relevancia fundamental en la distribución de la riqueza, la generación de empleo y la calidad de vida de la población. (Revista Summa, 2018)

No obstante, el año 2020 no ha sido fácil, debido a que se debe reactivar la economía del país, la cual está compuesta por 1.609 empresas, que emplean a 58.179 trabajadores. Según la revista Summa, indica que presentó una reducción de su Índice Mensual de Actividad Manufacturera de un -4,1%, lo cual es un desplome de 7,8 puntos porcentuales con respecto al nivel mostrado en el mismo mes del año anterior, cuando el IMAE de este sector mostraba un crecimiento del 3,81%. (Revista Summa, 2021)

El crecimiento promedio de los primeros diez meses del año fue de un 0,98%, pero se espera que llegue a cero o a números rojos en diciembre, debido a que en noviembre y diciembre los impactos de la huelga eran aún latentes. Respecto a las exportaciones del país, durante el 2018 mostró una leve desaceleración, en comparación con el 2017 por un -1,10%, representadas por productos como harinas, grasas, artículos marinos, azúcar, pastas, jugos y alcohol, especialmente por la disminución de las compras en EE. UU y Europa. (Revista Summa, 2018)

La CACIA y Procomer (2019) analizan programas para el desarrollo de las exportaciones alimentarias, por lo que se encuentran analizando estrategias de promoción 2019-2022 para obtener un plan operativo para el 2019; asimismo, en el 2018 se encuentran registrados 97 destinos, 451 diferentes productos y 320 empresas, quienes realizan estos procedimientos; se espera que se cree un proceso de crecimiento por la vía de aperturas de canales de comercio, con el fin de que genere a futuro para que la industria de alimentos se dinamice.

Nota técnica

La nota técnica se relaciona con el estudio de las regulaciones técnicas que deben tener los bienes para poder pasar por fronteras, en este caso, las de Costa Rica, las cuales deben cumplir protocolos y medidas que aseguren la inocuidad de la salud de las personas y de los animales del bien que se esté comercializando; por lo anterior, el cumplimiento de este requerimiento es de vital importancia para poder realizar el desalmacenaje de alimentos. (Dirección de Regulación de Productos de Interés Sanitario, 2019)

Los productos comercializados en la industria alimenticia, tienen la particularidad de que deben cumplir con la nota técnica número 50, la cual, como se ha mencionado anteriormente, busca tener un mayor control de ingreso de los alimentos procesados; no obstante, para exportar no se requiere del cumplimiento de esta nota, por lo que se deben tomar en cuenta las regulaciones con que cuenten los países importadores, para que las mismas mercancías puedan ingresar al territorio extranjero de manera exitosa.

Dado lo anterior, es importante destacar la cantidad de normas alimenticias que se encuentran en el mundo llamado “Codex”, así como las normativas centroamericanas correspondientes al Reglamento Técnico Centroamericano de Alimentos Procesados (Decreto N° 34490) y la Resolución referente al Procedimiento de Reconocimiento de los Registros Sanitarios de Alimentos y Bebidas Procesados (N° 269-2011), además del Reglamento de Notificación de Materias Primas, Registro Sanitario, Importación, Desalmacenaje y Vigilancia de Alimentos (N°31595-S).

La nota técnica número 50 de importación “Autorización de desalmacenaje de alimentos”, se encuentra regulada por varias leyes y decretos mencionados a continuación. Cabe destacar que siempre se deben tomar en cuenta dichas normativas; algunas de ellas son: la Ley General de Salud, Ley N° 5395, del 10 de octubre de 1973 “Reglamento de notificación de materias primas, registro sanitario, importación, desalmacenaje y vigilancia de alimentos”; Decreto N° 31595-S del 23 de marzo del 2004 ·RTCA 67.01.31:07 “Alimentos Procesados”.

Además, están: el Procedimiento para otorgar el registro sanitario y la inscripción sanitaria Decreto N° 33724 del 05 de abril del 2007 RTCA 67.01.32:06 “Requisitos para la importación de alimentos procesados con fines de exhibición y degustación”; Decreto N° 33724 del 05 de abril del 2007 “Reglamento Técnico 436:2009 Suplementos a la Dieta”; Requisitos de Registro Sanitario, Importación, Desalmacenaje, Etiquetado y verificación”. Decreto N° 36134-S del 25 de marzo del 2011 “Reconocimiento de los registros sanitarios de alimentos y bebidas procesados”. Anexo a la resolución 269-2011 del 02 diciembre del 2012.

En pocas palabras, las instituciones encargadas de velar por el correcto cumplimiento de dicha nota técnica número 50 serían entidades como: Ministerio de Salud, Dirección de Atención

al Cliente, PROCOMER y la Dirección de Regulación de Productos de Interés Sanitario. Por lo anterior Costa Rica es un país que se encuentra lo suficientemente intervenido por la inocuidad de la vida humana y animal. A continuación, se presentan los capítulos del Sistema Armonizado para la aplicación de dicha nota técnica.

Tabla 3: Capítulos del Sistema Armonizado para la aplicación de la nota técnica 50

Capítulo	Descripción
2	Carne y despojos comestibles
3	Pescados y otros
4	Leche y productos lácteos
5	Los demás productos de origen animal
7	Legumbres y hortalizas
8	Frutos comestibles
9	Café, té, yerba mate y especias
10	Cereales
11	Productos de la molinería
12	Semillas y frutos oleaginosos
13	Gomas, resinas y demás
15	Grasas y aceites minerales o vegetales
16	Preparaciones de carne
17	Azúcares y artículos de confitería
18	Cacao y sus preparaciones
19	Preparaciones a base de cereales
20	Preparaciones de legumbres u hortalizas
21	Preparaciones alimenticias diversas
22	Bebidas, líquidos alcohólicos y vinagre
23	Residuos y desperdicios de las industrias alimenticias
25	Sal, azufre, yeso, cales y cementos

Nota: Elaboración propia, a partir de la información del Sistema Armonizado (2021)

Factura electrónica

La factura electrónica, como se ha mencionado anteriormente, es un documento digital que cumple el mismo funcionamiento que una factura tradicional impresa, con la diferenciación que esta lleva una serie de especificaciones que obligan tanto al emisor como al receptor del

comprobante a registrar datos personales, para que quede justificada la compra y venta que las partes realicen. Asimismo, Berreix y Zambrano (2019) la definen como:

Aquella que cumple, en todas las situaciones y ante todos los actores, los mismos propósitos que una factura en papel, tanto para los emisores y receptores, como para terceros interesados; dicho de otra forma, es un documento que registra operaciones comerciales de una entidad en forma electrónica, cumpliendo los principios de autenticidad, integridad y legibilidad. (p.6)

Una vez que este documento es utilizado por las empresas, se ven incentivadas a digitalizar otros documentos, como órdenes de compra y notas de recepción, logrando la eficiencia y ahorro ante la emisión y gestión de facturas (envío, recepción, almacenaje, búsqueda, firma, devolución, pago, cancelación, entre otros), la cual puede llegar a fluctuar, según Hacienda (2020) entre el 40% y el 80% por los siguientes motivos:

- Oportunidad en la información, tanto en la recepción como en el envío.
- Ahorro en el gasto de papelería, pues la factura electrónica es ecológica.
- Facilidad en los procesos de auditoría.
- Mayor seguridad en el resguardo de los documentos.
- Menor probabilidad de falsificación.
- Agilidad en la localización de información.
- Eliminación de espacios para almacenar documentos históricos.
- Procesos administrativos más rápidos y eficientes.
- Reducción de costes.
- Mejora de la eficiencia.
- Aumenta la seguridad documental.
- Reducción en tiempos de gestión.
- Mayor agilidad en la toma de decisiones.
- Reduce errores en el proceso de generación, captura, entrega y almacenamiento.
- Registro de la hora, el minuto y el segundo de emisión del comprobante fiscal digital (time stamp o sello del fechador).
- Adecuaciones sencillas en el archivo de impresión.
- Contabilidad electrónica automatizada.

- Facilidad para el cálculo de impuestos.
- Acceso a financiamiento a través de factoraje de cuentas por cobrar.

Lo anterior fue mencionado por el Ministerio de Hacienda (2020).

Factura electrónica de exportación

Según el Decreto No. 41820-H, en el artículo 1, sección 12, define a la factura electrónica de exportación como: comprobante electrónico que debe ser utilizado tanto para la exportación de mercancías como para la prestación de servicios, o venta de bienes intangibles que se realicen desde el territorio nacional hacia el exterior; por lo anterior, el rol de este papel debe ser realizado para tramitar procesos en el extranjero. (Hacienda, 2020)

Factura electrónica de compra

Documento electrónico que emite el adquiriente de un bien o servicio, para respaldar la operación realizada, en el caso que el contribuyente que venda o preste el servicio no esté obligado a la emisión de comprobantes electrónicos. Cabe destacar que no aplica para todos los tipos de contribuyentes; para este apartado se excluye a los contribuyentes inscritos como emisores receptores electrónicos no confirmantes y entidades reguladas por la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF), que realizan intermediación financiera, así como el transporte público y el pago a entidades del Estado. (Hacienda, 2020).

Facturación y Documentos Electrónicos Asociados

Corresponde a un documento electrónico en formato XML autorizado por la Administración Tributaria, que respalda la venta o adquisición de bienes y la prestación de servicios, el cual debe ser generado, expresado y transmitido en formato electrónico en el mismo acto de la compraventa o prestación del servicio. Los tipos de comprobantes electrónicos autorizados son: factura electrónica, factura electrónica de compra, factura electrónica de

exportación, tiquete electrónico, nota de crédito electrónica, nota de débito electrónica, mensajes de confirmación. (Hacienda, 2020)

Están obligados al uso de comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria, los contribuyentes indicados en los artículos 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 4 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, así como cualquier otro obligado tributario que establezca la ley. De igual manera, la obligación del uso de comprobantes electrónicos también se encuentra regulada en los artículos 25, 29 y 60 inciso 4 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, Decreto Ejecutivo N° 41779-H y 9 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto N° 18445-H. (Hacienda, 2020)

Es importante indicar que el tiquete electrónico es autorizado únicamente para operaciones con consumidores finales; por lo tanto, no puede ser usado para justificación de gastos o créditos. Por su parte, las notas de crédito y las notas de débito electrónicas, son los comprobantes electrónicos que permiten anular o modificar los efectos contables de la factura o tiquete electrónicos, sin alterar la información del documento origen.

Se aclara que los tres primeros tipos de comprobantes solo podrán ser utilizados por aquellos contribuyentes que no están obligados al uso de comprobantes electrónicos; por ejemplo, aquellos inscritos en el Régimen de Tributación Simplificada y Régimen Especial Agropecuario. Mediante el uso de la firma digital en los documentos electrónicos, en el sitio de Sistema Nacional de Certificación Digital se puede encontrar más información. Es básico para que las empresas puedan iniciar el comercio electrónico a nivel nacional. (Hacienda, 2020)

Es de gran importancia, para la emisión de estos comprobantes electrónicos, que la entidad gubernamental encargada, es decir, el Ministerio de Hacienda, solicite que se debe cumplir con requisitos fundamentales, ya que de lo contrario, podría significar grandes problemas en la futura ejecución de la factura electrónica y al mismo tiempo en sus futuras obligaciones tributarias, y por ello, se considera relevante resaltar lo que se indica a continuación, por medio de una tabla:

Tabla 4: Requisitos

1. Emisor: nombre completo o razón social, la denominación del negocio o nombre de fantasía si existe, número de identidad, dirección completa del negocio (Provincia, Cantón, Distrito, Barrio y otras señas), y dirección de correo electrónico.
2. El nombre del tipo de documento, ya sea "Factura Electrónica", "Factura Electrónica de Exportación", "Tiquete Electrónico", "Nota de Crédito Electrónica", "Nota de Débito Electrónica" o "Comprobante Electrónico de Compra".
3. Numeración consecutiva: clave numérica.
4. Fecha de emisión del documento electrónico.
5. Condiciones de la venta o servicio, ya sea que se trate de una venta al crédito, al contado, un apartado, en consignación, un arrendamiento con opción de compra, un arrendamiento en función financiera, o cualquier otra condición que se consigne en la factura.
Medio de pago: tarjeta, efectivo, cheque, transferencia, depósito bancario, recaudado por terceros o cualquier otra condición que se consigne en la factura.
6. Receptor: nombre completo o razón social y número de identidad siempre que el receptor sea a su vez contribuyente.
7. Detalle del bien o servicio prestado: cantidad enviada, precio unitario expresado en moneda nacional o moneda extranjera, unidad de medida, código de producto, descripción del producto o del servicio y monto de la operación expresada en moneda nacional o moneda extranjera, descuento.
8. Subtotal de la factura en moneda nacional o moneda extranjera.
9. El valor de los servicios prestados, expresado en moneda nacional o moneda extranjera, separando los sujetos de aquellos que se encuentren exentos.
10. El valor de los bienes expresado en moneda nacional o moneda extranjera, separando las gravadas y las exentas.
11. Precio neto de venta expresado en moneda nacional o moneda extranjera, sin incluir el Impuesto sobre el Valor Agregado.
12. Monto del impuesto correspondiente a cada tarifa aplicada sobre el precio neto de venta, con la indicación "Impuesto al Valor Agregado".
13. Valor total de la factura en moneda nacional o extranjera.

Nota: Elaboración propia para investigación, con información obtenida de Hacienda (2020).

Una vez inscrito como contribuyente o declarante ante la Administración Tributaria, se debe implementar un sistema de emisión de facturas, que cumplan con los requisitos definidos en el Decreto N° 41820 Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios y en el documento N° DGT-033-2019, Resolución general sobre las disposiciones técnicas de los comprobantes electrónicos para efectos tributarios, salvo algunas excepciones, en las que no estaría obligado a utilizar el sistema de comprobantes electrónicos. No obstante, el mismo funciona como respaldo contable, de conformidad con los artículos 7 y 8 del reglamento citado. (Hacienda, 2020)

Condiciones para emitir una factura electrónica

Para poder emitir una factura electrónica, primeramente, la persona física o sociedad debe estar inscrita como contribuyente ante la Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda; este procedimiento se realiza en la página de Administración Tributaria Virtual (A.T.V.), donde se debe seguir una serie de pasos, en los cuales uno de ellos es la creación de un usuario en la plataforma anteriormente mencionada. (Hacienda, 2020)

Al continuar con lo anterior, después de llenar los espacios solicitados con los respectivos datos personales, se debe marcar en la opción de continuar, y de nuevo aparecerá un cuadro donde se terminarán de digitar los datos del futuro contribuyente, así como la contraseña que debe tener para el proceso. Una vez hecho lo anterior, se procede a generar una Tarjeta Inteligente Virtual, la cual debe mostrar una serie de números y letras; además, se debe seleccionar el tipo de perfil, y estará debidamente guardada para las futuras obligaciones. (Hacienda, 2020)

Una vez realizados el usuario y la generación de la tarjeta mencionada, se debe presentar la declaración de inscripción o D-140, la cual consiste en informarle a tributación que la sociedad, persona física o jurídica está inscrita formalmente, y así se pueda empezar a cumplir las obligaciones tributarias correspondientes. Es deber de los contribuyentes estar informados de algún cambio o documento que se deba emitir o cancelar en una fecha establecida, ya que pueden presentar alguna multa por incumplimiento de las debidas obligaciones tributarias. (Hacienda, 2020)

Es importante que el contribuyente tenga en consideración los diferentes proveedores de facturación electrónica; con el sistema gratuito de la Administración Tributaria Virtual se debe generar un usuario y contraseña para poder acceder a la plataforma de facturación; asimismo, ser capaz de emitir el comprobante electrónico y, al mismo tiempo, que sea validado por el Ministerio de Hacienda, esto con el fin de saber quién expresa la factura y si está realizada con los debidos lineamientos. (Hacienda, 2020).

Por último, para poder emitir una factura electrónica, es necesario que el interesado realice la generación de la llave criptográfica; esta ayudará como mecanismo de seguridad y credibilidad del comprobante electrónico; la emisión de dicha llave se solicita mediante la Administración Tributaria Virtual (ATV) con el usuario y contraseña correspondiente. Además de la Tarjeta Inteligente Virtual, una vez ingresada al sistema, el procedimiento radica en dirigirse a la pestaña de comprobantes electrónicos, y ahí se reflejaría la opción de generar la llave criptográfica, en la cual se debe digitar un pin de cuatro dígitos, a elección del contribuyente, y marcar la opción de generar y aceptar. (Hacienda, 2020)

Seguidamente, la llave criptográfica se descargará con el número de identificación del contribuyente con el nombre de P12 en la carpeta de descargas en el ordenador. Si el usuario desea, podrá cambiar la contraseña del sistema de facturación, ya que inicialmente la Administración Tributaria Virtual le brinda a la persona o sociedad una de ellas temporal, mientras se realiza la solicitud de generar una nueva a gusto de la persona. (Hacienda, 2020)

Formato XML de la factura electrónica

Primeramente, se debe saber el significado de lo que es un XML, el cual se puede definir como un lenguaje marcado para documentos que contienen información estructurada; este puede contener palabras, imágenes, números e indicaciones de lo que se desempeña. Este formato es muy utilizado para almacenar e intercambiar información mediante diversas plataformas empresariales. Asimismo, es importante mencionar que este formato es bastante legible, tanto para las computadoras como para personas, y además garantiza la información mientras esta navega por la web. (Nubox, 2018)

En cuanto el XML en la factura electrónica, es un conjunto de datos del cual se componen los documentos tributados, de manera que se vean claros y legibles para el cambio de información en las diversas plataformas donde se realiza el proceso, todo esto con el fin de que la data contenida en el XML sea aceptada por tributación y el sistema de facturación de la empresa o persona. Cuando se genera la factura electrónica, el sistema genera un archivo XML para enviarlos a la plataforma, de manera que ahí serán validados y devueltos para fines fiscales. El XML que genera el sistema es realmente la factura electrónica, y el PDF es solo una representación más clara de la misma. (Nubox, 2018)

Ilustración 2: Formato XML

```
<?xml version="1.0" encoding="UTF-8"?>
- <MensajeHacienda xmlns="https://cdn.comprobanteselectronicos.go.cr/xml-schemas/v4.3/mensajeHacienda">
  <Clave>50602022000310161019800100024010008542062200000000</Clave>
  <NombreEmisor>Telefónica de Costa Rica TC, S.A</NombreEmisor>
  <TipoIdentificacionEmisor>02</TipoIdentificacionEmisor>
  <NumeroCedulaEmisor>3101610198</NumeroCedulaEmisor>
  <NombreReceptor>DESPACHO JIMENEZ Y GUZMAN ASOCIADOS SOCIEDAD ANON</NombreReceptor>
  <TipoIdentificacionReceptor>02</TipoIdentificacionReceptor>
  <NumeroCedulaReceptor>3101290849</NumeroCedulaReceptor>
  <Mensaje>1</Mensaje>
  <DetalleMensaje>codigo, mensaje, fila, columna -16, "El archivo XML, fue enviado a la Dirección General de Tributación de manera extemporánea; con base en lo
  estipulado en el artículo 9 y 15 ambos de la resolución 48-2016", 0, 0 </DetalleMensaje>
  <MontoTotalImpuesto>5656.70</MontoTotalImpuesto>
  <TotalFactura>49843.84</TotalFactura>
- <ds:Signature Id="id-03a01f1fe6b52d6fb6f489753a657ab9" xmlns:ds="http://www.w3.org/2000/09/xmldsig#">
  - <ds:SignedInfo>
    <ds:CanonicalizationMethod Algorithm="http://www.w3.org/2001/10/xml-exc-c14n#">
    <ds:SignatureMethod Algorithm="http://www.w3.org/2001/04/xmldsig-more#rsa-sha256"/>
  - <ds:Reference Id="r-id-1" URI="" Type="">
    - <ds:Transforms>
      - <ds:Transform Algorithm="http://www.w3.org/TR/1999/REC-xpath-19991116">
        <ds:XPath>not(ancestor-or-self::ds:Signature)</ds:XPath>
      </ds:Transform>
      <ds:Transform Algorithm="http://www.w3.org/2001/10/xml-exc-c14n#">
      </ds:Transforms>
      <ds:DigestMethod Algorithm="http://www.w3.org/2001/04/xmldsig-more#sha256"/>
      <ds:DigestValue>en6oKxUED1AZuiQmaeLnRKU9fBVq8IQ30fhtxAymkP8=</ds:DigestValue>
    </ds:Reference>
  - <ds:Reference URI="#xades-id-03a01f1fe6b52d6fb6f489753a657ab9" Type="http://uri.etsi.org/01903#SignedProperties">
    - <ds:Transforms>
      <ds:Transform Algorithm="http://www.w3.org/2001/10/xml-exc-c14n#">
      </ds:Transforms>
      <ds:DigestMethod Algorithm="http://www.w3.org/2001/04/xmldsig-more#sha256"/>
      <ds:DigestValue>1vgMEaVK+15JYiNZXQ+c3FAyeyo0N4Bf8ty7TwrLrvvM=</ds:DigestValue>
    </ds:Reference>
  </ds:SignedInfo>
  <ds:SignatureValue Id="value-id-"
```

Nota: Elaboración propia para investigación (2021).

Ilustración 3: Formato XML.

```

03a01f1fe6b52d6fb6f489753a657ab9">GYA/jPXGwVZEvFDSrpHEkQXqTu6u41SR8jJUF8ZNAoDCQ0pQNyaq4hHrrkb1pCjmfxfdyBDN6EX7fbqPMDwPcZQR40HilqtMrPG
- <ds:KeyInfo>
- <ds:X509Data>
  <ds:X509Certificate> MIIMATCCcEmgAwIBAgITcAAAAA51EASHqI+FwQAAAAAABDANBgkqhkiG9w0BAQ0FADB/MRkwFwYDVQQFEExBDUEotMi0xMDA1MDk4MzExMQs=
  <ds:X509Certificate> MIINajCCC1KgAwIBAgITTTgAAAAPE8aFuD8fvBQAAAAAAzANBgkqhkiG9w0BAQ0FADBzMRkwFwYDVQQFEExBDUEotMi0xMDA1MDk4MzExMQ0wC
  <ds:X509Certificate> MIIFgTCCBGmgAwIBAgITSAAAAIDhYqyfvhB5HQAAAAAAgDANBgkqhkiG9w0BAQsFADCBmzEZMBcGA1UEBRMQQ1BKLtQ1MDAwLTAwNDAAxNzEi
</ds:X509Data>
</ds:KeyInfo>
- <ds:Object>
- <xades:QualifyingProperties Target="#id-03a01f1fe6b52d6fb6f489753a657ab9" xmlns:xades="http://uri.etsi.org/01903/v1.3.2#">
  <xades:SignedProperties Id="xades-id-03a01f1fe6b52d6fb6f489753a657ab9">
    <xades:SignedSignatureProperties>
      <xades:SigningTime>2020-02-02T06:47:01Z</xades:SigningTime>
      <xades:SigningCertificate>
        <xades:Cert>
          <xades:CertDigest>
            <ds:DigestMethod Algorithm="http://www.w3.org/2000/09/xmldsig#sha1"/>
            <ds:DigestValue>2b2BLSKowj2gdAudBoVeA6EYJxg=</ds:DigestValue>
          </xades:CertDigest>
          <xades:IssuerSerial>
            <ds:X509IssuerName>CN=CA SINPE - PERSONA JURIDICA v2,OU=DIVISION SISTEMAS DE PAGO,O=BANCO CENTRAL DE COSTA
            RICA,C=CR,2.5.4.5=#131043504a2d342d3030302d303034303137</ds:X509IssuerName>
            <ds:X509SerialNumber>1605653654963390224028316123929917781715189888</ds:X509SerialNumber>
          </xades:IssuerSerial>
          </xades:Cert>
        </xades:SigningCertificate>
      </xades:SignedSignatureProperties>
      <xades:SignedDataObjectProperties>
        <xades:DataObjectFormat ObjectReference="#r-id-1">
          <xades:MimeType>application/octet-stream</xades:MimeType>
        </xades:DataObjectFormat>
      </xades:SignedDataObjectProperties>
    </xades:SignedProperties>
  </xades:QualifyingProperties>
</ds:Object>
</ds:Signature>
</MensajeHacienda>

```

Nota: Elaboración propia para investigación (2021).

