

**UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS
AMÉRICAS**

ESCUELA DE DERECHO

**“ANÁLISIS DE APLICABILIDAD JURÍDICA DE LA
LEY DE RESOLUCIÓN ALTERNA DE CONFLICTOS Y
PROMOCIÓN DE LA PAZ SOCIAL EN EL EJERCICIO DE
LAS POTESTADES TRIBUTARIAS EN COSTA RICA”**

MODALIDAD DE TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE LICENCIATURA EN DERECHO

Rosaura de los Ángeles Calvo Cerdas

SEDE ARANJUEZ

NOVIEMBRE, 2020

FICHA BIBLIOGRÁFICA

Calvo, R. *“Análisis de la Aplicabilidad jurídica de la Ley de Resolución Alternativa de Conflictos y Promoción de la Paz Social en el ejercicio de las Potestades Tributarias en Costa Rica”*. Tesis para optar por el grado de Licenciatura en Derecho. Universidad Internacional de las Américas. San José, Costa Rica, 2020.

Agradecimiento:

Primero a Dios, porque con la mano de Él, logré concluir este sueño,

porque en los momentos más difíciles me ayudó a continuar.

Le doy las gracias a todas esas personas que me han dado apoyo en este camino.

*A mi madre y a mi padre, que con sus consejos, apoyo y amor incondicional me
dieron el impulso para seguir.*

Agradezco a mi tutor Roberto quien ha estado en todo el proceso apoyándome.

Agradecimiento profundo a la profesora Zoilamérica que con sus consejos y ánimo

*estuvo conmigo en el transcurso de esta tesis, quien me guió hasta culminar este
proyecto.*

Rosaura Calvo Cerdas

Dedicatoria:

Dedico esta tesis, primero a Dios, que me ha dado la fuerza y valor para poder seguir adelante pese a los momentos difíciles que se han presentado.

A mis Padres Grettel y Jorge que los amo con todo mi corazón, quienes han sido mi mayor ejemplo de lucha y amor, que me han dado todo sin pedir nada a cambio, que son mayor orgullo, gracias por ser mi apoyo incondicional.

A mis hermanos Natalia y Luis, que los amo y la fortuna que tengo al tenerlos.

A mi abuela Hilda, mi abuelo Juan José, por estar conmigo y apoyarme, a mis tías, tíos, primos y primas con los que comparto muchas de mis grandes alegrías desde la infancia.

A mis amigos Alejandra y Randall, que han sido una parte fundamental en mi vida y están conmigo siempre que los necesito.

A mis profesores, quienes me han enseñado y guiado a lo largo de la Universidad, gracias a mi tutor Roberto por creer en mí y apoyarme en este proceso.

Rosaura Calvo Cerdas.

Lista de Acrónimos

Código Procesal Contencioso Administrativo	C.P.C. A.
Código de Normas y Procedimientos Tributarios	C.N.P.T.
Constitución Política	C.POL.
Ley General de Administración Publica	LGAP
Ley de Resolución Alterna de Conflictos y Promoción de la Paz Social	Ley RAC
Centro Interamericano de Administraciones Tributarias	CIAT
Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos	A.I.D.
Banco Interamericano de Desarrollo	BID

RESUMEN:

El enfoque de la presente investigación es sobre el análisis de aplicabilidad de los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos en Ejercicio de las Potestades Tributarias, además, sobre los aspectos que abre el ordenamiento jurídico en cuanto a su aplicación, y posibles beneficios que trae consigo la incorporación de dichos institutos jurídicos.

Es importante comprender que la creación de los tributos es una facultad que se le delega única y exclusivamente a la Asamblea Legislativa, además, los costarricenses por medio de precepto constitucional se encuentran obligados a contribuir con las cargas públicas.

Para el análisis y recolección de información se utilizó un enfoque mixto, con instrumentos específicos que permitieron poder llegar a una conclusión detallada, en la cual se utilizó leyes, reglamentos, jurisprudencia y entrevistas a profundidad para aclarar si es aplicable o bien viable los mecanismos RAC en el ejercicio de las contiendas tributarias respondiendo a la interrogante de la presente investigación.

Dentro de las conclusiones de la presente investigación se acentúa que se obliga al pago de los tributos, todo aquel que ayude a la creación del hecho generador, que la Asamblea Legislativa es quien tiene la competencia para crear, modificar o bien eliminar tributos además que en nuestro ordenamiento jurídico existe la posibilidad de aplicar los mecanismos RAC en el ejercicio de las Potestades Tributarias.

Por último, en el apartado de las recomendaciones se realiza una modificación al artículo 11 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, mismo que dentro del concepto de obligación tributaria faculta a la administración la utilización de las formas de Resolución Alternativa de Conflictos en diferencias a la existencia y cuantía de la obligación tributaria.

Modificación al artículo 171 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, incorporando un inciso adicional que reconoce el derecho de los contribuyentes de someter a conciliación y arbitraje las divergencias en torno a la obligación tributaria.

Tabla de Contenidos:

CAPÍTULO I	14
Introducción:	14
Planteamiento del problema:	14
Pregunta de Investigación:	16
Objetivo General:	16
Objetivo Específicos:	16
Justificación:.....	17
Antecedentes Internacionales