Formato PDF de la factura electrónica

Esta representación es más gráfica, siendo así un documento impreso que expresa el contenido de los comprobantes electrónicos, en formato de documento portable (PDF) por sus siglas en inglés; es decir, esta impresión debe emitirse en el momento de la compraventa o la prestación del servicio, que puedan validar la integridad del contenido de este por el tiempo que establece la ley para garantizar su veracidad, inalterabilidad y legibilidad. (Hacienda, 2020).

Ilustración 4: Formato PDF

Factura Electrónica			
		Nº de factura	01500001090000000670
		Fecha	24/09/2020
		Pedido de ventas	PVTA-004198
		Nº Interno AX	00216350
Empresa	Cliente	Global Sourcing International Corp	Notificar
Cédula jurídica	Identificación	9997776660001	Destino
Teléfono: (506)	Dirección	Panama, Ciudad Panama, Edificio BCT Bank International, Piso	España
Fax: (506)	Teléfono		Teléfono
Dirección	Pais/región	CRI	Dirección de entrega
Del Servicentro la Galera 100 metros Norte y 75 metros Este, Oficentro Bioquim, 4 Piso, San José, Costa Rica	Teléfono		Panama, Ciudad Panama, Edificio BCT Bank International, Piso
Contacto	Contacto		Contacto
HTS Number	Condición de pago	21 Días	FDA Registration Number
Nombre del barco	Correo electrónico		Número de BL
Alexandra	PO Number		Consignatario
DUA	Número de Viaje		Dirección consignatario
138662	Número de Semana	W39-2020	C/ VALENCIA, 5
Puerto de origen	Puerto destino	Algeciras	TAVERNES BLANQUES
Moin			46016
Factura aduanal			SPAIN
Incoterm			
Clave única			
50624092000310129787801500001090000000670199999999			

Código	Descripción	Sitio	Almacén	Cantidad	Unidad	Peso bruto	Peso neto	Precio unitario	Total	Contenedor
28568	CAJA MERCADONA 1KG BANAVAC	LIB	LIBPRT	1.098,00	CJS	0,00	0,00	8,4500	9.278,10	BMOU9878895
28568	CAJA MERCADONA 1KG BANAVAC	LIB	LIBPRT	1.098,00	CJS	0,00	0,00	8,4500	9.278,10	MFTU8191574

Total cajas	2.196,0000	Subtotal	18.556,20
Total peso neto	39.835,4400	Impuesto de venta	0,00
Total peso bruto	42.382,0000	Gastos	0,00
		Total USD	18.556,20
		IMPORTE COLONES	11.210.913,79

***Once millones doscientos diez mil novecientos trece CRC con 79/100 ***

VENTAS MERCADONA W39-2020
EXPORTADOR: JIM
PAIS DE DESTINO: ESPAÑA
PUERTO DE DESTINO: ALGECIRAS
PRODUCTO: BANANAS

Nota

Autorizada mediante resolución N° DGT-R-033-2019 del 27 de junio del 2019
Si la factura se paga en colones y su origen es dólares, se debe utilizar el tipo de cambio de venta del Banco de Costa Rica al día de realización del pago

Nota: Grupo Acón (2021).

Ilustración 5: Obligaciones de los contribuyentes



Nota: Elaboración propia para investigación (2020).

Comprobantes electrónicos

Son documentos electrónicos autorizados por la entidad gubernamental Tributación, que respalda la venta o adquisición de bienes y la prestación de servicios, el cual debe ser generado, expresado y transmitido en formato electrónicos (XML por sus siglas en inglés: Extensible Markup Language o Lenguaje Extensible de etiquetado) ,en el mismo acto de la compraventa o la prestación del servicio, el cual vino a sustituir a las facturas preimpresas y a las generadas en sistemas computarizados, para ofrecer garantizar la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido, y así obtener un documento con una eficacia jurídica y de fuerza probatoria. (Hacienda, 2020)

Existe una serie de elementos que forman parte de los comprobantes electrónicos, los cuales se detallan a continuación:

Ilustración 6: Tipos de comprobantes electrónicos



Nota: Hacienda (2020).

Por lo anterior, se desglosan algunos conceptos, para tener un amplio conocimiento de lo que abarcan los comprobantes electrónicos:

Tiquete electrónico

Hacienda (2018) reconoce el tiquete electrónico como un documento con efecto tributario, generado, expresado y transmitido en formato electrónico XLM, el cual es autorizado únicamente para operaciones con consumidores finales, donde no puede ser usado para justificación de gastos o créditos fiscales; es decir, este instrumento no tiene validez tributaria, y tampoco necesita la información personal del receptor.

Nota de débito y nota de crédito

Estos documentos son comprobantes electrónicos autorizados, que permiten anular o contrarrestar los efectos contables de la factura o del tiquete electrónico emitido a un tercero, ya sea por tener un error en el monto o bien, las condiciones de la compra-venta pudieron variar, sin alterar la información del documento origen; por lo anterior, es información sumamente importante para aplicar en caso de efectos fiscales. (Hacienda, 2020)

Funcionamiento de software para facturación electrónica

Anteriormente, se ha venido explicando el concepto de la factura electrónica, así como sus implicaciones; sin embargo, es importante para cualquier empresa y en especial de la industria alimenticia, dado al tipo de investigación que se está desarrollando, el tener en consideración que, al Ministerio de Hacienda inducir la factura electrónica como un documento de respaldo de compra o venta obligatoria, generó mucha controversia en las empresas.

Se continúa con lo anterior, porque muchas de ellas tuvieron que buscar un sistema o software, donde les permitiera realizar facturas electrónicas autorizadas por el Ministerio de Hacienda. Como principal objetivo de ese ministerio está llevar un control de facturación y contabilidad de los ingresos y gastos que la empresa tienen día con día, y de esta forma tener una

mejor claridad cuando se deban realizar procesos en lo que respectan las obligaciones tributarias de las empresas. (Hacienda, 2020).

Además, estos sistemas se enlazan con tributación para que, de este modo, el Ministerio de Hacienda pueda corroborar las facturas, y ver si se aceptan o se rechazan, y de esta forma reflejar si se podrán o no utilizar para fines tributarios, o propiamente contables a nivel de empresa.

Es importante reconocer que, grandes empresas de industria alimenticia, en su mayoría, ya contaban con facturación electrónica; es decir, con un sistema que les permite enviar al cliente un detalle de lo cancelado, y de esta forma revelar el impuesto y precios de los productos que ha adquirido, ya que muchas de estas grandes empresas exportan; por lo tanto, debían enviar un respaldo electrónico de la compra al importador.

Costos de implementación del software

Primeramente, es importante definir lo que a costos se refiere; por lo tanto, Chen (2016), señala lo siguiente:

Costo es todo desembolso que haga una empresa para mantener su proceso de producción de bienes o servicios (compras de materias primas, transporte de productos, etc.). (párr. 1).

Costo, en contabilidad, se refiere a cualquier pago o desembolso de dinero que tiene por objetivo cubrir aspectos relacionados con la producción de bienes o servicios, como el pago de materias primas o mano de obra. También se conoce como costo de producción. (párr. 4).

Dicho de otra forma, el costo es la inversión que hace una empresa para poder producir lo que vende. Por lo tanto, el costo es un factor decisivo en el precio final, ya que es necesario incluirlo en los cálculos respectivos para que la producción del bien o servicio resulte rentable. (párr. 5).

Con lo anterior se puede reflejar el hecho de lo que implica el costo de las compras a nivel de una empresa; por lo tanto, en este caso, las compañías, al adquirir sistemas de facturación conllevan a realizar grandes gastos a nivel operativo, además de incluir en ellos las capacitaciones para las personas de los departamentos implicados en las empresas de industrias alimenticias, así como los gastos mencionados en puntos anteriores a nivel tributario.

Los costos de implementación en una industria alimenticia son bastante altos; sin embargo, son procedimientos que las empresas requieren para poder generar ingresos de forma legal y segura (República, 2019). Al considerar los conceptos anteriores, estos pueden verse desde un punto de inversión para la empresa, ya que esto ayudará para un mejor orden y seguridad de la empresa y clientes.

Limitaciones técnicas en la implementación de la factura electrónica

La facturación electrónica, al ser relativamente nueva para muchos empresarios en Costa Rica, tiene grandes limitaciones técnicas, ya que, al no estar relacionados con un sistema de facturación, se tienden a confundir, olvidar o hasta alterar estas plataformas, lo cual es una gran problemática, ya que implica una pérdida de tiempo en buscar soluciones alternativas para poder continuar la emisión de facturas y no causarles incomodidad a los clientes. Por ello, estas empresas acuden a reclutar asesorías, donde les brinden la ayuda que necesitan, para evitar verse involucradas en tener limitantes técnicas en sus plataformas de facturación.

Rechazo de comprobantes

Muchas veces, por distintas circunstancias, ocurren rechazos por parte del sistema de facturación o del Ministerio de Hacienda; en ocasiones sucede que hay datos erróneos en la factura o se detectan problemas internos ajenos al sistema, que provocan el rechazo de las facturas; sin embargo, el Ministerio de Hacienda menciona incidentes y soluciones para los documentos rechazados. Algunos de ellos se mencionarán a continuación, según Hacienda (2020).

- No está registrado ante tributación: no se tiene acceso a la herramienta, es decir no le permite ingresar al sistema de facturación.
- Información desactualizada: actividad económica o sucursal
- Datos de Domicilio: Provincia, Cantón y Distrito desactualizados.
- Digitación incorrecta según el formato del tipo de identificación del receptor.
- Incidentes por llenado incorrecto durante la confección de un comprobante electrónico.
- Consecutivo del Comprobante Electrónico ya existe.

- Incidentes durante la firma, emisión y confirmación del comprobante electrónico por el emisor-receptor electrónico.
- Incidente con Advertencia Administrativa.

Estos errores o incidentes que se mencionaron anteriormente, son algunas de las causas del porqué las facturas son rechazadas; por ello es importante tener demasiado cuidado con los datos que se utilizan en el sistema de facturación, ya que esta es la clave para tener una plataforma de factura electrónica de forma viable, y evitar los incidentes comunes que aletran el tiempo en las partes administrativas de la empresa.

Con lo anterior, Tributación (2019) indica lo siguiente:

Artículo 19.- Del rechazo del mensaje de confirmación por parte de la Administración Tributaria Una vez generado el nuevo comprobante, será remitido inmediata y automáticamente al receptor. Cuando el comprobante electrónico es rechazado por la Administración Tributaria, aquel carecerá de validez y el emisor debe emitir de forma inmediata un nuevo comprobante, en el que se indique cuál es el comprobante que se está sustituyendo. (párr. 138).

Servicios de facturación electrónica

Este servicio debe ser brindado por todas aquellas empresas que estén inscritas como contribuyentes en el régimen general; por lo tanto, para ellos se necesita un método para facturar; esto dependería del volumen de facturas que la empresa emita, ya que el Ministerio de Hacienda ofrece un método de facturación gratuito; sin embargo este sistema se recomienda para contribuyentes que tendrían un volumen de facturación bajo, debido a que esta plataforma es compleja y tediosa de utilizar, por la variedad de documentos y datos que se requieren para emitir un comprobante electrónico. (Hacienda, 2020)

Por lo anterior, para empresas con gran movimiento de facturas, se suele utilizar un sistema diferente a este, donde les permita tener en la nube de la plataforma datos importantes de los clientes que la soliciten, así como los productos y precios que la compañía ofrece. Se debe

considerar que estos sistemas son costosos; empero, existen proveedores que facilitan este servicio de manera prepago, es decir, por cierta cantidad de dinero se tiene un número de documentos que se pueden utilizar a lo largo de un año o hasta que se acaben, y también algunos ofrecen la opción de recargar el plan de facturación que solicitó al proveedor, dándoles estos servicios por un costo inferior a lo que un software implicaría.

Capacitaciones

Las capacitaciones hoy en día, con la realidad mundial, son de suma importancia, ya que no todas las personas estaban acostumbradas a la virtualidad de las cosas; por ello, para un buen entendimiento de procedimientos nuevos en empresas o en instituciones, es de gran relevancia contratar los servicios de alguna capacitación que brinde la información que se está buscando, además de atender las dudas que se presenten en el transcurso de esta.

La página Significados (2016) menciona el concepto de capacitaciones de la siguiente manera:

Como capacitación se denomina la acción y efecto de capacitar a alguien. Capacitar, como tal, designa la acción de proporcionarle a una persona nuevos conocimientos y herramientas para que desarrolle al máximo sus habilidades y destrezas en el desempeño de una labor. (párr.1).

En este sentido, la capacitación forma y prepara los recursos humanos de una empresa para la ejecución de sus funciones. Como tal, es un proceso que consiste en la impartición de conocimientos de orden teórico, técnico y práctico mediante actividades de estudio, formación y supervisión. (párr. 2).

Por lo tanto, para muchas empresas y personas la factura electrónica es un sistema totalmente nuevo; por ello es de gran importancia que estas se capaciten con personas o empresas con experiencia, donde les expliquen el funcionamiento de la misma y de lo que implica, así como el atendimiento de inquietudes que se presenten en el proceso de capacitación hacia los interesados en ello.

Aduana

Las aduanas se pueden definir de la siguiente forma, esto según Sanjuán (2016):

Una Aduana, es un espacio físico situado, por lo general, en áreas estratégicas como espacios transfronterizos, espacios portuarios, aeroportuarios y terminales de ferrocarril. En estas se regulan y se controlan todas las actividades relacionadas con el tráfico de productos, personas y capitales, tanto si son importados como exportados. (párr.1)

Aunque es difícil situarlas en el tiempo, las aduanas, ya existían en la antigüedad (se conocen precedentes en la civilización fenicia, hindú, helena etc.). Estas surgen con la intención de controlar las mercancías y las personas que circulaban entre los territorios y por el deseo de recaudar una tasa impositiva por dicha circulación. Existen gran variedad de instrumentos de protección al comercio. (párr. 2)

En la actualidad, las aduanas son instituciones públicas que están dirigidas por personas que el Gobierno del país posiciona. Estas se encargan de velar por trámites aduaneros de exportaciones e importaciones.

Las aduanas tienen muchas funciones; sin embargo, Sanjuán (2016) menciona las principales:

- -Controlar el tráfico internacional de personas, mercancías y capitales. (párr.5)
- -Controlar, registrar e instar a la recaudación de los derechos e impuestos exigidos. (párr.5)
- -Determinar una valoración adecuada de los derechos y los impuestos a satisfacer. (párr.5)
- -Tareas de elaboración de estadísticas relacionadas con el comercio internacional. (párr.5)
- -Instrumento de política monetaria, (dado que contribuyen en gran medida al desarrollo de la economía de los países). (párr.5)

También Sanjuán (2016). hace referencia a algunos tipos de aduanas:

Según el tipo de jurisdicción que las regulen y la ruta que controlen podemos encontrar:

- Aduanas marítimas: Se encuentran situadas en espacios portuarios y su función principal es la de controlar y regular los ingresos y las salidas que se den por mar. (párr. 6)
- Aduanas aéreas: Estas se sitúan en los aeropuertos internacionales. Se encargan tanto de la verificación de la documentación y la situación de los pasajeros al ingresar o salir de un país como del control del equipaje debidamente reglamentado. (párr. 6)
- Aduanas terrestres: Están situadas en las fronteras físicas entre distintos países. En estas, se controla el paso de personas y vehículos de distinta índole, como turismos, motos, vehículos de carga etc. (párr. 6)

Según la función que cumplan en cada momento determinado del tiempo podemos clasificar las aduanas de la siguiente forma: (párr. 7)

- De entrada: Son las encargadas de la recepción de mercancías que serán declaradas como consumo nacional. (párr. 8)
- De destino: Su función es la de recibir mercancías o productos enviados por terceros. (párr. 8)
- Aduana de paso fronterizo: Estas en concreto no son ni de emisión, ni recepción de mercancías, sino las encargadas del control de mercancías que aún están en proceso de tránsito hacia su destino. (párr. 8)

Obligaciones tributarias de un contribuyente

Las empresas jurídicas o físicas, una vez inscritas en el Ministerio de Hacienda, ya tienen la potestad de ejercer sus negocios; sin embargo, esto trae una serie de responsabilidades que deben cumplir. Por lo tanto, seguidamente, en la siguiente tabla se explicarán los deberes y obligaciones que un contribuyente tributario debe cumplir, según Tributarias (2018):

Tabla 5: Obligaciones tributarias

Origen de la obligación	Obligaciones
Impuesto sobre la Renta:	1. Declarar y pagar el impuesto: Este impuesto se cancela mediante el formulario D-101 "Declaración jurada del impuesto sobre la renta", que se confecciona y presenta a través del portal ATV y se paga mediante conectividad en las entidades bancarias o en las ventanillas de estas, con solo indicar el número de cédula del obligado tributario. Aunque no tenga impuesto por pagar, siempre debe presentar su declaración.

Origen de la obligación	Obligaciones
	<p>El Impuesto sobre la renta se declara y paga cada año, dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes al cierre del periodo fiscal ordinario, es decir, a más tardar el 15 de diciembre.</p> <p>2. Efectuar pagos parciales o anticipos del impuesto sobre la renta: todos los obligados tributarios del impuesto sobre la renta deben efectuar pagos parciales, los cuales se traducen en tres adelantos a cuenta de este impuesto, y deberán pagarse a más tardar en el último día hábil de marzo, junio y setiembre (periodo fiscal ordinario). Estos pagos pueden efectuarse por conectividad en las entidades bancarias con solo indicar el número de cédula. De esta obligación trimestral se exceptúan las empresas que obtengan sus ingresos de actividades agropecuarias exclusivamente.</p>
Impuesto sobre la Renta:	<p>3. Registros contables: de acuerdo con lo establecido en el artículo N° 8 de la Ley de Fortalecimiento de la Gestión tributaria, que reformó los artículos 251 y 263 del Código de Comercio, los comerciantes están obligados a llevar sus registros contables y financieros en medios que permitan conocer, de forma fácil, clara y precisa, sus operaciones comerciales y su situación económica, sin que estos deban ser legalizados por entidad alguna; por su parted los libros sociales deben llevarse en hojas sueltas, con las particularidades definidas por el Registro Nacional, que garanticen su integridad y seguridad y serán legalizados por esta entidad, que los emitirá,</p> <p>4. Emitir facturas o comprobantes de ingresos y gastos: .os obligados tributarios deben emitir facturas o documentos equivalentes, debidamente autorizados por la Administración Tributaria, en las ventas de mercancías o prestación de servicios. La impresión de sus comprobantes la puede realizar en cualquiera de las imprentas debidamente autorizadas por la Dirección General de Tributación. Si se desea trabajar con un sistema computadorizado, caja registradora o factura electrónica, como medio para emitir comprobantes de ingresos, se puede hacer sin necesidad de autorización de la Administración Tributaria, siempre y cuando el sistema empleado cumpla con los requisitos establecidos en la normativa vigente.</p>

Origen de la obligación	Obligaciones
Impuesto sobre la Renta:	5. Actuar como agente retenedor: todo obligado tributario sujeto al pago del impuesto sobre la renta, debe declarar y pagar al fisco los montos retenidos a terceros, en su carácter de agente retenedor o perceptor del impuesto sobre la renta. Debe utilizarse el formulario D-103 “Declaración de Retenciones en la Fuente”, disponible para su confección y presentación en el portal ATV, cuya presentación debe efectuarse durante los primeros 15 días naturales del mes siguiente a aquel en que se efectúe la retención.
Declaraciones informativas:	1. Suministrar información de trascendencia tributaria (declaraciones informativas): la principal declaración informativa es Declaración Anual Resumen de Clientes, Proveedores y Gastos Específicos (Formulario D-151). En este formulario se deben informar compras o ventas de bienes y servicios efectuadas a una misma persona durante el período fiscal ordinario, por un importe superior a ¢2.500.000.00, así como los ingresos o pagos por concepto de alquileres, comisiones, servicios profesionales e intereses por montos anuales acumulados por persona, superiores a ¢ 50.000,00,
Impuesto General sobre las Ventas:	1. Declarar y pagar el impuesto: •Declarar y pagar el impuesto de cada mes, dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente. • El impuesto se declara mediante el formulario D-104. “Declaración Jurada del Impuesto General sobre las Ventas-Sistema Tradicional”, que se confecciona y presenta a través del portal ATV y se paga mediante conectividad en las entidades bancarias. • Se recuerda que, aunque no se tenga impuesto por pagar, siempre se debe presentar la declaración.
Impuesto General sobre las Ventas:	2. Llevar registros especiales de compra y venta: toda persona inscrita en el impuesto sobre las ventas está obligada a llevar y mantener al día un registro de compras y otro de ventas.
Régimen de Tributación Simplificada:	1. Declarar y pagar el impuesto: declarar y pagar los impuestos de renta y/o general sobre las ventas en forma trimestral, dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente a la finalización de cada trimestre. El impuesto se declara mediante el formulario D-105 “Declaración Jurada del Régimen de Tributación Simplificada”, que se

Origen de la obligación	Obligaciones
	confecciona y presenta a través del portal ATV, y se paga mediante conectividad en las entidades bancarias o en las ventanillas de estas, con solo indicar el número de cédula del obligado tributario. Debe completar dos formularios, uno para el impuesto sobre la renta (D105r) y otro para el impuesto sobre las ventas (D-105v).
Registro Único Tributario:	1. Modificar y actualizar los datos personales en el Registro Único Tributario: el obligado tributario tiene el deber de informar a la Administración Tributaria cualquier modificación o cambio en su negocio, en sus datos personales o jurídicos, como por ejemplo: o Nombre, razón social o número de cédula del contribuyente o declarante. O Representantes legales o Domicilio fiscal, teléfono, actividad económica, etc. Para ello, debe utilizar el formulario D-140 “Declaración de Modificación de datos” y sus hojas de detalle cuando corresponda.
Registro Único Tributario:	2. Desinscribirse del Registro Único Tributario: se debe informar a la Administración Tributaria si se va a cerrar, vender o traspasar un negocio, es decir no se va a tener más actividad, en cuyo caso se debe solicitar la desinscripción correspondiente. Utilizar el formulario D-140 “Declaración de Desinscripción” con la información referente a la finalización de sus actividades.

Nota: Elaboración propia, con datos del Ministerio de Hacienda (2018).

Codificación de productos

Este se puede definir como un proceso de transformaciones en las representaciones determinadas por información, con el propósito de ser transmitida y entendida. Por otra parte (Figuroa, 2018) menciona la importancia de la codificación de productos en una empresa.

La codificación de productos es importante porque permite acceder a información de estos. Por ejemplo, el país de procedencia de esos, el nombre de la empresa que creó, la fecha de caducidad, etc. (párr. 2)

Para una empresa, la codificación de productos también resulta importante en términos de organización y que permite agrupar los tipos de ítems que posee; en ese sentido también sirve para procesos de inventariado de almacenes. La codificación es elemental en un negocio que tenga gran producción y que pueda llevar a cabo un mejor control de aquella. (párr. 3)

También, Figueroa (2018) hace mención de las características y da una explicación pequeña del proceso de codificación de un producto:

Cada código de producto debe cumplir con una serie de características, estas son: que sea fácil de teclear, que sea único, que sea significativo y que tenga un código de control. (párr. 3).

La codificación de productos suele ser un proceso automatizado a través de la impresión de etiquetas que permite asignar un código a cada uno. Para codificar se hace uso de un software que permite llevar a cabo un mejor control de la codificación. Usualmente estos forman parte de los mismos equipos de codificación que se encuentran disponibles para venta o alquiler, como codificadoras láser. (párr. 6).

Es realmente importante la codificación de productos en una empresa, ya que esto le facilitará la emisión de facturas electrónicas, así como llevar un orden de productos y servicios que se venden y prestan. Por ello muchas empresas de la industria alimenticia realizan este procedimiento, para garantizar una buena gestión para su compañía y clientes importantes.

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

Enfoque de la Investigación

Para efectos del presente estudio, tiene como propósito analizar las principales implicaciones que tuvieron los exportadores tras la entrada en vigencia de la factura electrónica, en las exportaciones del sector de la industria alimenticia, por medio de una perspectiva que corresponde ser cualitativo, presentando, así, el surgimiento de la factura electrónica y las limitantes que pudieron alterar a los empresarios, tomando de referencia las opiniones y conocimientos de profesionales en el tema.

Según Hernández, Fernández y Baptista (2014), este proyecto va orientado a realizarse cualitativamente, el cual se determina de la siguiente manera: el enfoque cualitativo se selecciona cuando el propósito es examinar la forma en que los individuos perciben y experimentan los fenómenos que los rodean, profundizando en sus puntos de vista, interpretaciones y significados; dado lo anterior, se toma en cuenta la recolección de datos no estructurados, entrevistas abiertas y experiencias personales de los que tienen más contacto con la situación de la factura electrónica. (p.7).

Por lo anterior, se da el uso del enfoque cualitativo, debido principalmente a que este tipo de investigación emplea diferentes herramientas para la obtención de información, donde dichas búsquedas permitirán tener un punto más amplio, dado que, al contar con una serie de análisis de distintos temas relacionados con las implicaciones comerciales, que tuvieron las empresas exportadoras del sector alimenticio, tras la entrada en vigencia de la factura electrónica, pretende poder indexar los resultados registrados de los investigadores, y de esta forma llevar a cabo una investigación dinámica, donde se busca el conocimiento de los interlocutores, para evidencia comparar la realidad con la teoría existente.

Diseño de la Investigación

Hernández et al. (2014) dan a conocer lo siguiente sobre el diseño de la investigación: el enfoque cualitativo es el abordaje general que se utilizará en el proceso de investigación. (p.470).

El desarrollo de esta investigación se basa en un estudio naturalista, el cual posee un carácter de tipo fenomenológico. Por lo tanto, los enfoques de este trabajo son los siguientes: la teoría utilizada, la cual indica que es la búsqueda de explicar un fenómeno o responde a un planteamiento dado, al entender e interpretar la teoría que se esté manejando.

Es importante mencionar que el diseño fenomenológico se aplica en la presente investigación por el motivo de que se realizaron encuestas y entrevistas a expertos en el tema de la factura electrónica; por lo anterior, se permite que los investigadores utilicen su intuición e imaginación, creando un panorama de lo colectivamente comentado, para así construir un clima de empatía con los entrevistados mediante un diálogo. (Hernández et al., 2014)

Hernández et al. (2014) mencionan acerca de los diseños fenomenológicos, en los cuales, según lo comentado en el párrafo anterior, el propósito principal es explorar, describir y comprender las experiencias de las personas con respecto a un fenómeno, y descubrir los elementos en común de tales vivencias (p. 493), por lo que, para lograr involucrarse con los entrevistados, habría que conocer un poco más la realidad en la que viven, la experiencia, el tiempo de laborar con estos temas involucrados a la facturación electrónica; lo anterior con la finalidad de obtener la información óptima con resultados reales y precisos.

Fuentes de Información

Las fuentes de información son de gran importancia, dado que de ellas se logra obtener la data suficiente que permite la realización de la investigación, por lo que, partiendo de lo antes expuesto, se puede concluir que la investigación se basa principalmente en el uso de fuentes primarias y secundarias; es decir, libros, tesis y documentos de internet útiles para la investigación. Asimismo, la página del ente gubernamental Ministerio de Hacienda fue de gran utilidad, por su gran contenido de peso, con todas las actualizaciones y nuevos decretos impuestos en el país, para la facilitación del uso de las herramientas para facturar electrónicamente.

Fuentes primarias

Entre las fuentes de primera mano, se encuentran los resultados de la investigación, específicamente el conocimiento recopilado a raíz de la aplicación de entrevistas a personal que trabaja diariamente con temas de facturación electrónica, específicamente en la industria alimenticia, buscando conocer a detalle la información relevante de prima mano, dando, así, paso a los investigadores para elaborar las recomendaciones y conclusiones; asimismo se utilizaron como fuentes bibliográficas, publicaciones del Ministerio de Hacienda, como principal institución reguladora.

Fuentes secundarias

A su vez, la investigación cuenta con fuentes secundarias, que, según Silvestrini y Vargas (2008), se debe hacer referencia a ellas cuando no se puede utilizar una fuente primaria por una razón específica, cuando los recursos son limitados y cuando la fuente es confiable. Se utiliza para confirmar los hallazgos, ampliar el contenido de la información de una fuente primaria y para planificar los estudios. (p.3)

Asimismo, entre las fuentes de información de segunda mano, está la documentación en internet de registros, publicaciones, noticias, decretos, leyes y modificaciones o actualizaciones de las anteriores. A continuación, se presentan las fuentes de segunda mano utilizadas en la presente investigación:

- Tesinas.
- Documentos de internet.

Muestra

Primeramente, Hernández et al. (2016) definen la acción de muestrear como: el proceso cualitativo, grupos de personas, eventos, sucesos, comunidades, etc., sobre el cual se habrán de recolectar los datos, sin que necesariamente sea estadísticamente representativo del universo o

población que se estudia (p 384). Por lo anterior, el censo que se realizará será aquel que coincida con las características específicas del tema y el objeto de la investigación.

Por lo anterior, en esta investigación se tomará un grupo de individuos sobre el cual se recolectarán datos, principalmente a expertos que tengan el conocimiento y todo el entendimiento del manejo de empresas exportadoras enfocadas en los sectores alimenticios y sobre la factura electrónica. Por lo anterior, el criterio para la elección de la muestra es no probabilístico, basado en la selección intencional y el conocimiento de expertos, definida, según Hernández et al. (2014), como la elección de sujetos, que depende de las características del estudio o el propósito de la persona que está dirigiendo la investigación. (p. 176)

A continuación, se presentan los expertos a entrevistar:

Tabla 6: Fuentes de información

Número de entrevistado	Empresa entrevistada	Puesto en la empresa	Razón
Entrevistado 1.	Ministerio de Hacienda.	Encargado en tributación de la factura electrónica.	Posee información actualizada.
Entrevistado 2.	PwC Costa Rica.	Profesional en impuestos.	Posee información actualizada, trabaja de outsourcing en una empresa de industria alimenticia.
Entrevistado 3.	PwC Costa Rica.	Consultor senior del departamento de impuestos.	Cuenta con conocimientos de la factura electrónica e industria alimenticia.
Entrevistado 4.	TicoFrut, S.A.	Departamento contable y de comercialización.	Encargado del proceso contable, y estuvo involucrado en la implementación de la factura electrónica en la empresa.

Número de entrevistado	Empresa entrevistada	Puesto en la empresa	Razón
Entrevistado 5,	Grupo Acón,	Consultora del departamento de impuestos,	Encargada del proceso de comercialización e implementación de la factura electrónica a la empresa.
Entrevistado 6.	Despacho Jiménez y Guzmán Asociados.	Socia del despacho.	Cuenta con conocimientos de la factura electrónica e industria alimenticia.
Entrevistado 7	Despacho Jiménez y Guzmán Asociados.	Encargado de facturación del despacho y de clientes externos.	Mantiene conocimientos actuales de la factura electrónica.
Entrevistado 8.	Varcli Pinares S.A.	Gerencia General.	Amplios conocimientos en el tema de facturación en la industria alimenticia.
Entrevistado 9.	BRINSA.	Gerente General.	Conocimientos generales de la facturación electrónica.
Entrevistado 10.	Standard Fruit Company Costa Rica.	Analista senior en cuentas por pagar.	Conocimiento de factura electrónica en la industria alimenticia.

Nota: Elaboración propia para investigación (2021).

Categorías de análisis

Las unidades de análisis son aquellas definidas por el o los investigadores para realizar las mediciones o el estudio en cuestión; estas se derivan de los objetivos específicos, e indican los tópicos en los cuales se basaron las interrogantes, para la formulación del instrumento del estudio de la implementación de la factura electrónica en las empresas exportadoras del sector alimenticio para los años 2019-2020.

Tabla 7: Matriz de codificación

Categoría de análisis	Subcategoría	Definición conceptual	Instrumento	Ítems
Surgimiento.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Servicio de facturación. 2. Clasificaciones internacionales. 3. Obligaciones tributarias. 4. Leyes y reglamentos. 5. Beneficios. 6. Capacitaciones. 7. Factura de exportación. 8. Aduana. 	Según la Real Academia Española (2021), el surgimiento es la acción y efecto de surgir (ll aparecer o manifestarse).	Cuestionario y entrevista.	1,2,3,4,5,6,7.
Limitantes .	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sistemas de Software-Programas. 2. Costos de implementación. 3. Limitantes técnicas. 4. Tiempos. 5. Rechazo de comprobantes. 6. Reducción en exportaciones. 7. Prórrogas-demora en emisión de documentos. 	Las limitantes son conocidas por aquellas acciones donde se han repercutido obstáculos o barreras que ocasionan algún impedimento para seguir con el procedimiento habitual, en este caso el de la factura electrónica. La Real Academia Española (2020) la define como el adjetivo limitador que	Cuestionario y entrevista.	8,9,10,11,12,13,14.

Categoría de análisis	Subcategoría	Definición conceptual	Instrumento	Ítems
		pone límites. Por lo anterior, una forma de ser analizadas sería asociándolas a las herramientas facturadoras que ha tenido el mercado.		

Nota: Elaboración propia, con datos suministrados de la presente investigación, 2021

Instrumentos Utilizados en la Investigación

Cuestionario

El instrumento utilizado en la presente investigación es el cuestionario, y este se basa en el momento de la recopilación de la información necesaria para el desarrollo del tema. Según lo dicho por Hernández et al. (2014), al citar a Chasteauneuf (2009), se define el cuestionario como “el conjunto de preguntas respecto de una o más variables que se van a medir” (p.217).

Se entiende como todas aquellas preguntas lógicas que, en su consecuencia, traerán la información importante y necesaria para la elaboración del análisis de resultados de la investigación.

El cuestionario que será utilizado se redacta con preguntas abiertas; estas son preguntas que no delimitan las alternativas de respuesta, y son útiles cuando no hay suficiente información sobre las posibles respuestas de las personas entrevistadas. También se hará la utilización de las preguntas semiestructuradas, por ser estas una combinación entre preguntas estructuradas y preguntas abiertas. (Hernández et al., 2014)

Entrevista

Se procura la realización de entrevistas para la recopilación de la información necesaria, con el propósito de desplegar el estudio de manera adecuada. La entrevista es la técnica seleccionada para desarrollar esta investigación. Será aplicada a cada muestra seleccionada, y además cada entrevista será estructurada con base en el cuestionario realizado. Hernández et al. (2014) mencionan que “la entrevista permite hacer preguntas sobre experiencias, opiniones, valores y creencias, emociones, sentimientos, hechos, historias de vida, percepciones, atribuciones, etcétera”. (p. 407

Del mismo modo, busca promover la investigación sobre el tema relacionado: Las Implicaciones comerciales por la entrada en vigencia de la factura digital en las empresas exportadoras del sector alimenticio para los periodos 2019-2020. El propósito de la entrevista es mantener una conversación dinámica y cortés, con el fin de estimular el interés y la concentración de los entrevistados, optimizando así el intercambio de ideas y opiniones.

Al ser de carácter individual, la información se limitará a muestras pequeñas, que facilitarán la obtención de información personalizada y precisa. Cabe rescatar, que cada entrevista se hará cara a cara con los participantes, con la intención de registrar, de primera mano, las opiniones, el conocimiento del tema, las inquietudes o interrogantes de interés no contempladas a la hora de establecer los cuestionamientos.

Proceso para la recolección y análisis de datos

Al partir de la condición de tipo cualitativa en la investigación, para el análisis de datos se establecieron categorías de análisis basadas en las respuestas que todos los entrevistados brindarán, y estas se podrán agrupar por temas en común y similitud. Sin embargo, se llevará a cabo un análisis comparando los datos de las fuentes primarias con las secundarias, donde se verán resultados con las respuestas esperadas de los entrevistados.

Por lo tanto, se dice que, para que la investigación tenga un contenido ostentoso y adecuado, el mismo debe contar con la cantidad pertinente de categorías para que sean analizadas,

tanto así, como para que las personas puedan comprender con más claridad la investigación realizada; es por esta razón que se incluirán diferentes categorías en función de cada unidad de análisis, y conforme avance la investigación, se conocerá con más detalle el contenido de estas.

Al proseguir con el análisis de los datos, es el investigador quien debe estructurarlos, dado que los mismos se encuentran en desorden. La diversidad de la información se da en respuesta a las observaciones y de las respuestas dadas por los participantes en el proceso de entrevista. Para efectos de este estudio, se trabajará por medio de categorías de análisis, las cuales serán descritas a partir de las respuestas de los entrevistados, y estas a su vez se definen en función del estudio y se analizarán para obtener conclusiones y recomendaciones en la investigación.

CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS

En este determinado capítulo, se muestra el análisis realizado a los datos obtenidos, que surgen a partir de las entrevistas aplicadas a la muestra de la investigación. El cuestionario que se diseñó cuenta con 14 preguntas, y permite analizar las respuestas dadas por los profesionales relacionados con la factura electrónica sobre el tema en estudio. El objetivo de este cuestionario es permitir que la muestra brinde sus opiniones y perspectivas, para que posteriormente se den a conocer los resultados obtenidos.

Cabe rescatar que este capítulo está dividido en dos partes; en la primera se muestra una tabla con las categorías de análisis que surgieron de las unidades de análisis, las cuales responden a los objetivos específicos de la presente investigación. En la segunda parte se escribe y se analiza cada una de categorías de análisis planteadas previamente. Este proceso se lleva a cabo con el fin de dar sustento científico a la investigación.

Tabla 8: Categorías de análisis

CATEGORÍAS DE ANÁLISIS	SUBCATEGORÍAS
Surgimiento.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Servicio de facturación. 2. Clasificaciones internacionales. 3. Obligaciones tributarias. 4. Leyes y reglamentos. 5. Beneficios. 6. Capacitaciones. 7. Factura de exportación. 8. Aduana.

CATEGORÍAS DE ANÁLISIS	SUBCATEGORÍAS
Limitantes.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sistemas de Software-Programas. 2. Costos de implementación. 3. Limitantes técnicas. 4. Tiempos. 5. Rechazo de comprobantes. 6. Reducción en exportaciones. 7. Prórrogas-demora en emisión de documentos.

Nota: Elaboración propia, con datos suministrados de la presente investigación (2021).

Categoría de análisis 1: Surgimiento de la Factura Electrónica

Según la Real Academia Española (2021), la palabra “surgimiento” es la acción y efecto de surgir (|| aparecer o manifestarse); por lo anterior, hace referencia a un término de variaciones, un convenio de una o más personas, donde en esta unidad, se aplica dicho concepto para conocer que la unidad de análisis se relaciona con el primer objetivo específico de la presente investigación, donde se comentan las grandes permutaciones o acontecimientos que ocurrieron a lo largo de la implementación de la factura electrónica en el sector alimenticio. En este apartado se puede observar las diversas categorías que salieron de dicha unidad.

1. Servicio de facturación.
2. Clasificaciones internacionales.
3. Errores de facturación.
4. Obligaciones tributarias.
5. Leyes y reglamentos.
6. Codificación de los productos.
7. Beneficios.
8. Capacitaciones

Subcategoría 1: Servicio de facturación

Descripción

A los encuestados se les preguntó: ¿Cuáles cambios han tenido que realizar las empresas del sector alimenticio para acogerse a los lineamientos del Ministerio de Hacienda? Por lo anterior, se menciona el servicio de facturación como primera subcategoría, debido a que el giro de la presente investigación toma temas del funcionamiento del sistema de facturación y sus servicios. Según las experiencias y opiniones expresadas por los entrevistados, esta subcategoría tiene gran relevancia, dado que hubo grandes cambios, lo que ocasionó un surgimiento o crecimiento a la hora de adaptarlos en sus empresas de industria alimenticia.

A continuación, se muestran las respuestas brindadas por los entrevistados, relacionadas con el servicio de facturación:

"... la empresa tuvo que adaptar el sistema de Gestión de Ventas para incorporarlo al ERP de Exactus, que contiene un módulo de facturación que se integra a la plataforma del Ministerio de Hacienda. Anteriormente se facturaba desde el mismo Sistema de Gestión de Ventas. Lógicamente este implicó una serie de modificaciones en los parámetros de los dos sistemas...". (Entrevistado 4)

"Entonces además de esto, se tuvo que estructurar ciertas políticas contables, ciertas prácticas que se realizan al facturar. OK, algunas pueden ser: a inicios de todo el tema F.E. el sistema es lo primero, que cuenten con la parametrización correcta todos los clientes a los cuales se le van a facturar. Un tema específico con el tema de las exportaciones, hay un documento específico para la factura de exportación que vino en la versión 4.3 que creó un documento de exportación, electrónico propio, que por ejemplo un campo requisito que debe de llevar es la partida arancelaria del producto que yo estoy vendiendo, entonces se debe de buscar qué parte del sistema hay que parametrizar esa partida arancelaria". (Entrevistado 5)

"... debido a que nuestra empresa ya estaba usando la factura electrónica cuando el Ministerio de Hacienda la hizo obligatoria, entonces los cambios fueron realmente pocos, solo

fue hacer los procesos nuevos a nivel de registros en el Ministerio y continuar con el proveedor que iniciamos y que actualmente es uno de los mejores GTI ...". (Entrevistado 6)

“Aquí lo importante era que los sistemas se adaptaran a la necesidad de factura electrónica normalmente la exportación se basa en números de comprobantes, siempre que se pueda adaptar el documento y prever ciertas cosas, no hay porque deba haber afectación”. (Entrevistado 8)

Análisis

Es importante indicar la descripción de lo que esto significa; por ello Soto (2019) indica lo siguiente:

Un Servicio representa un conjunto de acciones las cuales son realizadas para servir a alguien, algo o alguna causa. Los servicios son funciones ejercidas por las personas hacia otras personas con la finalidad de que estas cumplan con la satisfacción de recibirlos. La etimología de la palabra nos indica que proviene del latín “Servitium” haciendo referencia a la acción ejercida por el verbo “Servir“. Los servicios prestados es una comunidad cualquiera están determinados en clases, a su vez estas clases están establecidas de acuerdo a la figura, personal o institucional que lo ofrece o imparte. Existen servicios públicos y servicios especializados. (párr.1)

Por otro lado, Porto (2020) hace mención a lo que a facturación se refiere:

La facturación, de este modo, es el proceso a través del cual una empresa o un profesional registran un trabajo realizado, de manera tal que puedan solicitar que dicha labor sea abonada. La noción también hace referencia al conjunto de los elementos facturados y a la suma de los mismos. (párr. 1).

Se puede entender a la facturación como un requisito legal. Quien desarrolla una actividad comercial tiene la obligación de emitir facturas, ya que esa documentación es imprescindible para la aplicación de los impuestos correspondientes. (párr. 2).

Con lo anterior mencionado, el surgimiento conllevó a algunos cambios, el cual atravesaron los contribuyentes físicos o jurídicos del sector alimenticio, incluyendo la incorporación a un servicio de facturación electrónico, por lo que pasar de utilizar el papel a utilizar mecanismos electrónicos ha conllevado buscar opciones disponibles para contratar servicios

dependiendo del tamaño de las mismas. Como mencionan los entrevistados, mientras más grandes las corporaciones, debieron optar por mejores elecciones y realizar la selección a la que más les convendría.

Asimismo, para las empresas que optaron por realizar contrataciones de proveedores de estos servicios, tuvieron que realizar grandes implementaciones, como actualizar el módulo facturador de las exportaciones, ya que estas requieren de una línea específica de complete para que la factura se logre emitir de la forma correcta y no sea rechazada por el Ministerio de Hacienda, por lo que se tuvo que centrar en las actualizaciones para acondicionar los parámetros de los sistemas facturadores, en lugar de utilizar el portal provisto por el Gobierno.

Subcategoría 2: Clasificaciones internacionales

Descripción

En las entrevistas realizadas, se preguntó: ¿Cuáles beneficios les ha traído a las empresas implementar la factura electrónica? Las respuestas que se relacionan con las clasificaciones internacionales y los códigos de los productos que se desean implementar son las siguientes:

"...Uno de esos cambios importantes va a ser el primero de diciembre de este año, se les va a pedir como obligatorio un campo que ya estaba previsto en los comprobantes electrónicos pero que ahora va a ser obligatorio que consiste en que cada bien o servicio que se facture tiene que incluir un código estandarizado que corresponde a clasificaciones internacionales...". (Entrevistado 1)

"... ya tenemos toda la información en línea para hacer las declaraciones de hecho estamos junto con este código que estamos incluyendo, es un proceso un poco más lento pero ya estamos viendo la inclusión, con la codificación de los productos el siguiente paso que estamos viendo es construir auxiliares para los contribuyentes y prellenado de declaraciones, ejemplo ya se sabe que facturan porque Hacienda recibe los comprobantes pero en este momento es difícil saber con exactitud...". (Entrevistado 1)

“... por ser un campo libre no se valida si tiene errores esa parte, y hacerlo a pie no es una opción y la más sencilla es a través de la estandarización de los códigos internacionales, y cuando ya se tengan estos códigos estandarizados vamos a poder construirle a los contribuyentes un nuevo auxiliar, ya va a estar adelantado el proceso y va a ser un beneficio muy grande porque ya no van a tener que llenar la declaración a pie sino que ya va a estar adelantado eso aún no está, pero el beneficio inmediato es tener la información en línea para ir construyendo facilidades para el cumplimiento de obligaciones en llenado de declaraciones, pago de los impuestos, etc. En algunos casos el hecho de tener la información facturada electrónicamente ha facilitado el control de inventarios depende de la herramienta que esté utilizando para la facturación varias ya tienen incluida el control de inventarios”. (Entrevistado 1)

“...con la codificación de los productos el siguiente paso que estamos viendo es construir auxiliares para los contribuyentes y prellenado de declaraciones, ejemplo ya se sabe que facturan porque Hacienda recibe los comprobantes, pero en este momento es difícil saber con exactitud.”. (Entrevistado 9)

“En algunos casos el hecho de tener la información facturada electrónicamente ha facilitado el control de inventarios depende de la herramienta que esté utilizando para la facturación varias ya tienen incluida el control de inventarios”. (Entrevistado 10)

Análisis

Es importante indicar la descripción de lo que esto significa. Por ello Gardey, Definicion.de (2015) indica lo siguiente:

Clasificación es un concepto vinculado con el verbo clasificar, que se refiere a la acción de organizar o situar algo según una determinada directiva. El término también se utiliza para nombrar al vínculo que se establece entre aquellos clasificados tras una prueba. (párr.1).

Después de lo explicado anteriormente, según las respuestas de los profesionales, se espera contar con una estandarización de los códigos de productos para realizar clasificaciones internacionales, dado que, a la hora de realizar exportaciones, la factura electrónica debe contar

con una codificación del bien o servicio a exportar que se facture. Por lo anterior, se espera, en las nuevas actualizaciones realizadas por el Ministerio de Hacienda, que se incluya este aspecto, para un mayor control y orden. Se menciona que ya se han hecho avisos por internet, páginas y redes sociales, que se aproxima la versión 4.4.

Asimismo, ante la codificación de productos, según Bembibre (2016), hace referencia a:

Se llama codificación a la transformación de la formulación de un mensaje a través de las reglas o normas de un código o lenguaje predeterminado. (párr.1).

Conocemos a la codificación como cualquier operación que implique la asignación de un valor de símbolos o caracteres a un determinado mensaje verbal o no verbal con el propósito de transmitirlo a otros individuos o entidades que compartan el código. (Párr.2)

La Administración Tributaria, tras las mejoras que le hizo al reglamento, vio la necesidad de incluir una línea que se identificara en la factura, una clasificación internacional de los bienes o servicios que se estén comercializando, lo anterior en búsqueda de la uniformidad de información de manera internacional con la relación exportador-importador. Dichos códigos hacen mención a los códigos CABYS publicados en el reglamento de diciembre del 2020.

Adicional a lo anterior, y en complemento a las respuestas de los entrevistados, realizar o estandarizar los códigos permite que los procesos sean más sencillos, como amoldarse y llevar los controles de inventarios de los productos en los almacenes, llenado de declaraciones, control de información internacional entre importadores y exportadores, en caso de que la Administración Tributaria desee realizar la consulta al país de destino de los bienes alimentarios exportados en materia de codificación.

Subcategoría 3: Obligaciones tributarias

Descripción

En relación con esta categoría, se consultó a los entrevistados lo siguiente: ¿Cómo define usted el proceso que realizó el Gobierno ante la implementación de la factura electrónica? Por lo anterior, y en conjunto con la clasificación, se sitúan las siguientes respuestas por parte de los entrevistados:

“... La obligatoriedad de facturación electrónica para exportación permitió un trámite más expedito con PROCOMER, y mejoró que los registros contables fueran integrados más en línea y que se unificaran los formatos de facturas. A la fecha no ha traído beneficios con los clientes en otros países por no estar integrados a este sistema...”. (Entrevistado 4)

"Inicialmente cuando empezó a hacerlo obligatorio, el proceso fue bueno pues fue paulatinamente incluyendo a distintos sectores y actividades. Sin embargo, con la versión 4.3 los cambios han sido muchos y muy drásticos, y para los usuarios o sea los pequeños contribuyentes como servicios y pequeñas empresas, ha sido muy difícil conocer todos los cambios y requerimientos y obligaciones que debemos cumplir en el uso de este sistema, creo que ha sido muy duro para muchas personas que hacen sus propias facturas entender las implicaciones y más bien han cometido errores que les ha generado problemas con la Tributación por ignorancia...”. (Entrevistado 6)

“... Fue positiva, porque es un tema obligatorio en toda empresa, y tenemos que conocer bien las implicaciones y obligaciones a la hora de emitir la factura, todos los detalles que llevan, registrar correctamente la información del cliente, y saber cobrar el IVA por ejemplo...”. (Entrevistado 6)

“En mi concepto no existe controversia en la obligatoriedad en el uso de facturación electrónica, ya que además de ser una herramienta tecnológica de integración de procesos y de respaldo ambiental, ayuda con la tendencia mundial de lucha contra el fraude. Me parece que la

tendencia mundial obligará a que los importadores se vean obligados a nacionalizar sus compras con soportes documentales electrónicos”. (Entrevistado 4)

Análisis

Es importante mencionar a lo que las obligaciones tributarias se refieren; por ello Gardey (2016) dice lo siguiente:

Tributario, por su parte, es aquello perteneciente o relativo al tributo, un concepto que puede utilizarse para nombrar a la entrega de dinero al Estado para las cargas públicas. Un tributo, en ese sentido, es un impuesto. (Párr. 1).

La obligación tributaria es el vínculo que se establece por ley entre el acreedor (el Estado) y el deudor tributario (las personas físicas o jurídicas) y cuyo objetivo es el cumplimiento de la prestación tributaria. Por tratarse de una obligación, puede ser exigida de manera coactiva. (Párr. 2).

El contribuyente, de esta manera, tiene una obligación de pago a partir del vínculo jurídico. Gracias a los tributos, el Estado puede solventarse y desarrollar obras de bien público. (Párr. 3).

La obligatoriedad de esta ley, ha generado que Costa Rica logre posicionarse como un mercado más competitivo a nivel tecnológico y organizado ante las entidades fiscalizadoras reguladoras; por lo anterior, busca luchar contra el fraude, dado que de no poder cumplir con dicho requisito, repercute con sanciones significativas a los y las contribuyentes del país, considerando el total de ingresos anuales que hayan registrado.

Inicialmente, el sistema de facturación fue muy divulgado, por lo que alcanzó a llegar a oídos de personas lejanas; no obstante, las obligaciones tributarias siempre han tenido un tema por la evasión fiscal o bien, por ignorancia, los contribuyentes cometen errores que se involucran con Tributación para el pago de penalizaciones. Por otro lado, dicha obligación ha hecho un trámite más expedito con Procomer, así como una uniformidad ante los registros contables de las empresas bajo análisis, las cuales fueran más en línea y unificaran sus formatos para acomodarse y encontrarse más integradas a este sistema.

Subcategoría 4: Leyes y reglamentos

Descripción

De la presente subcategoría se consultó lo siguiente a los entrevistados: ¿Cuáles fueron los primeros pasos que realizó la empresa para efectuar el modelo de factura electrónica?; ¿Recibió algún apoyo externo a la empresa para amoldarse ante esta nueva normativa?, quienes mostraron las siguientes respuestas:

“Lo primero fue analizar las leyes y reglamentos que implicaban el cambio, por ejemplo, una vez se adoptaba la FE (Factura Electrónica) no se podía emitir las facturas en papel, solamente electrónicas, además, revisar las resoluciones y leyes para conocer los efectos del cambio. Por ejemplo, ya no se podía anular una factura por sí sola, sino que para anularla era y es necesario emitir otro documento, que es la Nota de Crédito, anteriormente simplemente se juntaba la original y copias de la factura y se le anotaba nula y listo...”. (Entrevistado 6)

"Sí siempre es bueno tener criterios de la gente que está muy metida con el tema legal, dado que cuando salió la ley mucha gente cuestionó artículos por ejemplo del IVA, al mandar contrapropuestas de cómo debería ser, entonces sí era muy importante buscar ese apoyo, de gente externa o del mismo negocio en este caso de alimentación, para buscar si tenían el mismo criterio o gente que ya había hecho algún trabajo similar a una empresa con el mismo sector económico, por lo que sí es importante buscar apoyo, en mi caso sí lo busque porque quería tener otros criterios ...". (Entrevistado 2)

"...salió la ley y empezaron a salir muchos cuestionamientos e igual paso con el del impuesto de renta que está la ley y está su reglamento respectivo, entonces salió el reglamento y empezaron a salir muchas preguntas más, entonces en esa parte el Gobierno sí estuvo muy a destiempo, porque emitían criterios de un día para otro o modificaban cosas, entonces, esa parte sí estuvo muy a la carrera, modificaron constantemente cosas y eso generaba más dudas al contribuyente y a la persona que tenía que hacer las transacciones, sí fue como 50 y 50 si lo pusiéramos en una balanza, estuvo bien pero a la vez se corrió demasiado...". (Entrevistado 2)

“Broma del Gobierno por el tema de los porcentajes de exoneración y mucho informalismo porque la primera resolución fue en el 2016 y hasta el 2018 se formalizó, hubo generalidad a la población sin considerar la realidad de los comercios. El alcance de internet para la factura electrónica considera es fundamental, hay un paso a paso técnico con diferentes puestos que no saben al respecto y hay que solucionar.”. (Entrevistado 4)

“Definitivamente de debió contar con lo antes expuesto, personas especializadas en tributación, así como compañías que crearan y formaran una plataforma robusta para que hiciera interacción con la plataforma de tributación así también, para el registro y almacenamiento de los registros antes nombrados. Incluso se debió requerir la asesoría de agentes expertos y de funcionarios de tributación directa ya que se debía tener claro los pasos a seguir y las reglas del juego, además de consultorías legales que analizaran todos los estatutos y pasos a seguir legales y que cumplieran lo requerido por hacienda y no infringieran de ninguna forma la ley vigente de comercio y tributación, así como registros requeridos”. (Entrevistado 10)

Análisis

Es importante indicar la descripción de lo que esto significa; por ello Merino (2016) indica lo siguiente:

La noción de reglamento hace referencia a una serie ordenada de normativas cuya validez depende del contexto. Existen reglamentos internos que se aplican en el seno de una organización o entidad y otros reglamentos más amplios que incluyen preceptos subordinados a las leyes. (párr. 2).

En su sentido más amplio, en algunos países se conoce como reglamentos a normas que forman parte del ordenamiento jurídico de un Estado. Se trata de normativas promulgadas por las autoridades públicas con un valor que se encuentra subordinado a la ley. (párr. 6).

Para la subcategoría de leyes y reglamentos, se concluye que el Ministerio de Hacienda dio inicio a publicaciones con proyectos de ley con sus debidos reglamentos, comentando la implementación de dicho sistema en el 2006. No obstante, fue hasta el 2018 cuando el Gobierno corrió con la obligatoriedad, lo que ocasionó que los contribuyentes emitieran extensos cuestionamientos de la forma en la que el Gobierno pensaba dar inicio con la implementación para

todos los sectores, ya que fue de manera general, sin considerar la realidad de todos las y los comerciantes, por lo que tuvieron que recurrir a realizar búsquedas de terceros calificados que pudieran aclarar y acondicionar las leyes y reglamentos a las necesidades de los comerciantes que se encuentran dentro del gremio de la industria alimenticia.

Asimismo, como se mencionaba anteriormente, la constante publicación de leyes y reglamentos que involucran la factura electrónica y las obligaciones adversas a este cumplimiento han tomado bastante relevancia en el día a día, dado que por cada publicación se deben revisar las resoluciones y leyes, para conocer los efectos de los cambios que pueden incurrir en las industrias, como mencionan los profesionales. Asimismo, pretende concientizar a los contribuyentes a que se informen, dado que se ha modificado la forma de facturar, y algunos espacios, por lo que se requiere realizar modificaciones en los sistemas y en los procesos, como es el caso de la implementación de las notas de crédito.

Subcategoría 5: Beneficios

Descripción

En dicha subcategoría se consultó a los entrevistados lo siguiente: ¿Cuáles beneficios les ha traído a las empresas implementar la factura electrónica? De la presente subcategoría se mostraron las siguientes respuestas por parte de los entrevistados:

Muchos empresarios se quejan de que es una traba más porque es un requisito adicional o no, sin embargo, nosotros sí lo vemos como que el hecho de hacer la facturación electrónica facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias en línea ya se evita tener que consolidar facturas, sumarlas y demás”. (Entrevistado 1)

“La implementación de facturación electrónica obedece al cumplimiento de políticas internacionales antifraude, pero el proceso realizado por el Gobierno de C.R. fue excelente en su forma y en los plazos que estableció para incorporar a los distintos sectores de la producción nacional, y la plataforma de soporte al sistema es bastante sólida”. (Entrevistado 4)

“Beneficios como tal son muy pocos, básicamente es cambiar la forma en la que se estaba facturando, beneficios se puede mencionar Reducción de papel, confeccionar facturas a impresas”. (Entrevistado 3)

“Orden, es mucho más fácil acceder a información de facturación de proveedores, controlar los costos y gastos, obtener reportes de estos”. (Entrevistado 8).

“En definitiva una revolución contable, en el buen sentido de la palabra la cual conlleva a retarse y modernizarse día a día, además trae un orden contable en tiempo casi real de las finanzas de la compañía con no más de 3 meses de diferencia comparando compras y registros en datos cruzados con proveedores y clientes, podemos decir que para una compañía ordenada y transparente en sus transacciones y finanzas esto conlleva en el mejor de los conceptos un orden en sus registros y sus contabilidades claramente teniendo en cuenta lo alto de sus ventas y pagos. Así también ir ordenando la información para hacer su respectivo reporte tributario a hacienda”. (Entrevistado 10).

Análisis

Es importante indicar la descripción de lo que esto significa, hace referencia a:

La palabra beneficio se refiere a un bien que es dado o que es recibido. El beneficio siempre implica una acción o resultado positivo y que por consiguiente es buena y puede favorecer a una o más personas, así como satisfacer alguna necesidad. (párr.2).

La implementación del sistema de facturación conlleva una inversión inicial, que, a la larga, redundará en muchos beneficios. Pero no todos los contribuyentes lo ven así, generalmente por la mayor mano de obra en inversiones de tiempo y personal; no obstante, como mencionan los entrevistados, unos de los beneficios más relevantes son la reducción de papel, la facilitación de procesos y el poder contar con toda la información almacenada en la web, y no físicamente, lo que contribuye a la automatización de procesos ante la presentación de declaraciones, entre otros.

Asimismo, el mayor beneficio no gira en torno a los contribuyentes, como mencionan los profesionales, sino al Ministerio de Hacienda, quien es a quien realmente beneficia por temas de controles tributarios de intercambio de información a nivel local (Costa Rica) y recolección de tributos. Dado lo anterior, se menciona que un gran beneficio de contar con dicho sistema es el aumento en las ventas locales, puesto que los contribuyentes buscan gastos que sean deducibles del impuesto sobre la renta para la menor tributación; asimismo, gracias a esto, hubo una mejora en los niveles de ventas gravadas.

Por otro lado, Berreix y Zambrano (2018), en su libro “Factura electrónica para América Latina”, exponen y concuerdan con los entrevistados según lo mencionado anteriormente, en que uno de los mayores beneficios de dicha implementación es dinamizar la economía y la transparencia de transacciones intercompañía; asimismo, brindó un beneficio de modernización administrativa para los contribuyentes, ya que, si se sabe manejar de la manera más apta, esta logra adaptarse a los sistemas que las empresas cuentan, como los contables y de gestión empresarial (ERP).

Y, por último, cuando se habla de seguridad de la información, esta podría considerarse como un beneficio para las empresas exportadoras, ya que la información contable se encuentra en mayor control y orden, evitando el uso de almacenamiento de papeles hasta que prescriban. Por lo anterior, según el Código de Comercio, en el artículo 234 inciso d, se menciona que:

Conservar los libros de contabilidad desde que se inician hasta cinco años después del cierre del negocio y conservar igualmente la correspondencia, las facturas y los demás comprobantes, por un período no menor de cinco años, contado a partir de sus respectivas fechas, salvo que hubiera juicio pendiente en que esos documentos se hubieran ofrecido como prueba. (párr.4.).

Alguno de los otros beneficios sería la disminución de costos de almacenamiento de información y reducción de los tiempos de gestión y, por último, el sistema de facturación registra el minuto, la hora y el segundo en el momento que se hizo la transacción, lo anterior para evitar modificaciones, ocasionando veracidad en la información.

Subcategoría 6: Capacitaciones

Descripción

De la presente subcategoría se les consultó a los entrevistados: ¿Cuál fue su experiencia al capacitar a los empleados para poner en vigencia esta nueva modalidad?, ¿Recibió algún apoyo externo a la empresa para amoldarse ante esta nueva normativa? Dicho esto, mostraron las siguientes respuestas.

“Esa pregunta va más dirigida a las empresas, igual el Ministerio siempre ofrece capacitaciones y charlas en vivo, a mediados de octubre se hace otra capacitación en el sitio Web, a colegios profesionales e internamente también se capacita para agilizar las consultas”. (Entrevistado 1)

“Sí se recibió capacitación por parte de la Jefatura, pero entraba mucho en juego de que a la persona se le daba la ley y el reglamento, porque vos le podés explicar algo a alguien, y esa persona se queda con eso que le dijo, lo que pasa es que si ellos no leen el reglamento, y la ley, no tienen después cómo cuestionar, entonces creo que eso no es bueno, siempre es bueno tener el punto de vista y debatirlo, porque al final el tema de impuestos es un tema de criterios, y al debatirlo puede que entren en el mismo criterios o por lo menos un 80 y 20, pero ese 20% hace la diferencia, y cuando tuve que capacitar a varias personas de empresas diferentes, que preguntaban cosas básicas, y por eso vi que la gente no leía la ley y te consultaban porque eras el experto, y pude ver que no leían lo legal ni consultaban a colegas o informarse por otros medios, ese fue uno de los principales problemas, no investigar bien y eso fue un reto a la hora de capacitar a las personas”. (Entrevistado 2)

“Donde hubo una fuerte capacitación fue en la adopción inicial, de hecho hubieron charlas con los clientes, habían muchas consultas al respecto, pero concretamente para el proceso que se corrió para julio 2019 que fue la adopción del 4.3 no hubo tantas capacitaciones porque en realidad ya el sistema se conocía ya se sabía utilizar, lo que vimos fueron nuevas opciones de cómo facturar pero no fue tan complicado, inclusive en el principio sí hubieron muchas capacitaciones para configurar el sistema, a descargar llaves criptográficas a descargar los

usuarios de los que se iban a poder facturar todo eso estuvo listo para julio 2019 en el 4.3 no hubo necesidad de capacitar en eso”. (Entrevistado 3)

“La capacitación del personal fue fácil, aunque sí hubo que darle capacitación en el manejo de los módulos del ERP, los cuales antes no usaban”. (Entrevistado 4)

"Sí claro se capacitaron, pero siempre hay motivos de rechazo, el tema de los códigos de cada cliente como el jurídico se les olvidaba, la factura de exportación el código del cliente debía estar parametrizado y si no era así la factura estaría incorrecta y quedaría como local. El tema sí hay que tenerlo muy presente porque es un tema del día a día, de mucha atención de mucho detalle de los empleados para que la factura quede correcta”. (Entrevistado 4)

“Aunque se da capacitación siempre van a haber errores ejemplo número de cédula jurídica, asimismo, el código del cliente debe estar parametrizado que es un cliente del exterior, al no estar parametrizado como exportador se rechazaba la factura”. (Entrevistado 4)

“No hubo necesidad, pues todo fue subcontratado”. (Entrevistado 8)

“No se tuvo apoyo externo, solo que asistió a las charlas con la nueva normativa”. (Entrevistado 9)

“Claro definitivamente como antes lo expuse tanto en capacitaciones, como en plataformas electrónicas y en asesorías legales”. (Entrevistado 10)

Análisis

Es de relevancia hacer referencia a lo que capacitaciones quiere decir; por ello Pérez, 2020) menciona lo siguiente:

La capacitación se define como el conjunto de actividades didácticas, orientadas a ampliar los conocimientos, habilidades y aptitudes del personal que labora en una empresa. La capacitación les permite a los trabajadores poder tener un mejor desempeño en sus actuales y futuros cargos, adaptándose a las exigencias

cambiantes del entorno. Esta es vista como un proceso educativo a corto plazo, emplea técnicas especializadas y planificadas por medio del cual el personal de la empresa obtendrá conocimientos y habilidades necesarias para incrementar su eficacia en el logro de los objetivos que haya planificado la organización para la cual se desempeña. (párr. 1)

Las capacitaciones demandan dedicación en tiempo y en detalle de los profesionales que se encuentren exponiendo; por lo anterior, las personas logran obtener criterios propios por medio de la educación para así, asociar toda la obligatoriedad en el proceso fiscal que se debe cumplir. No obstante, relacionando las respuestas de los entrevistados, se nota que a una gran parte de los costarricenses no les gusta informarse o adentrarse en temas tributarios, por lo que no se encontraban muy familiarizados en su momento con los sistemas facturadores.

Asimismo, muchos contribuyentes físicos y jurídicos tuvieron que invertir en capacitar personal o bien, realizar contrataciones, dado que, al ser un tema nuevo en su momento, se requería de personas que hayan investigado y adentrado al tema. Por otro lado, las causas de no hacer uso de la facturación electrónica se encuentran en el temor a un mayor control tributario, no consideran como gasto ni pérdida de tiempo a la facturación física, a pesar de resultar así y los contribuyentes se sienten más seguros con un archivo físico de sus documentos tributarios y contables.

Subcategoría 7: Factura de exportación

Descripción

Se conoce que la factura de exportación es un requisito fundamental para poder exportar mercancías; es por esto por lo que se eligió como subcategoría para esta investigación; se puede ejemplificar lo anterior con las respuestas de los profesionales. Asimismo, es importante indicar la descripción de lo que esto significa, y por ello Quesada (2017) menciona lo siguiente:

La factura de exportación es el documento que requiere todo exportador para concretar la operación de exportación y sacar legalmente la mercancía del país. Es confeccionada por el mismo exportador y el agente de Aduana la utiliza para ingresar la mercancía a Zona Primaria. (párr. 1).

"Ejemplo hay un maestro de artículos de inventarios, parte de los campos que debe de tener ahora estos auxiliares, es la partida arancelaria para que cuando se le facture a un cliente del exterior, que de igual forma debe de estar parametrizado que es un cliente del exterior, cuando yo voy a facturar un artículo, ese artículo también se encuentre parametrizado con esa partida arancelaria, porque si ese campo va vacío en el XML, hacienda la va a rechazar porque hay un campo obligatorio que va vacío, entonces eso viene a causar una problemática...".(Entrevistado 6)

"Para mí contablemente esa factura que yo hice es una factura válida, pero fiscalmente es un documento inválido porque fue rechazado por Ministerio de Hacienda, ves cómo un simple pequeño detalle cambia la estrategia de facturación o la forma de facturación que yo estoy realizando, en ese caso yo debo de anular la factura financieramente y volver a facturar correctamente, parametrizando el artículo con esa partida arancelaria correcta." (Entrevistado 5)

"Trabajo que aún no acaba por las constantes actualizaciones, nuevos documentos electrónicos ejemplo la factura de exportación.

El más reciente Versión 4.4 se esperaba que publicaran en junio-julio eso no lo publicaron, es súper importante para que lo consideres porque a partir del 1 de julio del 2019 fue cuando ya había una factura electrónica propia para exportación que es el Documento 09. El tema tributario es menor dado que existe un DUA que controla el tema de las ventas...". (Entrevistado 4)

Análisis

Según la Ley General de Aduanas y su Reglamento (2017) la factura es un "Documento expedido conforme a los usos y las costumbres comerciales, justificativo de un contrato de compraventa de mercancías o servicios extendido por el vendedor a nombre y cargo del comprador". (p. 129.). Por lo anterior, la factura es un documento fundamental que ampara la salida de la mercancía al exterior.

Habitualmente, esta debe cumplir ciertos requisitos fundamentales para cumplir con los lineamientos de factura electrónica, los cuales se relacionan con que debe incluir la partida

arancelaria y la sección donde se indique el nombre del cliente que se encuentra en el exterior. Cabe destacar que este dato es imprescindible para evitar futuros rechazos por parte del Ministerio de Hacienda, ya que el archivo XML iría con un espacio vacío, y ocasionaría rechazos.

Los entrevistados usualmente han aprovechado la emisión de las facturas de exportación y han ligado sus sistemas con el control de inventarios, fructificando tener un mayor orden con sus productos, así como con sus sistemas contables y en otras áreas. Según el Decreto N°41820-H “Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios” del 19 de junio de 2019, define la factura electrónica como: “Comprobante electrónico autorizado por la Administración Tributaria que respalda la venta de bienes y la prestación de servicios, el cual debe de ser generado y transmitido en formato electrónico en el mismo acto de la compraventa o prestación del servicio.” (Artículo 2, párr. 10). Asimismo, menciona que dicha factura será uno de los únicos comprobantes que se consideren autorizados por la Administración Tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Por otro lado, a partir del 01 de julio del 2019, se derogó la versión 4.2 y únicamente se comenzó a utilizar la versión 4.3 del sistema de facturación, el cual incluyó ciertas actualizaciones a las facturas de exportación, como: condición de campos, detalles de las mercancías o servicios prestados, resumen de la factura y total de la factura, mensaje del obligado tributario para contribución y otros cambios, como la modificación del artículo 4° de la resolución N° DGT-R-48-2016, la cual incluye el código 09 “Factura electrónica de exportación”.

Subcategoría 8: Aduana

Descripción

En las entrevistas realizadas, se les consultó: ¿Siente usted que existe una controversia en cuanto a la obligatoriedad del uso de comprobantes electrónicos a la hora de exportar? Las respuestas se relacionan con temas de aduanas, por lo que se eligió esta subcategoría derivada de las siguientes respuestas de los entrevistados:

“Creo que al inicio del uso de Factura Electrónica sí lo había, pues el cliente del exterior no es obligatorio que se le elabore una factura electrónica tal cual está concebida en Costa Rica; sin embargo, como las exportaciones pasan por aduana, lo mejor es elaborar la factura en el sistema de facturación electrónica para que todo el proceso se haga automático (rebajo del inventario, registro contable, etc.). Actualmente creo que no debe haber duda”. (Entrevistado 6)

“Dado que aduanas es parte del Ministerio de Hacienda, la Dirección General de Tributación es la que ha liderado, dirige y administra temas de facturación electrónica pero como Aduanas también es del Ministerio en principio somos de los mismos y no debería de haber un conflicto de ese tipo, que es lo que pasa, que en la práctica como son dos direcciones del Ministerio de Hacienda, en algunas ocasiones hay algún cambio o algún ajuste, un control o algo que no se coordinó adecuadamente, se está buscando disminuir esas posibles controversias, no debería darse algo que afecte a los contribuyentes porque como somos de los mismos, si Aduana va a implementar algún control que tenga que ver con comprobantes electrónicos sería una coordinación que se debería de dar a lo interno antes de afectar a los contribuyentes en este caso a los exportadores”. (Entrevistado 1)

“Un exportador registrado en Aduanas debe por obligación estar inscrito en Tributación, la controversia sería que esté inscrito con diferentes nombres”. (Entrevistado 1)

“...la factura electrónica de exportación tiene un apartado y una numeración diferentes, considero que la controversia se dio en los parques industriales que había mucha empresa que exportaba y que estaba con un beneficio fiscal, se dio una controversia en ese momento”. (Entrevistado 2)

“Usted sabe que tributación cuenta con un plazo de 3 horas para realizar la aceptación de esa factura y ahí viene luego los planes de contingencia que los puedes ver luego en esas resoluciones, pero en ese lapso ¿Qué hago yo? Yo aperturo el DUA con ese número de factura que yo realicé, entiendo que todos los campos del DUA se pueden cambiar a excepción de ese campo que es el número de factura, entonces ¿qué pasa si esa factura luego de yo haber aperturado la factura fue rechazada por Hacienda? La tengo que anular y volver a facturar, de

ahí surge la inconsistencia con el número de factura que está asociada al DUA y el número de factura que queda vigente ante Hacienda”. (Entrevistado 4)

Fiscalmente la factura que quedó válida fue la segunda pero ante aduanas la venta y el registro en el DUA quedó hecha con la primer factura, ahí queda un vacío práctico porque yo de igual forma tengo como soportar todo este tema de la facturación como tal donde yo le digo a hacienda el motivo de la anulación por un error en el XML, por la parametrización, es decir tengo como soportar todo eso pero si hay una inconsistencia que va a causar en algún momento algún tema de conflicto...” (Entrevistado 5)

Análisis

Es considerable explicar el término que se escucha a menudo en el comercio internacional, por lo cual (Sanjuán, 2016) hace referencia a lo siguiente:

Una Aduana, es un espacio físico situado, por lo general, en áreas estratégicas como espacios transfronterizos, espacios portuarios, aeroportuarios y terminales de ferrocarril. En estas se regulan y se controlan todas las actividades relacionadas con el tráfico de productos, personas y capitales, tanto si son importados como exportados. (párr.1)

El tema de la facturación electrónica a la hora de realizar exportaciones en aduana, ha tenido grandes controversias por el tema de intercambio de información ante la aduana y el Ministerio de Hacienda; no obstante, se menciona que estos dos entes se encuentran unidos por la Dirección General de Tributación, quien indica que no debiese de haber ningún conflicto ante diferencias de números de factura y DUAS. Lo anterior ocurre en el momento en el que una factura de exportación sale al exterior para su destino y en el proceso, por alguna inconsistencia, sea rechazada, y esto ocasiona que se deban hacer cambios o ajustes.

Según el Manual de procedimientos aduaneros (2017), en la sección “III. De la salida de mercancías en exportación o reexportación”, se mencionan las actuaciones del declarante del DUA, donde se manifiesta lo siguiente:

Transmite al TICA el DUA de exportación o reexportación según el procedimiento vigente. Una vez que el DUA se encuentra autorizado por la aduana de control, coordina con el transportista internacional terrestre o su representante a efecto que se registre en el sistema TIM la declaración de tránsito internacional terrestre (DUT), facilitándole para la declaración la factura comercial.

Por lo anterior, cuando se mencionó sobre los cambios o ajustes realizados a las facturas que son rechazadas, las mismas no debieren afectar a los contribuyentes, en este caso a los exportadores, ya que según lo mencionado por un entrevistado miembro del Ministerio de Hacienda, dichos temas se manejan a nivel interno, realizando el proceso del cambio y actualización con el nuevo número de comprobante que sustituye al anterior; no obstante, todas estas obligaciones son controles que siempre va a tener costos para los contribuyentes, aunque se logre justificar, por lo que la autoridad reguladora busca minimizarlo.

Categoría de análisis 2: Limitantes de la Factura Electrónica

En la segunda unidad de análisis de esta investigación, se hace referencia a las limitantes o condiciones que han repercutido en las empresas en cuanto se implementó la factura electrónica en las empresas de la industria alimentaria. Una limitante se puede definir como una acotación donde hay obstáculos o barreras que ocasionan algún impedimento antes de cumplir un objetivo o propósito

A continuación, se presentan las categorías que se pudieran derivar de la presente unidad de análisis:

1. Sistemas de Software-Programas.
2. Costos de implementación.
3. Limitantes técnicas.
4. Tiempos.
5. Rechazo de comprobantes.
6. Reducción en exportaciones.
7. Prórrogas-demora en emisión de documentos.

Subcategoría 1: Sistemas de Software-Programas

Descripción

Se define esta categoría como “referencia a un software. Se trata de aplicaciones y recursos que permiten desarrollar diferentes tareas en una computadora (ordenador), un teléfono u otros equipos tecnológicos” (Merino, DEFINICIÓN, 2017). En las entrevistas realizadas, se consultó: ¿Cuáles limitantes enfrentó la empresa ante este lineamiento? Y las respuestas que se relacionan con sistemas de software y los programas se adjuntan a continuación.

"...desarrollan un sistema de facturación a la medida sobre todo para empresas más grandes, las empresas medianas contratan el servicio de facturación y para empresas más pequeñas está la alternativa de usar la herramienta de facturación gratuita que pone a disposición el Ministerio de Hacienda...". (Entrevistado 1)

"... Bueno primero que todo con el tema del Software porque muchas empresas al darse el tema tecnológico era una inversión que tenía que hacer cada empresa y entraba en juego qué tanto volumen tiene la empresa, como por ejemplo si es un trabajador independiente esta persona puede acogerse y utilizar el sistema gratuito que tenía el Ministerio de Hacienda entonces no hacía ninguna inversión, lo que pasa es que al ser un sistema gratuito tiene sus trabas, es un poquito más lerdo de manejar, dependía de que el sistema del ATV no esté pegado y se debía de tener bien los datos de la persona o estar digitando los datos de la persona cada vez que entras al sistema para hacer una factura, ahora sí ya sos una empresa de mediana a grande o una persona que aunque sea física, no jurídica, siempre tenga que estar emitiendo facturas ahí sí ocupaba un sistema o un software..." (Entrevistado 2)

"... yendo al sector de alimentos que es lo que vos estás haciendo acá, eso también tiene que hacer las empresas o los comercios pequeños minoristas que se dediquen a este sector porque, llega una persona le das un tiquete electrónico una factura electrónica si te la pide, dependiendo en el régimen que esté, pero este sí es un sistema más ágil, ser ya pues pagado y todo el tema ya tenés una base de datos con todos los clientes ya mandas el correo, el número de teléfono, todo, entonces si vos vuelves a ir por segunda vez ya está todo guardado en el sistema entonces el

trámite se hace más rápido, esos son como los lineamientos que han tenido que acogerse en las empresas, digamos a hacer una inversión de Software, de acuerdo a la capacidad que tenga la empresa en transacciones, porque si hay una empresa que es muy grande como ahora decíamos del sector alimenticio, ahí sí ocupan un Software ya muy grande y que procese muchísimas transacciones a la vez o si es una empresa muy pequeñita que sea un Software pequeño como este que yo te decía, ahí se configura más fácil y es tal vez de pequeño a mediano volumen de transacciones, entonces es como algo que las empresas no tenían en el pasado y que han tenido que acomodarse ahora con el Ministerio de Hacienda”. (Entrevistado 4)

"Las empresas tuvieron que analizar cómo estaban haciendo actualmente, porque encontramos varias formas que pueden estar facturando, la primera es utilizando el facturador electrónico de Hacienda, el segundo y más común es que consigan terceros para efectuar el servicio, un proveedor que ya tenga la plataforma lista simplemente para que facturen y la tercera es que la empresa haya desarrollado su Software y lo hayan integrado en sus sistemas para que sea ellos directamente los que emiten el comprobante sin necesidad de terceros...". (Entrevistado 3)

"... Son cambios a nivel de sistemas y capacitación de personal / Hay que adaptar todo el sistema de facturación que usted hoy tenía con todo el desarrollo informático que la Factura Electrónica vino a regular; como sabemos ahora la F.E son 3 archivos soportes que hay que conservar por el plazo de prescripción mandatoriamente: El XML, PDF y el XML con la respuesta de hacienda" (Entrevistado 4)

"Se contrató a una empresa para realizar la contabilidad de la empresa, dicha empresa recomendó el paquete de software de facturación electrónica, se revisó con los programadores de dicho sistema en una reunión y se procedió a realizar el uso de la plataforma". (Entrevistado 8)

"La factura electrónica ha revolucionado la forma tradicional de cómo las compañías han de manejar su información tributaria, monetaria y sus plataformas tal es el caso de Dole que ha tenido que modernizar sus plataformas pasando así de un sistema un poco arcaico para el negocio como JDE, pasar a diseñar e implementar un ERP siendo este modificado a la necesidad del comercio de la compañía. Siendo obligada a mantener aún más sus plataformas más actualizadas

y sus registros aún más al día casi en un tiempo real solo limitado por los contratiempos de las plataformas de tributación o hacienda mismo con sus respuestas de aceptación”. (Entrevistado 10)

Análisis

La implementación de programas especiales para este tipo de sistemas contables y facturación es sin duda la mayor complicación para los empresarios que no emitían este tipo de sistemas antes que rigiera la nueva Ley tributaria, dado que no muchas personas saben o sabían utilizar un ordenador, donde es indispensable para la instalación de estos programas, además de la necesidad para la emisión de la factura electrónica y la facilitación que esta deja para sus clientes, por lo que tuvieron que acomodarse ante la nueva ejecución del Ministerio de Hacienda.

En síntesis, para poder optar por algún sistema de software es necesario considerar proveedores que estén dispuestos a estar constantemente aplicando modificaciones consecuencia de las persistentes actualizaciones publicadas por el Ministerio de Hacienda. Asimismo, velar que no sean solo expertos en sistemas o tecnologías, sino también que manejen dichos temas para que puedan proyectar lo solicitado por el Gobierno en los sistemas de la empresa.

Subcategoría 2: Costos de implementación

Descripción

Esta categoría de análisis surge a raíz de la siguiente pregunta: ¿Cuáles fueron los primeros pasos que realizó la empresa para efectuar el modelo de factura electrónica?, ¿Cuáles complicaciones tuvo al elegir el sistema de facturación adecuado? y ¿Recibió algún apoyo externo a la empresa para amoldarse ante esta nueva normativa? y se escoge gracias a las palabras que le brindaron los profesionales a la autora del presente trabajo, profesionales con conocimiento en la materia, que ayudaron al desarrollo de esta investigación. Para esta categoría, según Álvarez (2018) define costos como “costo o coste es el gasto económico que representa la fabricación de un producto o la prestación de un servicio”, (párr.1). Con lo anterior, cabe mencionar que, con la

implementación de la factura electrónica, las empresas tuvieron que hacer grandes inversiones, que implicaron un costo importante para las mismas.

En las entrevistas realizadas, las respuestas que se relacionan con los costos de implementación a los que tuvieron que recurrir las compañías, para que el funcionamiento de la factura electrónica coincidiera, se muestran a continuación:

“El costo y a quién se lo compraba, dado que salieron un montón de desarrolladores, unos con mucha experiencia y con un costo alto y con mucha asesoría, pero también otros con poca experiencia. Al contratar una empresa local por que la empresa era pequeña había beneficios en cuanto costo y cantidad de facturas a emitir, eran paquetes que se vendían algunos en conjunto con el paquete del IVA junto con la factura electrónica. Era una decisión que había que tomar en ese momento”. (Entrevistado 2)

“Considero más un tema de retos e inversiones en un tema de costo beneficio considero que gana más los costos de implementarlos, el gran beneficiado es el Gobierno, porque amplía mucho su capacidad de fiscalización es por eso por lo que digo que para la empresa no hay beneficio extraordinario. En algunos casos he visto la integración de los sistemas y facilita la integración de asientos contables, pero fuera de eso no veo beneficios”. (Entrevistado 2)

“... valorar el costo de implementar un sistema propio o si el volumen de operación es pequeño es recomendable el sistema de facturar gratuito, aunque facturar gratuito no es el sistema más amigable para un volumen alto de facturación y ahí se opta por contratar un servicio a un tercero o el sistema propio, tuvieron que haber hecho esa valoración de ofertas para ver el escenario que más les servía y ya todo el proceso de implementación para la facturación”. (Entrevistado 2)

“Muchas empresas contrataron asesores para saber cómo proceder y los mismos proveedores se dieron a la tarea de para atraer clientes dar ese soporte para evacuar consultas, las empresas participaron en una amplia gama de capacitaciones que se le dio al sector público como al privado, hasta el mismo Hacienda fue bastante accesible a atender consultas relacionados con el tema de facturación electrónica. En varias ocasiones sí acudimos a don Mynor

Arias encargado en Hacienda del proceso y la respuesta de él fue muy buena, dado que los teléfonos oficiales sí fue un desastre. Hubo una línea telefónica con costo para las consultas”. (Entrevistado 3)

“Sí tuvo que adquirir un modelo adicional, comprar computadora, crear una nueva plaza. Sí, adquirir el sistema, luego de eso solo manejarlo”. (Entrevistado 8)

“Definitivamente debió contar con lo antes expuesto, personas especializadas en tributación, así como compañías que crearan y formaran una plataforma robusta para que hiciera interacción con la plataforma de tributación así también, para el registro y almacenamiento de los registros antes nombrados. Incluso se debió requerir la asesoría de agentes expertos y de funcionarios de tributación directa ya que se debía tener claro los pasos a seguir y las reglas del juego, además de consultorías legales que analizaran todos los estatutos y pasos a seguir legales y que cumplieran lo requerido por hacienda y no infringieran de ninguna forma la ley vigente de comercio y tributación, así como registros requeridos”. (Entrevistado 10).

Análisis

Al analizar las respuestas de los entrevistados, se entiende que la implementación es según la RAE (2020): “Poner en funcionamiento o aplicar métodos, medidas, etc., para llevar algo a cabo”.(parr. 1), Por lo anterior, implementar la factura electrónica en las empresas alimenticias ha tenido un gran impacto económico cuando se habla de costos, ya que en el momento en que se dio inicio a las publicaciones de la obligatoriedad de la factura electrónica, salieron a relucir varios desarrolladores, quienes ofrecían precios altos por asesorías y con experiencia en la implementación en otros países, a como había otros que solo habían leído la ley y eran capaces de ponerla a funcionar sistemas, lo que podría ocasionar reprocesos o cometer errores.

Dado lo anterior, por lo que dependiendo del sistema de facturación que hayan elegido, algunas compañías han tenido que amoldarse a contratar personal, o bien instalar softwares que faciliten el proceso. No obstante, lo anterior implica inversiones de dinero como: capacitaciones con personas especializadas en tributación que manejen adecuadamente la información, y, en muchos casos comprar computadoras; lo anterior provocó, al inicio, según los entrevistados,

mucha incertidumbre por los posibles futuros cambios que pueda habilitar el ente gubernamental a cargo, como son los casos de dichas actualizaciones de versiones.

Subcategoría 3: Limitantes técnicas

Descripción

Con la subcategoría número 3 de limitantes técnicas, las entrevistas realizadas surgen a raíz de las preguntas del cuestionario: ¿Recibió algún apoyo externo a la empresa para amoldarse ante esta nueva normativa? y ¿Cuáles limitantes enfrentó la empresa ante este lineamiento? Las respuestas se relacionan con:

“La empresa recibió la asesoría de la compañía administradora del ERP, que igual tuvo que modificar sus módulos para cumplir con los requerimientos de la facturación electrónica”. (Entrevistado 4)

“Contamos con un sistema de pruebas y de producción, ambos sistemas se complementan, pero no quedan en libros por eso es manipulable para hacer pruebas de las transacciones de compras y ventas. El proveedor tuvo que adaptarlo por lo que solicitó mucha información, trabajo en equipo con TI y el departamento contable”. (Entrevistado 5)

“Hay limitaciones técnicas sobre todo al principio que decían que el tiempo de respuesta era alto para la confirmación de Hacienda, también cuando hay rechazo de comprobantes eso pasó con las exoneraciones en el cambio que hubo que tal vez no había claridad de cómo iba a ser el proceso a pesar de todo el enredo que hubo para que aplicara o no Hacienda rechazaba los comprobantes que no iban claros lo cual era todo un problema para la empresa que está facturando por eso de la idea de 6 meses para aplicar cambios se habilita un ambiente de pruebas para hacer comprobantes ficticios para ver si todo sale bien, evitar que se den errores y rechazo de comprobantes, aunque en la práctica siempre hay rechazo de comprobantes y uno que otro malentendido en cálculos de campos eso por supuesto es un limitante y lo que buscamos es que sean lo menos posible”. (Entrevistado 1)

“También hay limitaciones con respecto a normativa como por ejemplo la ley de la reforma fiscal 9635 hubieron muchos cambios como por ejemplo algunos servicios no estaban grabados con el IVA y ahora sí pero igual hay excepciones, aun no hay mucha claridad de cuáles servicios sí y cuáles no aplica este impuesto, por eso puede traer problemas con los rechazos de comprobantes, en resumen las limitaciones pueden ser técnicas y el tema normativo, también el tema de las consultas y por volumen de consultas no se da la respuesta más ágil que debería ser e igual si lo tenemos presente que es una debilidad y estamos buscando la mejora en los procesos para atender las consultas lo más pronto posible”. (Entrevistado 2)

“...obtuvimos consultorías de organismos internacionales, tuvimos el apoyo de países que ya han implementado este sistema, nos apoyamos mucho en la administración tributaria de México que ya tiene implementado la facturación electrónica de hace ya varios años, apoyo técnico, puntualmente no participé en el desarrollo del Software, pero comprendo que el Banco Interamericano de Desarrollo y el Fondo Monetario nos apoyó”. (Entrevistado 1)

Análisis

Es importante hacer referencia a lo que una limitante significa; por lo tanto, Porto (2016) menciona lo siguiente:

Del latín limitatio, limitación es la acción y efecto de limitar o limitarse. El verbo limitar refiere a poner límites a algo, mientras que la noción de límite está vinculada a una línea que separa dos territorios, al extremo a que llega un determinado tiempo, al extremo que puede alcanzar lo anímico y lo físico o a una restricción. (párr. 1).

Al mismo tiempo, ConceptoDefinicion (2019) hace mención al concepto de técnica:

Una técnica es el concepto universal del procedimiento que se realiza para ejecutar una determinada tarea. En el uso de la técnica se emplean muchas herramientas, con el fin de concretar los objetivos de la responsabilidad adquirida. La técnica no puede considerarse una ciencia o parte de ella, en vista de que las técnicas se generalizan para todo campo en el que sea necesario aplicar un procedimiento o reglaje para hacer algo, según la necesidad que se presente la técnica se adaptara a la situación. (párr. 1).

Las limitantes técnicas, como mencionan los entrevistados, surgen en temas técnicos, por lo que se relacionan a través de los profesionales a cargo que se encontraron ejecutando los procesos de la implementación, como conocimientos contables para poder obtener criterios y en casos de poder confiar en el departamento que se encuentra registrando facturas, y más aún si son de exportaciones, las cuales tienen un manejo un poco más complejo por los espacios y códigos de los sistemas.

Un ejemplo de ello es que anteriormente la factura era física y podía ser manipulada por cualquier persona. No obstante, en el transcurso de los años, ante la implementación de la factura electrónica, ya la persona encargada debe haber tenido algún conocimiento técnico para poder realizar registros de proveedores y clientes, tanto como el acceso a tecnologías. El mismo caso se menciona en el Ministerio de Hacienda, quien tuvo que solicitar apoyo a organismos de otros países, principalmente de México, para poder capacitarse técnicamente para, así, realizar la implementación adecuada en Costa Rica, además de recibir el apoyo del Banco Interamericano de Desarrollo, y el Fondo Monetario.

Por último, una limitante importante fue el tema de la controversia normativa ante las publicaciones realizadas por el ente gubernamental, lo cual, según los entrevistados, la mayoría fueron realizadas sin tomar en cuenta las condiciones de los contribuyentes y la industria en la que se encontraban. Asimismo, en la publicación de la Ley de la Reforma Fiscal 9635, presentó muchos cambios, lo que ocasionó indicaciones o direcciones erróneas para los contribuyentes, a falta de claridad de a cuáles bienes o servicios se deberían gravar con el IVA, por lo que generaría rechazo de comprobantes.

Subcategoría 4: Tiempo

Descripción

Según Pérez y Merino (2016), definen el tiempo como:

La palabra tiempo se utiliza para nombrar a una magnitud de carácter físico que se emplea para realizar la medición de lo que dura algo que es susceptible de

cambio. Cuando una cosa pasa de un estado a otro, y dicho cambio es advertido por un observador, ese periodo puede cuantificarse y medirse como tiempo”. (párr, 2).

Dado lo anterior, se asume que en esta subcategoría el tiempo es un instrumento, el cual sirve para organizar hechos de manera secuencial, en este caso, para poder realizar el respectivo análisis de los hechos de la facturación electrónica.

Lo anterior se basa mediante las siguientes frases de los entrevistados, que surgieron a raíz de la siguiente pregunta realizada a los profesionales ¿Cuánto tiempo le llevó a la empresa cambiar al sistema electrónico?:

“Buenas intenciones, pero un poco atropellado, como herramienta de fiscalización la Factura electrónica es excelente, pero el tiempo para implementarlo según lo que he escuchado fue muy poco, el proceso fue muy corto, entonces por eso fue atropellado, la primera fase debió haber sido un proceso de pruebas y no masivo, y al corto tiempo inició el 4.3 y volver a cambiar y ajustar, pero la precisa del Gobierno fue para implementarlo casi que a la fuerza”. (Entrevistado 3)

“Si hay una verdad en cuanto a la debilidad del proceso por parte de tributación este fue que originalmente había un cronograma por sectores económicos pero en un momento el Ministro de turno indicó que fueran todos los sectores de golpe, entonces se dieron muchas quejas por eso, porque hubieron empresas que también se estaban preparando y por orden del despacho las pusimos a correr con este tema, y por el tema de las resoluciones está normada por el documento de Anexos y Estructuras y en las reglas de juego se establece que cada vez que va a haber un cambio en este documento hay que anunciarlo y aparte hay que darle 6 meses a las empresas para que hagan sus ajustes en los sistemas de facturación, consideramos que 6 meses es un plazo razonable, depende del volumen de la empresa han indicado que 6 meses no es suficiente pero sin embargo si se establece un margen de tiempo, en otro tema de resoluciones, si se pueden cambiar un requerimiento de cómo se calcula un campo específico...”. (Entrevistado 1)

“Si tuviera que enumerar limitante sería para empresas que tenían desarrollos internos de Software, por lo que el limitante era el tiempo, por lo que había que hacer los cambios y probarlos en los sistemas por eso considero que fue una de las limitantes más grandes que

enfrentaron, porque había empresas que ya tenían el sistema, pero había que cambiarlo y contra tiempo”. (Entrevistado 2)

“El departamento TI se preparó con antelación a la entrada en vigencia de la ley por lo que el tiempo de implementación fue de unos dos meses”. (Entrevistado 4)

“Los plazos va a depender de qué tipo de sistema utilicen, en el mejor de los casos donde no hay tanto trabajo de programación les puede llevar un mes entre pruebas, capacitaciones, coordinar internamente, descargar las llaves criptográficas eso es algo que solo puede hacer el representante legal de la empresa por lo que incurría en un atraso, toda esa logística se puede llevar un mes, en el proceso de julio que fue una actualización no hubo período de adopción dado que fue casi que inmediato considerando nada más el tema de capacitación. Cuando es un desarrollo de Software es una inversión de tiempo de 3 a 5 meses dependiendo de la complejidad, en algunos casos vi que el Software no lo había aquí en el país, porque se tenía que aprobar hasta presupuestos adicionales, y sumó tiempo”. (Entrevistado 3)

“El proceso se llevó unos 5 meses, entre el análisis de los softwares y el proceso de implementación. 1 a 3 meses”. (Entrevistado 8)

Análisis

El tiempo lo define la RAE como: “Tiempo que se interpone y pasa entre un suceso y otro, o entre una estación y otra”. (párr, 1). Por lo anterior, para este análisis la palabra “tiempo” toma un papel importante, dado que para poder acogerse a las nuevas implementaciones que tiene el Gobierno en relación con la factura electrónica, las personas deben estar al tanto de las nuevas publicaciones, así como de las actualizaciones. Por lo anterior, el invertir tiempo en nuevos procesos que después fueran modificados, ha llevado a que las empresas hayan traspuesto tiempo en capacitaciones de implementaciones de nuevos sistemas, para luego ser remplazados.

Lo cual ha llevado a que empresas hayan tenido que apresurar o realizar esfuerzos extras para encontrarse al día, y poder cumplir con todos los requisitos solicitados por el ente gubernamental. El Ministerio de Hacienda (2020) ve, como uno de los mayores beneficios de dicha

implementación, el ahorro de tiempo en las gestiones, ocasionando que si se sabe manejar correctamente el sistema, se podría traducir como menos tiempo = menos costos.

Subcategoría 5: Rechazo de comprobantes

Descripción

Respecto a la subcategoría 5 de rechazo de comprobantes, se obtuvieron las siguientes respuestas, por medio de las preguntas: ¿Cuáles limitantes enfrentó la empresa ante este lineamiento?, ¿Cuáles complicaciones tuvo al elegir el sistema de facturación adecuado?:

“...se han presentado casos de falsos rechazos por el Ministerio de Hacienda, es decir rechazar facturas en donde el XML sí estaba válido, entonces yo le decía a Hacienda: “Revalúe esa factura” y Hacienda como que volvía a correr un proceso y ya la aceptaba, es decir primero me la rechazaba y luego me aceptaba esa misma factura, por lo que queda como un vacío en donde uno dice: bueno ¿estas facturas son válidas o no? Porque la misma Hacienda fue quien revaluó la aceptación de esas facturas, ese fue un tema que fue de inicios de este año cuando trataron de incluir el tema de las exoneraciones ahorita a partir del 01 de junio del 2021”. (Entrevistado 5)

“...por ser factura rechazada se tiene que aplicar nota de crédito y volver a facturar, considera que es una inconsistencia entre la factura vigente al Ministerio de Hacienda como venta versus la factura que tengo asociada al DUA”. (Entrevistado 5)

“Efectivamente sí puede haber inconvenientes, pero en varios temas de facturas se dan situaciones como esta, ante Hacienda existen varios mecanismos para corregir situaciones como esta que menciona, como por ejemplo como cuando se rechaza un comprobante, cuando incumple en uno de los campos o tiene algún error en lo que se está indicando, hay responsabilidad en ambas empresas, pero se trata de minimizar el rechazo de comprobantes. Las notas de crédito es uno de los mecanismos que se pueden modificar el error que tenía en el comprobante electrónico...”. (Entrevistado 1)

“... por ser un campo libre no se valida si tiene errores esa parte, y hacerlo a pie no es una opción y la más sencilla es a través de la estandarización de los códigos, y cuando ya se tengan estos códigos estandarizados vamos a poder construirle a los contribuyentes un nuevo auxiliar, ya va a estar adelantado el proceso y va a ser un beneficio muy grande porque ya no van a tener que llenar la declaración a pie sino que ya va a estar adelantado eso aún no está, pero el beneficio inmediato es tener la información en línea para ir construyendo facilidades para el cumplimiento de obligaciones en llenado de declaraciones, pago de los impuestos, etc...”.
(Entrevistado 1)

“... ese beneficio ha sido mayor para capturar esas transacciones que se dan entre partes que realizan entre sí (venta y compra) evita que se hagan corrupciones por temas de fechas, detalles, dado que las personas buscaban gastos, hacían la declaración de abajo para arriba jaja, inclusive habían negocios que consistían en las ventas de facturas, ahora ya eso ya no se puede hacer, dado que en la fecha que yo la emito es la fecha con la que le queda a hacienda y este ente va a revisar que esas personas que están emitiendo factura tributen también, entonces si es un tema que ve la captación de información es de mayor utilidad para hacienda”. (Entrevistado 4)

“... Otra problemática que tenemos y este sí ha sido un tema que ha tenido mucha discusión ¿Qué pasa si el DUA yo lo tengo que aperturar con un número de factura, esa factura en ese momento no está ni aceptada ni rechazada por Ministerio de Hacienda? Está en ese pendiente de aprobación; cuenta con formato electrónico mas no ha sido ni aceptada ni rechazada...”
(Entrevistado 5)

“... Controversia de las Notas de Crédito, se deben de rechazar por temas fiscales y no financieros ni de aduanas, por la inconsistencia de la factura asociada a la venta y la asociada al DUA”. (Entrevistado 6)

...El rechazo de comprobantes electrónicos es uno de los grandes problemas que tienen nuestros clientes, ya que muchas veces ellos al realizar la facturación cometen una serie de errores que conllevan al rechazo de estos comprobantes electrónicos, por lo tanto debemos invertir tiempo y brindarles asesorías para explicarles los debidos procesos de la facturación correcta”.
(Entrevistado 7)

“Definitivamente siento que el proceso que realizó el Gobierno fue un tanto atropellado, ya que para ser sincero ni el mismo Gobierno tenía claro las reglas del juego y mucho menos la revolución que traería a las compañías tanto en sus plataformas como en su cambio de cultura en el registro y forma de trabajar según lo que requerían. Además de que Enel comienzo la mismísima plataforma de tributación presentaba problemas de aceptación y rechazo en las facturas electrónicas siendo esto un grave problema para ambos tanto tributación como para las compañías que no podían registrar o rechazar hasta que la plataforma de tributación enviara la aceptación de los XML”. (Entrevistado 10)

Análisis

El Ministerio de Hacienda, al inicio, implementó pruebas de error, dado que no se tenía claro cómo iba a ser el proceso, por lo que cuando ya las pruebas fueron superadas y aprobadas, esta entidad decidió publicar el reglamento y las leyes que lo amparaban para convertirlo en obligatorio hacia los contribuyentes. No obstante, luego de ser publicada y puesta en práctica, surgieron nuevos errores, uno de ellos o el principal era el rechazo de comprobantes electrónicos, ya sean falsos rechazos (factura en perfecto estado enviada para que fuera aceptada) o bien, errores cometidos por parte de los tributarios.

Un mecanismo para combatir dichos rechazos es por medio de notas de crédito que son aplicadas a las facturas; por el momento es un mecanismo que modifica el error que tenía el comprobante; en estos momentos, uno de los entrevistados es parte activa del Ministerio de Hacienda, quien indica que esta entidad se encuentra en constantes actualizaciones; sin embargo, el número de comprobantes que ingresan son exagerados, y algunos errores son por parte de los sistemas.

Por lo antes mencionado, se considera necesario definir algunos conceptos; por lo tanto, Porto (2017) hace mención de lo siguiente:

Rechazo es el proceso y la consecuencia de rechazar (resistir, negar o refutar). Al manifestar o concretar el rechazo hacia algo, la persona deja en evidencia que no lo acepta o tolera. (párr.1)

Asimismo, Octavio (2016) hace referencia a lo que son comprobantes electrónicos:

Un comprobante electrónico es un documento que cumple con los requisitos legales y reglamentarios exigibles para todos comprobantes de venta, garantizando la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido. (párr. 1)

Un comprobante electrónico tendrá validez legal siempre que contenga una firma electrónica. (párr. 2)

Como último punto, ante el análisis de los contribuyentes, cuando la Administración Tributaria rechaza la factura, la mejor manera para “corregir” el proceso es aplicar notas de crédito y volver a facturar. Por lo anterior, existe una inconsistencia entre la factura vigente en el Ministerio de Hacienda de la venta al exterior (que sería la segunda emitida) versus la factura que se encuentra asociada al DUA (la primera emitida).

En tal sentido, el Manual de procedimientos aduaneros (2017), menciona, en la sección “VI. De la revisión Documental” en el inciso A. Actuaciones de la Aduana, sección 3, que el funcionario asignado debe verificar que la información para exportar coincida, y una de las actuaciones en específico sería: “iii que la(s) factura(s) comprenda(n) las mercancías solicitadas a despacho, que los valores coincidan con los declarados y que esté consignada a nombre del importador o consignatario, según sea el caso”. (p. 264.).

De igual forma, en el mismo Manual de procedimientos aduaneros, (2017), semenciona que:

No será necesario el escaneo y asociación de los documentos obligatorios que sustentan la declaración aduanera, sin embargo deberá presentarlos al momento de la “revisión documental y reconocimiento físico”. No obstante, a efectos de proporcionar al Banco Central de Costa Rica, la copia de la factura definitiva que esta entidad requiere para los fines legales y propios de su competencia, corresponderá al declarante entregar un impreso del DUA y una copia de la factura definitiva, en alguna de las oficinas de PROCOMER, a efectos de que éste las remita al Banco Central de Costa Rica. Dicha obligación deberá cumplirla el declarante, en un plazo no mayor de cinco días hábiles posteriores a la confirmación del DUA. (p. 403.).

Es por ello que, dicho requisito arancelario va de la mano con la correcta emisión de la factura electrónica, ya que a grosso modo podría ocasionar diferencias en los consecutivos de los requisitos arancelarios ante una exportación y en el envío de documentos al banco estatal; asimismo, para la verificación de exenciones emitidas por única vez, donde el número asignado a la exención, el de identificación del beneficiario y el de la factura coincidan con los declarados en el DUA.

Subcategoría 6: Reducción en exportaciones

Descripción

En las entrevistas realizadas, se les consultó a los entrevistados: ¿Considera usted que hubo alguna reducción en sus exportaciones en el tiempo en que se implementó la factura electrónica en sus sistemas? Justifique su respuesta. ¿Cuáles implicaciones comerciales considera usted que existan a la hora de exportar utilizando la factura electrónica?, a lo cual arrojaron respuestas que se relacionan con la reducción de las exportaciones en el sector alimenticio:

“No, porque eso no implicaba que tuviera que reducir la cantidad de exportaciones ni la cantidad de ventas, en eso sí fue muy claro el Ministerio de Hacienda, a la hora de implementar la factura electrónica, salió el reglamento y con mucha anticipación la empresa tenía un período, para iniciar y sí hubo tiempo para adaptarse al cambio, por lo que no se redujo la línea de producción. Las empresas grandes ya tenían eso controlado por lo que no se redujo exportaciones y si no se facturaba era pérdida por eso lo controlaron con tiempo”. (Entrevistado 2)

“No, honestamente yo no he visto reducción en las exportaciones por la implementación de la facturación electrónica, como te digo para las empresas esto no representa un procedimiento nuevo sino cambiar la forma en la que estoy facturando, dado que la facturación ya existe, yo no me atrevería a decir que las exportaciones se vayan a ver afectadas por este cambio”. (Entrevistado 3)

“Al ser la última actividad en integrarse al sistema de facturación electrónica no se presentó reducción en el nivel de exportaciones”. (Entrevistado 4)

“No hubo reducción de exportación, hubo demora en la emisión de documentos, dado que si no estaba aprobado no se podía exportar y se atrasaba el proceso”. (Entrevistado 5)

“Siento que todo cambio lleva un proceso, y los procesos traen repercusiones buenas y malas, con la factura electrónica las compañías se vieron obligadas a eliminar plazas ya que con la misma se reducía las funciones de los colaboradores y sus funciones siento así un filtro de duplicidad de funciones, además en las exportaciones claramente con los nuevos impuestos y tarifas de los mismas claramente se vio incrementada los recargos tributarios trayendo con ellos una disminución de las mismas ya que hace que el producto se vuelva más caro y poco atractivo para los compradores que claramente no desean pagar más por un producto y que en otro país puede ser más barato”. (Entrevistado 10)

Análisis

Según las respuestas de los entrevistados, el integrar este sistema en las empresas de la industria alimentaria, no afectó sus exportaciones en cierta medida, dado que a la hora del ente gubernamental regulador publicó una a una las actividades económicas que debían cumplir estos requisitos, esta industria no se encontró entre las primeras, por lo que pudo acomodarse y velar por el cumplimiento, debido a la hora de realizar sus compras y ventas, utilizando o guiándose de las industrias que fueron publicadas inicialmente.

En relación con lo antes mencionado, Porto (2016) hace referencia al siguiente concepto:

La acción y efecto de reducir o reducirse recibe el nombre de reducción. El verbo reducir, por su parte, refiere a volver algo al estado que tenía con anterioridad o a estrechar, ceñir, disminuir o aminorar algo. (párr. 2).

Además, Oca (2020) hace referencia a lo que la palabra exportaciones significa:

Las exportaciones son el conjunto de bienes y servicios vendidos por un país en territorio extranjero para su utilización. Junto con las importaciones, son una herramienta imprescindible de contabilidad nacional. (párr. 1)

Una exportación es básicamente todo bien y/o servicio legítimo que el país productor o emisor (el exportador) envíe como mercancía a un tercero (importador), para su compra o utilización. (párr. 2)

Por otro lado, este tema es bastante amplio, ya que uno de los entrevistados toca un asunto relacionado con el reflejo del incremento de tributos en las facturas, lo que internacionalmente se vuelve menos atractivo ante compradores, ya que los productos se tornan más caros y poco atractivos, teniendo, así, la oportunidad de buscar otros mercados con precios más bajos, y que no contengan tanta carga tributaria.

Subcategoría 7: Prórrogas-demora en emisión de documentos

Descripción

En las entrevistas realizadas, se les consultó a los profesionales: ¿Considera usted que hubo alguna reducción en sus exportaciones en el tiempo en que se implementó la factura electrónica en sus sistemas? Justifique su respuesta. Las respuestas que se relacionan con:

*“...donde se podría haber presentado un problema es por el hecho de no haber corrido el sistema entonces no podría facturar eso sí pudo haber sido un problema, pero ya es un tema que no se hizo la adopción en tiempo o falló el proceso de adopción, pero eso sí es producto de una imposibilidad de factura, pero no porque las condiciones de mercado vayan a cambiar o generar un impedimento en el exterior, no si usted adoptó en tiempo todo debería seguir igual. En los casos más graves que yo vi si se aprobaron las prórrogas por lo que el Gobierno ayudó en eso”.
(Entrevistado 5)*

“...hubo demora en la emisión de documentos, dado que si no estaba aprobado no se podía exportar y se atrasaba el proceso”. (Entrevistado)

“Considero que la demora es una de las principales limitantes en la facturación electrónica de Hacienda, ya que, muchas veces al día la plataforma tiene problemas en ejecutar los procesos relacionados a la facturación y lo que esto conlleva”. (Entrevistado 7)

Análisis

Al inicio de la implementación de la factura electrónica aplicada en el sector alimenticio, el Gobierno tuvo distintos cambios y actualizaciones, que se han venido mencionando a lo largo de la investigación; es por ello por lo que el Ministerio de Hacienda tuvo que realizar prórrogas ante las presentaciones, más que todo porque los contribuyentes aún no se encontraban familiarizados con los sistemas y además, se otorgaban prórrogas por fallos de los sistemas del Gobierno, ya que al recibir grandes cantidades de facturas diarias, también fallaban los sistemas del Gobierno.

Una vez analizados los datos anteriores, prórroga se define de la siguiente manera, según Enciclopedia Jurídica (2020):

El concepto de prórroga podría ser definido como la ampliación de un plazo o tiempo para el ejercicio de un determinado derecho. Tiene importancia en el campo hipotecario, ya que afecta al asiento de presentación y supone una ampliación del plazo de su vigencia con repercusión en otros asientos contradictorios o conexos. (párr. 1)

Interpretación de los Datos

Con los datos recopilados de los entrevistados, permitieron facilitar la información para constituir, de una forma asertiva, los resultados obtenidos del estudio. Con lo anterior, es posible representar de manera clara la información recolectada.

Una vez realizado el estudio, primeramente, se describió lo que conlleva un servicio de facturación, ya que, para poder realizar facturas electrónicas hay que saber el debido proceso de lo que esto implica; por ello es de gran relevancia el conocimiento, para que así empresas en general, y principalmente de la industria bajo análisis, no tengan problemas con dicha implementación.

En cuanto a las clasificaciones internacionales, para las empresas exportadoras o de industria alimenticia es muy importante que el Gobierno haya implementado la estandarización de códigos, sin importar que fuera a diciembre del 2020, ya que esto da lugar a que las administraciones tributarias de mercados internacionales tomen en cuenta al país para que haya en un futuro cruces de información, por lo que se podría ir construyendo facilidades para el cumplimiento de obligaciones en materia de llenado de declaraciones, pago de impuestos, entre otros aspectos de manera internacional.

Por otra parte, la factura electrónica lleva una serie de responsabilidades, ya que la empresa o persona, al estar inscrita en Tributación, debe cumplir con ciertos deberes que anteriormente se han descrito, y es sumamente importante que las empresas tomen con seriedad las obligaciones tributarias que tienen, ya que, de lo contrario, se estarían exponiendo a grandes sanciones que la Ley de fortalecimiento de las finanzas públicas menciona.

Descrito lo anterior, se debe ser consciente que, a pesar de los grandes cambios que ha traído la implementación de la facturación electrónica, también ha traído beneficios, como la reducción de papel, tinta, además de la rapidez con que la facturación es emitida para el receptor. Los entrevistados mencionaban que los clientes se sienten satisfechos con este método de facturación, ya que se evitan errores y atrasos en la emisión y recepción de los documentos, además de que se reflejan de una forma clara y precisa los productos, precios e impuestos de lo que se está adquiriendo.

Asimismo, algunos otros beneficios que dicha ley aporta es al cambio climático, al haber hecho la transición de la emisión de facturas de papel a solamente electrónicas; asimismo, facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias en línea; para el ente recaudador, quien se encarga de la recaudación y obedece al cumplimiento de políticas internacionales antifraude, y por último, trabaja ante la evasión tributaria, por medio de la tecnología, tomando de referencia que Costa Rica es un país en vías de desarrollo.

Un punto importante para resaltar es que todo este sistema de implementación de la facturación electrónica llevó a generar múltiples gastos; sin embargo, se considera que, más que un gasto, fue una inversión para la mejora del sistema de las empresas. Por lo anterior, los

entrevistados mencionaban que tuvieron que recibir capacitaciones para el entendimiento del cómo funcionaba el sistema, además de que en algunos casos se tuvo que contratar personal para la ejecución de las facturas, pero el gasto principal que ellos mencionan fue el sistema o software, ya que este es bastante costoso, y solamente con la información publicada por el Gobierno no se podía trabajar, y en ocasiones fallaba su interpretación o claridad.

El Ministerio de Hacienda tiene un sistema de facturación público para los y las contribuyentes, el cual recomiendan que lo utilicen aquellos que no manejen grandes cantidades de facturas, ya que todo es muy manual y se deben completar los espacios sin equivocaciones, por lo que para una empresa un poco más grande, en la que sus volúmenes de facturaciones sean elevados, el sistema de facturación público podría no funcionarle, o requerir de mayor tiempo, dedicación, orden, por lo que, para estas situaciones es más recomendable velar por un sistema ofrecido por algún desarrollador que haya en el mercado, quien personalice el sistema según las necesidades de la compañía.

En temas de exportación, según los datos recopilados, las empresas exportadoras integrantes del sector alimenticio, hacen notar que la factura utilizada para vender mercancías en el exterior, tiene cierta particularidad en algunos detalles adicionales que se deben completar, tales como la partida arancelaria, el espacio del cliente que está en el exterior y la clasificación del producto, todo lo anterior según la última actualización y mejorada publicación, que entró en práctica el 01 de julio del 2019, poniendo en vigencia la versión 4.3, derogando la versión 4.2., donde se realizaba la aceptación de comprobantes, situación que la factura de exportación no presenta, ya que aún no hay un sistema que pueda transar la contrapartida del exportador-importador.

Finalmente, algunas de las limitaciones en las facturas de exportación fueron que, si se realizaban erróneamente las facturas, era muy probable que el Ministerio de Hacienda las fuera a rechazar, y por ello se tenían atrasos en algunas exportaciones, ya que se debía emitir una nueva factura y realizar todos los cambios de papeleo en el proceso de exportación, lo que implicaba una demora en envío de productos, error en numeración de la factura electrónica del DUA; asimismo, se podría ver una reducción de exportaciones, debido a las complicaciones que la facturación presentaría.

En consecuencia, cabe considerar que, según el Manual de procedimiento aduanales, (2017), sección “VI. De la revisión Documental” en el inciso A. Actuaciones de la Aduana, sección 3, relata que el funcionario asignado debe verificar que la información para exportar coincida y en una de las actuaciones en específico sería: “iii que la(s) factura(s) comprenda(n) las mercancías solicitadas a despacho, que los valores coincidan con los declarados y que esté consignada a nombre del importador o consignatario, según sea el caso”. (p. 264.).

Es por ello que, dicho requisito arancelario va de la mano con la correcta emisión de la factura electrónica, ya que a grosso modo podría ocasionar diferencias en los consecutivos de los requisitos arancelarios ante una exportación. Asimismo, para la verificación de exenciones emitidas por única vez, donde el número asignado a la exención, el de identificación del beneficiario y el de la factura coincidan con los declarados en el DUA.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En el quinto capítulo del presente estudio se desarrollan las conclusiones y recomendaciones generadas a lo largo de la investigación realizada. En primera instancia, se hará énfasis en los resultados obtenidos, con el propósito de dar respuesta a los objetivos y a la pregunta de estudio, ambos planteados en el capítulo primero. Seguidamente, en la segunda parte de este capítulo, se destacarán las recomendaciones encontradas a través de este proceso.

Durante la ejecución del estudio, la línea de investigación era guiada por el planteamiento del problema, luego por la justificación, seguidamente por los antecedentes y posteriormente por el objetivo general y los específicos. Así mismo, la investigación se basó en un enfoque de tipo cualitativo, por lo que se desarrolló un cuestionario como instrumento para la recolección de datos, el cual fue utilizado para guiar las entrevistas realizadas a la muestra de estudio. Producto de las respuestas recibidas, se desglosaron las categorías de análisis, las cuales se compararon con la teoría planteada en el marco teórico de la investigación.

Conclusiones de la Investigación

Una vez realizado el presente trabajo, se llegó a las siguientes conclusiones:

Se concluye que, ante la evasión fiscal, la Administración Tributaria ha buscado mejores controles y el comprobante de pago, es una figura tributaria que permite trazar el flujo de efectivo de las operaciones, por lo anterior, el Ministerio de Hacienda ha intentado realizar mejoras constantes a la factura electrónica por medio de los avances tecnológicos.

Se concluye que muchas de las empresas del sector alimenticio optaron por incluir proveedores de servicios externos de tecnologías de información, para crear sistemas que emitieran facturas a la Administración Tributaria, quienes se encargaron de acondicionar los parámetros de los sistemas actuales facturadores de las compañías, en vez de utilizar el portal provisto en la web.

Se concluye que, muchas de las empresas del sector alimenticio, tuvieron que actualizar el módulo facturador de las exportaciones, con la versión 4.3., , ya que estas requieren de líneas específicas de “complete”, para que la factura se logre emitir de la forma correcta, y no sea rechazada por el Ministerio de Hacienda (partida arancelaria, monto de impuesto de exportación, código del cliente en el exterior); dicha factura tiene su respectivo XML.

Se concluye que la Administración Tributaria se vio en la necesidad de incluir una línea que se identificara en la factura, una clasificación internacional de los bienes o servicios que se estén comercializando, lo anterior en búsqueda de la uniformidad de información de manera internacional con la relación exportador-importador.

Se concluye que la estandarización construirá facilidades para el cumplimiento de las obligaciones en materia de llenado de declaraciones, pago de impuestos, control de inventarios, cruce de información para los bienes exportados entre el vendedor (nacional) y el cliente (internacional).

Se concluye que las obligaciones tributarias son un facilitador de las relaciones internas en el mercado común y de la competitividad de las empresas de la zona, asimismo promueven la digitalización de documentos en sus transacciones comerciales y procesos aduaneros, lo cual ha logrado que el país se posicione en un mejor puesto internacional a nivel tecnológico.

Se concluye que dicha obligación ha hecho un trámite más expedito con Procomer, así como una uniformidad ante los registros contables de las empresas bajo análisis, las cuales sería ideal que fueran más en línea y unificaran sus formatos, para mejorar el orden y encontrarse más integradas a este sistema.

Se concluye que, en ocasiones, los decretos no son correctamente aplicados por parte de los contribuyentes, por falta de claridad, y dado lo anterior, han tenido que recurrir a realizar búsquedas de terceros calificados, que pudieran explicarles en qué consisten las mismas para que los contribuyentes de la industria alimenticia puedan adaptar las leyes y reglamentos a las empresas según las necesidades de los comerciantes de la industria bajo análisis.

Se concluye que algunos de los beneficios que trajo la implementación de la factura electrónica fueron: un aporte al cambio climático, al haber hecho la transición de la emisión de facturas de papel a solamente electrónicas; asimismo, aporta a la reducción de costos de mantenimiento de los espacios de almacenamiento de facturas físicas por tiempos de prescripción; y, por último, facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias en línea como las declaraciones.

Se concluye que la Administración Tributaria obedece al cumplimiento de políticas internacionales antifraude, además de trabajar ante la evasión tributaria por medio de la tecnología, tomando de referencia que Costa Rica es un país en vías de desarrollo, por lo que dicho sistema contribuye a la seguridad del almacenamiento de la información, por medio de contraseñas y registro de ingresos.

Se concluye que se debe trabajar ante la evasión tributaria, ya que es un gran problema para Costa Rica al encontrarse en vías de desarrollo de tener un procesamiento de datos suficientes, una adecuada infraestructura de telecomunicaciones y un mínimo de cultura informática por parte de los contribuyentes, pues afecta negativamente las oportunidades de desarrollo; y por lo anterior, la mejor forma de combatirlo, es por medio de tecnología que ayuda a procesos de regulación y competencia.

Se concluye que, en materia de capacitaciones, el Gobierno de Costa Rica brindó formaciones; sin embargo, fue un reto, ya que, al ser un tema de criterio, se debe trabajar para mejorar el entendimiento, pues el análisis queda por parte de cada contribuyente.

Se concluye que la factura de exportación surge a raíz de la obligación de poder concretar una operación de exportación legalmente, y es por ello que, para mejorar su comparabilidad, la misma se diferencia por contar con algunos espacios específicos que incluye al proveedor del exterior y la partida arancelaria, utilizando el modelo más actualizado del periodo 2020.

Se concluye que el Ministerio de Hacienda facilitó una herramienta gratuita con el sistema para la emisión de facturas electrónicas, conocido como el "Facturador electrónico", el cual lo

manejan los contribuyentes que no manipulan grandes volúmenes de facturas al mes, por no ser un sistema amigable.

Se concluye que las empresas del sector alimenticio tuvieron costos de implementación, para poder ejecutar, en sus sistemas, todo lo relacionado con la emisión de facturas electrónicas, así como costos fijos, que se deben registrar en sus presupuestos anuales, y también tuvieron que invertir en recibir capacitaciones con profesionales en materia tributaria, y por otra parte asesoramientos con la línea telefónica del Ministerio de Hacienda,

Se concluye que las limitantes técnicas surgieron a raíz del avance de la tecnología y del desconocimiento de algunas áreas, por parte de los encargados de la ejecución de los procesos de implementación, lo que ocasionó: confusión de leyes, controversias normativas, errores de programación de los sistemas, y errores en la emisión de las facturas de exportación.

Se concluye que el Ministerio de Hacienda, al inicio, implementó ambientes de prueba internos para la recepción de comprobantes, que pasaron por pruebas que fueron superadas y aprobadas. No obstante, luego de ser publicado el decreto, surgió un ambiente de prueba para terceros, y brotó el “Rechazo de comprobantes” en todas las versiones que han salido.

Se concluye que la integración de la facturación electrónica, en las empresas de la industria alimentaria, no han experimentado reducciones en sus exportaciones de manera significativa, ya que la industria bajo análisis tomó como guía la forma en que otros sectores fueron implementando la norma, e intentaron tener el tema controlado, ya que, si no se facturaba, ocasionaba pérdidas en las ventas de las compañías.

Se concluye que, al inicio, no hubo una reducción de exportaciones significativa, pero sí hubo demora en la emisión de los documentos necesarios para hacer estas, ya que, si no se encontraban aprobados por la Administración Tributaria, no se podía exportar, por lo que los procesos de hacerlo se atrasaban.

Se concluye que el Gobierno otorgó prórrogas, consecuencia de las demoras en documentos, falta de claridad de la información, así como para los contribuyentes que aún no se encontraban familiarizados con los procedimientos, y por fallos de los sistemas del Gobierno.

Se concluye que algunas de las implicaciones comerciales que tuvieron las empresas exportadoras del sector alimenticio, tras la entrada en vigencia de la factura electrónica en el periodo 2019-2020, fue la poca flexibilidad del sistema facturador gratuito puesto por el Ministerio de Hacienda, para la emisión de comprobantes electrónicos ya que está implementada para micro y pequeñas empresas; El conocimiento o cultura empresarial ha sido un aspecto importante, ya que se debió de implementar un cambio de pensamiento empresarial tras haber convivido los comerciantes, la mayor parte, entre papeles físicos y escritos a mano.

Otro factor fue el tiempo, considerando este elemento para madurar y perfeccionar los sistemas de los contribuyentes, por lo que se podría mencionar que a mayor conocimiento e interés, era reducido el tiempo de la implementación; asimismo, implicó que las empresas del sector alimenticio revisaran sus procesos internos para transformarlos y adaptarlos acorde a las legislaciones.

Otra traba adicional que atravesaron las empresas del sector alimenticio, consistió en que los comerciantes debían de contar con la información de clientes y proveedores actualizada por lo que requirió de esfuerzos adicionales, no obstante todas las implicaciones mencionadas anteriormente, constituyeron un proceso exhaustivo, mas no imposible de implementar, ya que en cierta medida las empresas exportadoras, del sector bajo análisis, recibieron y buscaron el asesoramiento adecuado, para evitar cometer errores por ignorancia de la interpretación del decreto, y muchas de ellas ya utilizaban dichos instrumentos de pago electrónico desde antes de la obligatoriedad de la factura electrónica.

Recomendaciones de la Investigación

Se recomienda, al Ministerio de Hacienda, mejorar y potenciar su sistema de facturación para llevar un mejor control, y de esta forma evitar la evasión del fisco por parte de los contribuyentes y no contribuyentes, mediante el establecimiento de parámetros e inversión en diversas asesorías que funcionen de apoyo, aprendizaje, y así poder aplicarlo a nivel país.

Se recomienda, al Ministerio de Hacienda, tener un acercamiento y continuar estrechamente con la mejora de los códigos y su estandarización, para que, de esta forma, haya uniformidad hacia los bienes exportados, y a su vez, cuente con las mismas clasificaciones internacionales que ya otros países poseen, y se mantengan las relaciones comerciales, con el propósito principal de simplificar los largos y engorrosos procesos referentes a las obligaciones nacionales previamente establecidas.

Se recomienda, al Ministerio de Hacienda, continuar incentivando a los contribuyentes a registrar sus ventas y compras por medio de la facturación electrónica, ofreciendo capacitaciones y asesoría cercana, para que puedan visualizar también las grandes compañías o multinacionales, la gran importancia de poder realizar cruces de información con otros países. Lo anterior, con el fin de darse a conocer tanto a nivel nacional como internacional y, de esta forma, poder llegar a ser parte de la cartera de clientes del extranjero.

Se recomienda, a la Promotora de Comercio Exterior (Procomer), implementar en sus procesos a personas expertas en temas tanto de exportaciones como tributarios, que brinden un mayor acompañamiento en cuanto a asesorías a los pequeños exportadores, que no tienen fácil acceso a información en relación con las obligaciones tributarias que esta ley presenta, para que el país registre mayores exportaciones, y su balanza comercial en algún momento logre ser positiva.

Se recomienda, a la Promotora de Comercio Exterior, implantar e introducir en sus procesos personas capacitadas, que estén inmersas en el mundo tributario, mediante el correcto proceso de selección y escogencia; de tal manera que desarrollen capacidades, asesorías y hacer efectivo el objetivo principal con respecto a pequeños y a grandes exportadores del país, en relación con las obligaciones tributarias que la ley y el país establecen hoy en día.

Se recomienda, al Ministerio de Hacienda, habilitar un canal de comunicación contribuyente-Gobierno más eficaz, sin largos tiempos de espera, para que de esta forma puedan resolver dudas relacionadas con las leyes y reglamentos publicados. Establecido lo anterior, podría realizarse de manera telefónica o virtual, debido a la situación del Covid-19 que se tiene en el país, con el fin de evitar errores que usualmente cometen los contribuyentes, por falta de conocimiento y de información.

Se recomienda, al Ministerio de Hacienda, promover el uso de la tecnología para implementar en sus sistemas, la sumatoria y consolidación de facturas de exportación y ventas locales de los contribuyentes, a la hora de realizar presentaciones de declaraciones, entre otros procesos, para agilizar trámites y obligaciones tributarias, como declaraciones y demás con que el país cuenta, promoviéndolo por medio de publicaciones en redes sociales, periódicos nacionales, televisión, radio, entre otros medio de comunicación.

Se recomienda, al Ministerio de Hacienda, a Procomer y a la Cámara Costarricense de la Industria Alimentaria, mejorar las formaciones y capacitaciones brindadas en materia de ayuda al exportador, para que los contribuyentes, a la hora que deseen exportar, manejen todas las herramientas para acudir a dichos entes, a la hora que deseen inscribirse para exportar.

Se recomienda, a la Dirección General de Tributación, tomar en consideración la importancia de la factura de exportación, para implementar un control más riguroso que evite inconsistencias ante eventuales rechazos por parte de la Administración Tributaria, entre la factura que sale al exterior con la factura corregida por el contribuyente, buscando evadir inconsistencias con los documentos que componen la exportación.

Se recomienda, al Ministerio de Hacienda, unirse con un proveedor de Software actual de Costa Rica, en busca de mejoras en los programas y los sistemas de facturación, con el fin de que se pueda desarrollar un sistema suficientemente capaz, que lo puedan utilizar tanto las grandes como pequeñas compañías.

Se recomienda, a las empresas pertenecientes al sector alimenticio, informarse y tomar la posición de leer y comprender los decretos y reglamentos con un criterio más analítico a la hora de que el Gobierno realice publicaciones con nuevas leyes, con el fin de evitar o disminuir los costos de implementación que pueden arraigar las nuevas normas.

Se recomienda, al Ministerio de Hacienda, que, para sus próximas publicaciones, debería tomar en cuenta los tiempos aptos para que los sectores de la industria alimenticia interioricen y, a su vez, analicen, mediante la realización de encuestas y reuniones, para conocer más a fondo el estatus en el que se encuentran hoy en día. Para que, a la misma vez, puedan adaptarse a los sistemas de facturación con sus actuales softwares. Lo anterior, tomando en consideración la realidad que hoy en día enfrentan, debido a la situación global.

Se recomienda, a la Dirección General de Tributación, realizar un plan con los desarrolladores sistemáticos para mejorar su sistema de recepción de facturas, con el fin de que este cuente con la capacidad de recibir suficientes facturas, sin tener fallos para los contribuyentes.

Se recomienda a la Dirección General de Aduanas ampliar el apartado con el detalle de la exportación, con el fin de que incluya información adicional, aparte de los términos y condiciones de uso, normas de origen, de dónde vienen los productos y materiales de los bienes, entre otros, para que los clientes no deban solicitar información adicional al exportador, sino que ya cuenten con toda la información que la exportación necesite.

Se recomienda, a los exportadores que se encuentren en la industria alimenticia, parametrizar los sistemas contables con los sistemas de software de facturación electrónica, lo anterior para tener un mayor control con temas de inventarios, facilitar el complete de declaraciones y cruces de información.

Se recomienda, a los contribuyentes exportadores de Costa Rica, que guarden en sus documentos todo el respaldo necesario de las facturas electrónicas emitidas, para que, ante una eventual fiscalización de la Administración Tributaria Costarricense, estas puedan demostrar que cuentan con el soporte para evidenciar las transacciones al exterior que realizaron.

Y, por último, se recomienda a todo aquel interesado en mejorar esta investigación o realizar un estudio más amplio, ya sea estudiante, empresa o institución nacional, enfocarse ampliamente en analizar el impacto que tuvo la implementación de los códigos CABYS en las clasificaciones de bienes para las empresas exportadoras, con el fin de analizar si realmente puede agilizar temas tributarios para los exportadores.

Asimismo, se recomienda analizar el impacto que tuvo el COVID-19 en dichas compañías exportadoras, con el fin de visualizar si las exportaciones realizadas con la factura electrónica tuvieron alguna consecuencia en ella.

CAPÍTULO VI: PROPUESTA

Introducción

En el presente capítulo se presentará una propuesta, que busca inicialmente motivar a los empresarios de la industria alimenticia, que quieran dar inicio a comercializar sus productos a nivel nacional y enviar aquellos al exterior, y no saben cómo implementar un sistema de facturación electrónica, o bien, utilizar el sistema que la Administración Tributaria pone a disposición del público. Por lo anterior, esta propuesta pretende exponer un modelo, como bien se mencionó, para el proceso de facturación electrónica, dirigido a las empresas exportadores que han tenido dificultades en la implementación de esta ley.

Asimismo, procura definir las razones del porqué esta propuesta y finalmente desarrollarla; como se ha mencionado en el transcurso del presente trabajo, es relevante el considerar realizar las tareas de manera rápida y eficiente, para lograr el cumplimiento de las obligaciones, y es por esto que, primeramente, se recomienda a las empresas capacitarse o buscar asesoría de manera exhaustiva y tener varios criterios de los nuevos reglamentos.

Dado esto, es necesario que las empresas realicen el correcto proceso de facturación de manera que agilicen sus ventas y expandan sus conocimientos para así, no se torne en procesos tediosos, o bien, se tarde más del tiempo normal, por lo que se esperaría que realicen una tarea exitosa. Seguidamente, se le recomienda, a los contribuyentes que estén al día y enterados de las obligaciones y herramientas que el Gobierno pone a disposición, como fue la nueva implementación de los códigos CABYS, realizada en diciembre del 2020.

Por otra parte, la información que fue utilizada para la elaboración del presente capítulo, se obtuvo de la investigación actual. Sin embargo, adicional a esto se utilizaron las respuestas de los entrevistados, que se presentan en el capítulo IV, y también las conclusiones y recomendaciones fueron parte del desarrollo del presente capítulo, las cuales fueron tomadas del capítulo V, con el fin de lograr una propuesta de un modelo de mejora para el proceso de facturación electrónica, para las empresas exportadoras que han tenido dificultades en la implementación de esta ley.

Objetivos de la propuesta

Objetivo general

Proponer un modelo de mejora para el aprovechamiento del proceso de facturación electrónica por parte de las empresas exportadoras.

Objetivos específicos

Determinar la influencia o relación de la inclusión del Catálogo de Bienes y Servicios (CABYS) con la factura electrónica hacia las empresas exportadoras.

Establecer las herramientas necesarias por parte de las empresas exportadoras del sector alimenticio para el aprovechamiento de las ventajas de la facturación electrónica.

Explicación de la propuesta

Una vez desarrollada la investigación anterior, se pudo apreciar las implicaciones que las empresas exportadoras tuvieron al implementar la factura electrónica en sus negocios; por lo tanto, esta propuesta desea impulsar, a empresas del sector alimenticio, a que participen activamente en las capacitaciones que publica el Ministerio de Hacienda ante temas de facturación electrónica, y para que sean de conocimiento los conceptos, como los tipos de factura electrónica (de exportación y de compra), así como la facturación y documentos electrónicos asociados, entre otros.

Por lo anterior, se podría tomar en consideración la situación que está atravesando Costa Rica ante un avance en la virtualización, lo que ha ocasionado que la información llegue a lugares lejanos, lo que antes no se había logrado, por un entorno tecnológico tan cambiante, lo anterior hace referencia a nuevas herramientas relacionadas con capacitaciones de forma virtual, para la contención del virus que enfrenta la economía del país.

Uno de los principales pasos es conocer y valorar si el contribuyente debe incorporarse al sistema electrónico, ya que, en ocasiones algunos están inscritos en regímenes especiales, dadas las circunstancias de las industrias, y su tratamiento es distinto, según el capítulo V del Decreto N° 41943-H “Consideraciones Especiales por Actividad Económica”.

Por lo anterior, se puede mencionar un ejemplo, donde el Gobierno segmenta a una parte de comerciantes por un régimen llamado: Régimen Especial Agropecuario (REA), el cual fue implementado ante la lucha de los agricultores, acuicultores, entre otros, con el ingreso de la tecnología, por lo que el Gobierno implementa un modelo más adaptado para aquellas industrias que no requieren, o sus condiciones o aptitudes no les permiten desenvolverse correctamente en el área; por lo anterior, toda persona que esté con su negocio debe saber muy bien en cuál clasificación se encuentra.

Asimismo, se deben conocer los conceptos básicos con los que la factura electrónica trabaja, como lo son los comprobantes electrónicos, la factura comercial, la factura de exportación, el formato PDF de la factura electrónica, el formato XML de la factura electrónica, entre otros. Y, por supuesto, los procedimientos que conlleva la emisión de comprobantes electrónicos, así como todos los deberes que esto trae. Lo anterior se podrá realizar por medio de la implementación de un modelo de mejora para aligerar la carga de procesos.

Si bien se sabe, la implementación de dicho documento es un portal para el aumento del cumplimiento voluntario, por parte de las empresas en sus deberes con el fisco, donde se evidencia que, en Costa Rica, al ser un país en aras de obtener crecimiento, continúe mejorando sus niveles de recaudación significativamente, en comparación con los países más desarrollados.

Definición del CABYS

Según el Banco Central de Costa Rica (BCCR) (2020), “Preguntas frecuentes” es un catálogo desarrollado en conjunto con el Ministerio de Hacienda, que busca la mejora de mecanismos de control y fiscalización tributaria, a través de una mayor trazabilidad de las operaciones que se realizan por medio de comprobantes electrónicos, por lo que busca acaparar las siguientes necesidades:

Ilustración 7: Necesidades del Código CABYS.

- 01 Identificando los bienes y servicios con impuesto diferenciado (IVA Exento, 1%, 2%, 4%,13%).
- 02 Agrupando los bienes y servicios en categorías que faciliten la trazabilidad.
- 03 Analizando la congruencia de la información declarada por los contribuyentes.
- 04 Analizando los productos sujetos al comercio exterior y los de venta local.

Nota: Elaboración propia, con datos obtenidos del BCCR 2021.

Asimismo, el Ministerio de Hacienda (2020), en “Implementación Catálogo de bienes y servicio (CABYS)”, lo define como: “El listado oficial de códigos de uso obligatorio en comprobantes electrónicos para estandarizar el detalle de los bienes y servicios transados”. De acuerdo con lo anterior, unos de los beneficios que podría traer la implementación de dicho catálogo serían los siguientes:

Ilustración 8: Beneficios de los códigos CABYS



Identificar los bienes y servicios con impuesto referenciado.



Facilitar el control de inventarios



Base para desarrollo de facilidades para contribuyentes

Nota: Hacienda (2020).

El catálogo está a disposición de los contribuyentes en el sitio web del BCCR, y dicho catálogo de bienes y servicios rige de manera obligatoria a partir de 1 de diciembre del 2020. Sus primeras publicaciones dieron inicio a partir de mayo del 2020, mencionando su significado y funcionalidad. Luego se realizó la divulgación en redes sociales y prensa, para comunicar la obligatoriedad de su uso en comprobantes electrónicos para diciembre del 2020.

Ilustración 9: Línea de tiempo de la implementación del CABYS.



Nota: Hacienda (2020).

Asimismo, se menciona que el mismo catálogo se encontraba en un ambiente de pruebas, el cual ha tenido revisiones periódicas con las debidas publicaciones oportunas, con la finalidad

de que los contribuyentes se informen y logren implementar la nueva obligación de manera correcta, ya que podría repercutir en sanciones de medio salario base, entre otros.

Influencia del CABYS en la factura electrónica

De dicho catálogo, se podría decir que es el resultado de muchos meses de trabajo por parte del BCCR y del Ministerio de Hacienda, y es un complemento importante para la factura electrónica, ya que podría mejorar sus procesos de fiscalización, como las auditorías, ya que se vuelven más expeditas y con mayor precisión.

Cabe destacar que, para los funcionarios económicos que ejecutan funciones relacionadas con el comercio internacional de bienes, existe una correspondencia entre la clasificación del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC) y los códigos CABYS, ya que un código SAC puede hacer referencia a varios códigos CABYS, por lo que cada contribuyente debe revisar cuál es el que mejor se ajusta al producto que quiere clasificar.

A continuación, se presenta el código CABYS en la factura electrónica.

Ilustración 10: Código CABYS en la factura.

Datos Detalle factura

Código Producto / Servicio:
 ?

Tipo de Código: ? Código: ? Descripción de la Línea: * Unidad de Medida: *

Medida Comercial: Cantidad: * ? Precio Unitario: * ? Monto Descuento: Naturaleza del Descuento:

Monto Total: Subtotal: Monto Total Línea:

Base Imponible: ?

Impuestos y Exoneraciones
 (Para abrir o cerrar esta sección de click sobre el texto IMPUESTOS Y EXONERACIONES.) ?

Tipo impuesto: * Código Tarifa: * Tarifa %:

Monto: Impuesto Neto:

Nota: Hacienda (2020).

Es importante mencionar que dicho código no sustituye la codificación interna ni las descripciones del detalle de los bienes o servicios facturados, sino que más bien ayuda a conciliar

definiciones de lo que se esté comercializando, y para cada bien o servicio hay un código específico (no hay duplicación). Asimismo, las tarifas del Impuesto de Valor Agregado (IVA) son únicamente una referencia informática.

Categorías de clasificación

Según el BCCR (2020), el CABYS es un catálogo que agrupa los bienes y servicios en categorías, y les asigna un código a cada uno, las cuales inician desde el número 0, empezando con los productos más básicos a más específicos, o bien, ampliando a más de 20.000 productos.

0. Productos de la agricultura, la silvicultura y la pesca.
1. Minerales; electricidad, gas y agua.
2. Productos alimenticios, bebidas y tabaco; textiles, prendas de vestir y productos de cuero.
3. Bienes transportables, excepto productos metálicos, maquinaria y equipo.
4. Productos metálicos, maquinaria y equipo.
5. Construcciones y servicios de construcción.
6. Servicios de venta y distribución; alojamiento; servicios de suministro de comidas y bebidas; servicios de transporte; servicios de distribución de electricidad, gas y agua.
7. Servicios financieros y servicios conexos; servicios inmobiliarios; servicios de arrendamiento financiero (leasing).
8. Servicios prestados a las empresas y servicios de producción.
9. Servicios para la comunidad, sociales y personales.

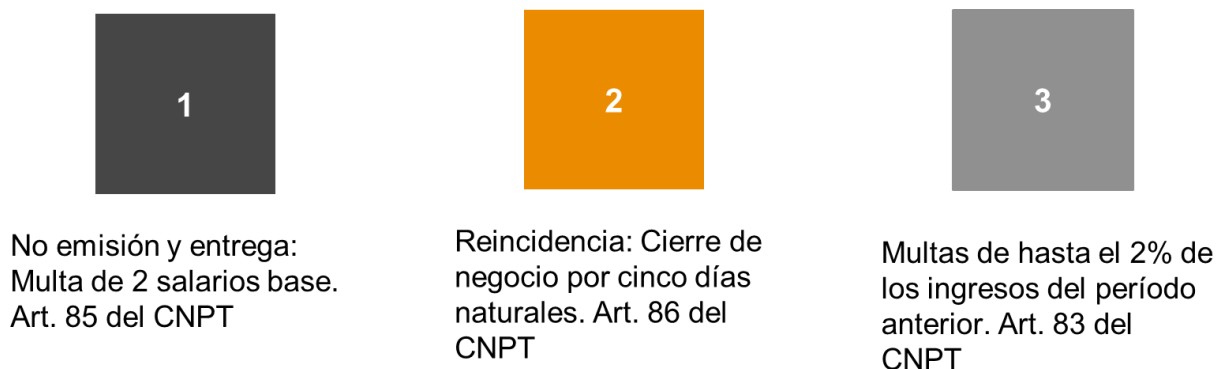
Efectos de la omisión o uso incorrecto del CABYS

Algunos factores que se deben de tomar en cuenta son: el rechazo del código utilizado: Por omisión de los comprobantes electrónicos y por ingresar un código con formato inválido; Emisión de nueva Factura: Por omisión o uso de un formato incorrecto, inmediatamente después del rechazo o por usar un código correcto en un producto hasta después de la emisión de la nota de

crédito; Emisión de Nota de Crédito: Debe exponerse solo cuando se emite un comprobante electrónico con un código CABYS con una mala clasificación.

Por lo anterior, tras la omisión o usos incorrectos de este catálogo, trae consigo algunas sanciones, las cuales toman como referencia el Código de Normas y Procedimientos Tributarios (en adelante “CNPT”) se presentan en la siguiente ilustración:

Ilustración 11: Posibles sanciones.

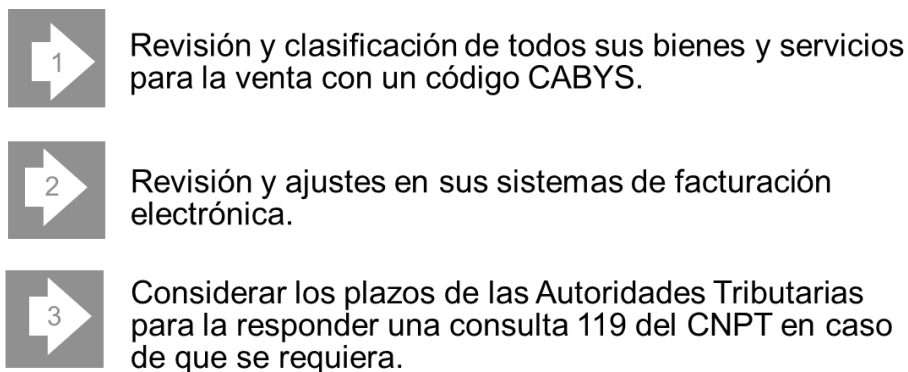


Nota: Elaboración propia, con datos obtenidos del BCCR 2021.

Implicaciones para las compañías

Algunas de las principales implicaciones para las empresas a la hora de utilizar el código han sido:

Ilustración 12: Posibles sanciones.



Nota: Elaboración propia, con datos obtenidos del BCCR 2021.

Herramientas para el proceso de facturación

El Gobierno pone a disposición de los contribuyentes ciertas herramientas que agilizan los procesos para conocer las obligaciones. Por lo anterior, los interesados deben buscar participar en las capacitaciones que el Ministerio de Hacienda realiza periódicamente, cada vez que sale alguna ley o tema en relación con los comprobantes electrónicos y todo lo que conlleva el proceso.

Asimismo, para los nuevos exportadores, recomienda buscar toda la información necesaria sobre el facturador electrónico, que pone el Gobierno a disposición, el cual funciona para pequeños empresarios que mantengan un flujo bajo de facturación, para evitar mayores costos de implementación, en sistemas u otros terceros que emiten dichos servicios como proveedores de facturación electrónica.

Dichas herramientas electrónicas han sido de gran utilidad; no obstante, conllevan grandes retos el entendimiento y el poner en práctica de manera adecuada la interpretación de la ley. Un caso importante es que ahora los códigos CABYS son obligatorios, y las entidades públicas, BCCR y Ministerio de Hacienda, ponen a disposición en la web dichos códigos. Empero, la compañía exportadora debe velar por la correcta clasificación, en aras de velar por su tranquilidad tributaria, y evitar futuros cuestionamientos, realizados a consecuencia de incorrectas clasificaciones.

Por lo anterior, el contribuyente podría implementar ajustes *a posteriori* a la revisión del fisco, de una manera proactiva, ante una eventual fiscalización, situación que posiblemente sea recurrente, ya que el catálogo se encuentra conformado por 20.303 códigos de productos clasificados en categorías, que responden a clasificadores internacionales, como lo son la Clasificación Central de Productos (CPC) y el SAC.

Herramientas y su principal función

ATV

El ATV es una herramienta gratuita, que puede ser utilizada para la emisión de comprobantes electrónicos del Ministerio de Hacienda, Asimismo, realiza descargas de

documentos importantes, como declaraciones e información adicional de las transacciones realizadas por las compañías, así como la presentación de declaraciones. Al ingresar de manera privada, se accede por medio de un usuario y contraseña, y adicional de una tarjeta inteligente virtual.

Tarjeta inteligente virtual

Herramienta de seguridad generada por el sistema del ATV, que contiene una cantidad de números y combinaciones con letras para ingresar a la página y usuario, la cual, a la hora de generarse, se envía al correo electrónico inscrito ante el ente recaudador.

Eddie 7

Según Hacienda (2021), en sus primeras publicaciones realizadas desde el año 2015, el sistema EDDI-7 se ha mantenido vigente para la confección de los formularios oficiales de pago, que se conocen como declaraciones, y algunos de ellos son:

- Formulario de Liquidación y Pago del Traspaso Directo de Bienes Inmuebles.D.120
- Declaración del Impuesto a la Transferencia de Vehículos Automotores (incluye exonerados), Aeronaves y Embarcaciones.D.121
- Recibo oficial de pagos.D.110

Capacitaciones

Dentro de todo el tema de facturación se encuentran herramientas tecnológicas y herramientas de formaciones, y lo que brinda esta categoría es velar por el correcto cumplimiento de nuevas leyes, ya que la Administración Tributaria pone a disposición la herramienta de brindarles un asesoramiento a los contribuyentes por medio de preparaciones, actualmente virtuales (dadas las circunstancias de la situación por la que está atravesando el país) y asistencia telefónica de la línea del Ministerio de Hacienda.

Sitios web

Actualmente el internet y el avance de la tecnología ha dado paso a una población con mayor acceso a información, por lo que la web ha sido el principal afiliado para investigar temas relacionados de facturación. Para poder consultar un código CABYS, se cuenta con la herramienta del Ministerio de Hacienda y el BCCR, en donde dicho código se debe incluir en cada línea de los comprobantes electrónicos emitidos en el formato 4.3, específicamente en el campo “Código de Producto/Servicio” como se logra observar a continuación.

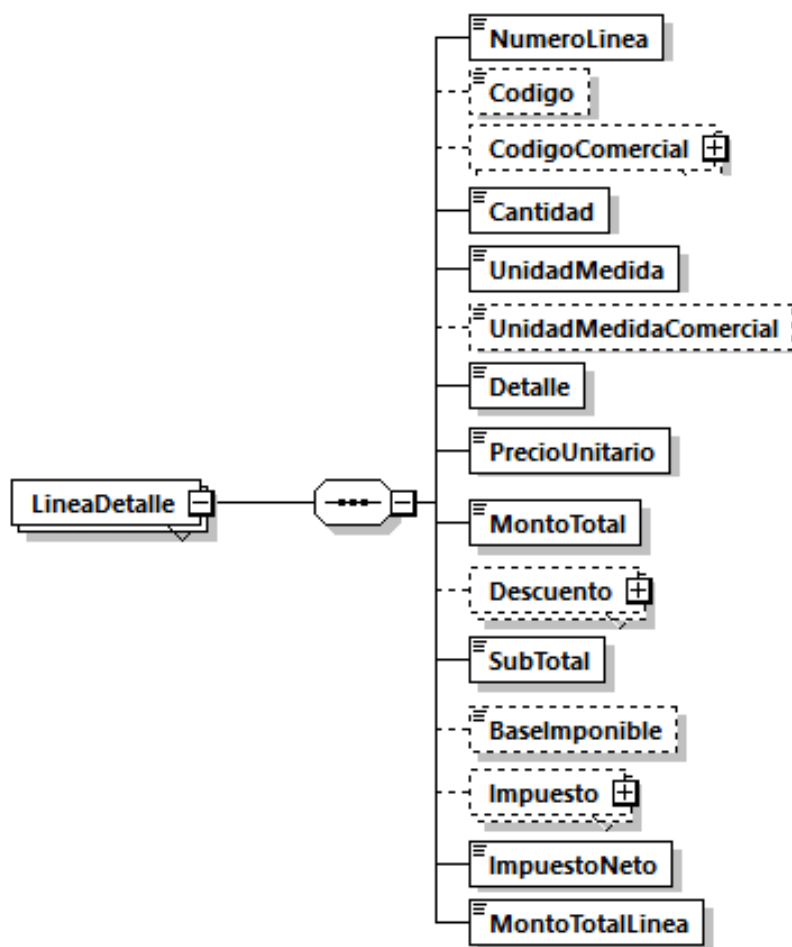
Ilustración 13: Consulta del código CABYS.

The screenshot shows the 'CATÁLOGO BIENES Y SERVICIOS' interface. At the top left, there are logos for 'BC BANCO CENTRAL DE COSTA RICA' and 'mh Ministerio de Hacienda'. The main title is 'CATÁLOGO BIENES Y SERVICIOS'. A search bar is located at the top right with a 'Reiniciar búsqueda' button. Below the search bar are navigation icons (up, down, left, right, filter). The 'Categorías' section on the left lists 9 categories, each with a plus icon. The 'Bien o servicio' section on the right lists 12 items, each with a checkbox. The 'Aceite de nabo (nabina), colza o mostaza, crudo' item is selected with a blue checkbox. Below these sections are two input fields labeled 'Bien o servicio' and 'Código'.

Nota: Elaboración propia, con datos obtenidos del BCCR 2021.

Es importante mencionar que este código se debe de incluir en cada línea de los comprobantes electrónicos emitidos en el formato 4.3, específicamente en el campo “Código de Producto/Servicio”. Asimismo, este campo es obligatorio desde el 1 de diciembre de 2020.

Ilustración 14: Detalle de su uso.



Nota: Elaboración propia, con datos obtenidos del BCCR 2021.

Referencias bibliográficas

- Bembibre, V. (2015). definicionabc. Recuperado de:
<https://www.definicionabc.com/tecnologia/codificacion.php>
- Chen, C. (2016). Diferenciador. Recuperado de:
<https://www.diferenciador.com/diferencia-entre-costo-y-gasto/>
- ConceptoDefinicion. (2019). Recuperado de: <https://conceptoDefinicion.de/tecnica/>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (22 de mayo de 2020). Recuperado de:
<https://www.dian.gov.co/fiscalizacioncontrol/herramientaconsulta/FacturaElectronica/Presentacion/Paginas/Queesfacturaelectr%C3%B3nica.aspx>
- Dirección General Impositiva, (2020). Recuperado de:
<https://www.dgi.gub.uy/wdgi/page?2,principal,dgi--direccion-general-impositiva,O,es,0>
- Enciclopedia Jurídica. (2020). Recuperado de: <http://www.encyclopedia-juridica.com/d/prorrogas/prorrogas.htm>
- Figueroa, V. (2018). V&M FIGUEROA INGENIEROS. Recuperado de:
<https://vymperu.com/en-que-consiste-la-codificacion-de-productos/>
- Gardey, A. (2015). Definicion.de. Recuperado de:
<https://accounts.google.com/ServiceLogin/identifier?service=mail&passive=true&rm=false&continue=https%3A%2F%2Fmail.google.com%2Fmail%2F&ss=1&sc=1<mpl=default<mplcache=2&emr=1&osid=1&flowName=GlifWebSignIn&flowEntry=AddSession>
- Gardey, A. (2016). definicion.de. Recuperado de: <https://definicion.de/obligacion-tributaria/>
- globaleinvoicing.com. (5 de junio de 2017). Recuperado de:
<https://globaleinvoicing.com/es/noticias/el-estado-de-la-facturacion-electronica-en-el-mundo>
- globaleinvoicing.com. (2 de diciembre de 2018). Recuperado de:
<https://globaleinvoicing.com/es/noticias/avanza-cada-vez-mas-la-masificacion-de-la-factura-electronica-en-colombia>
- Hacienda, M. d. (2020). Recuperado de: <https://www.hacienda.go.cr/contenido/14840-sistema-electronico-para-la-emision-y-confirmacion-de-comprobantes-electronicos-de-un-proveedor-privado>
- INSTITUCIONAL, C. (15 de enero de 2018).
<https://www.hacienda.go.cr/noticias/14348-hacienda-pone-a-disposicion-software-gratuito-para->

elaboracion-de-factura-electronica. Recuperado de: <https://www.hacienda.go.cr/noticias/14348-hacienda-pone-a-disposicion-software-gratuito-para-elaboracion-de-factura-electronica>

Laines, Y. M. y Álvarez, M. E. (2017). La facturación electrónica en las microempresas ante la administración tributaria. Universidad Técnica de Machala.

Merino, M. (2016). definicion.de. Recuperado de: <https://definicion.de/reglamento/>

Merino, M. (2017). Definición. Recuperado de: <https://definicion.de/programa-en-informatica/>

Ministerio de Hacienda. (15 de enero de 2020). Recuperado de: <https://www.hacienda.go.cr/noticias/14348-hacienda-pone-a-disposicion-software-gratuito-para-elaboracion-de-factura-electronica>

Ministerio de Hacienda (2018). "Contribuyentes de sectores agropecuario y pesquero iniciarán con factura electrónica en octubre de 2019". Recuperado de: <https://www.hacienda.go.cr/noticias/14698-contribuyentes-de-sectores-agropecuario-y-pesquero-iniciaran-con-factura-electronica-en-octubre-de-2019>

Ministerio de Hacienda. (2020). Recuperado de: <https://www.hacienda.go.cr/contenido/14350-comprobantes-electronicos>

Nubox. (18 de abril de 2018). Blog nubox. Recuperado de: <https://blog.nubox.com/xml-de-la-factura-electronica>

Oca, J. M. (s.f.). economipedia. Recuperado de: <https://economipedia.com/definiciones/exportacion.html>

Pérez, C. C. (10 de 1 de 2018). <https://www.elfinancierocr.com/tecnologia/lanzan-servicios-de-factura-electronica-para/DZRHAA4PCZFKXBQRQUY6AQ575Q/story/>. Recuperado de: <https://www.elfinancierocr.com/tecnologia/lanzan-servicios-de-factura-electronica-para/DZRHAA4PCZFKXBQRQUY6AQ575Q/story/>

Pérez, M. (Julio de 2020). conceptodefinicion.com. Recuperado de: <https://conceptodefinicion.de/capacitacion/>

Porto, A. G. (2014). definicion.de. Recuperado de: <https://definicion.de/limitacion/>

Porto, G. y. (2016). definicion.de. Recuperado de: <https://definicion.de/limitacion/>

Porto, J. P. (2020). Definicion.de. Recuperado de:
<https://definicion.de/facturacion/#:~:text=Facturaci%C3%B3n%20es%20el%20acto%20y,cliente%20para%20pedir%20su%20pago.>

Porto, M. M. (2015). Recuperado de: <https://definicion.de/rechazo/>

Quesada, P. (2017). Recuperado de: <https://www.monografias.com/docs/Factura-De-Exportacion-PKMP4CGPJDU2Y#:~:text=La%20factura%20de%20exportaci%C3%B3n%20es,la%20mercanc%C3%ADa%20a%20Zona%20Primaria.>

REPÚBLICA, L. (21 de marzo de 2019). Conozca cuáles son los costos para una empresa de emitir un comprobante digital. págs.
<https://www.larepublica.co/especiales/facturacion-electronica-marzo-2019/conozca-cuales-son-los-costos-para-una-empresa-de-emitir-un-comprobante-digital-2842192#:~:text=Los%20costos%20de%20la%20facturaci%C3%B3n,seg%C3%BAn%20el%20volumen%20de%20facturas.>

Sanjuán, F. J. (s.f.). Recuperado de: <https://economipedia.com/definiciones/aduana.html>

Sanjuán, F. J. (2015). ECONOMIPEDIA. Recuperado de:
<https://economipedia.com/definiciones/aduana.html>

significados. (2016). significados.com. Recuperado de:
<https://www.significados.com/capacitacion/>

Secretaría de Integración Económica Centroamericana “SIECA” (2020) “Monitor de Comercio de Centroamérica” Recuperado de: <https://www.sieca.int/index.php/centro-de-estudios-para-la-integracion-economica/sistema-de-estadisticas-de-comercio-de-centroamerica/titulo-de-pagina/>

Significados.com. (Julio de 2017). Recuperado de:
<https://www.significados.com/beneficio/>

Servicio de Impuestos Internos (2020). Recuperado de: <http://homer.sii.cl/>

Soto, A. M. (17 de Julio de 2019). Concepto de definición. Recuperado de:
<https://conceptodefinicion.de/servicio/>

Tributación. (26 de marzo de 2019). Alcance 145, diario oficial LA GACETA.
 Recuperado de: [https://www.hacienda.go.cr/docs/5d15060786c80_Decreto%20No%2041820-H%20\(comprobantes%20electronicos\).pdf](https://www.hacienda.go.cr/docs/5d15060786c80_Decreto%20No%2041820-H%20(comprobantes%20electronicos).pdf)

Tributarias, G. d. (2018). Ministerio de Hacienda. Recuperado de:
https://www.hacienda.go.cr/docs/573dd8115e55c_guia%20de%20deberes%20y%20obligaciones.pdf

V., O. G. (26 de mayo de 2015). edocs.ec. Recuperado de: <https://edocs.ec/que-es-un-comprobante-electronico/#:~:text=Un%20comprobante%20electr%C3%B3nico%20es%20un,que%20contenga%20una%20firma%20electr%C3%B3nica>.

Apéndice

Cuestionario

1. ¿Cuáles cambios han tenido que realizar las empresas del sector alimenticio para acogerse a los lineamientos del Ministerio de Hacienda?
2. ¿Cuáles beneficios les ha traído a las empresas la implementación de la factura electrónica?
3. ¿Cuáles fueron los primeros pasos que realizó la empresa para efectuar el modelo de factura electrónica?
4. ¿Recibió algún apoyo externo a la empresa para amoldarse ante esta nueva normativa?
5. ¿Cómo define usted el proceso que realizó el Gobierno ante la implementación de la factura electrónica?
6. ¿Cuál fue su experiencia al capacitar a los empleados para poner en vigencia esta nueva modalidad?
7. ¿Cuáles limitantes enfrentó la empresa ante este lineamiento?
8. ¿Considera usted que hubo alguna reducción en sus exportaciones en el tiempo en que se implementó la factura electrónica en sus sistemas? Justifique su respuesta.
9. ¿Cuánto tiempo le llevó a la empresa cambiar al sistema electrónico?
10. ¿Tuvo la empresa que hacer inversiones para implementar la factura electrónica?
11. ¿Siente usted que existe una controversia en cuanto a la obligatoriedad del uso de comprobantes electrónicos a la hora de exportar?
12. ¿Cuáles procesos internos tuvo que implementar la Compañía para poder velar por el debido cumplimiento de la facturación electrónica?
13. ¿Cuáles complicaciones tuvo al elegir el sistema de facturación adecuado?
14. ¿Cuáles implicaciones comerciales considera usted que exista a la hora de exportar utilizando la factura electrónica?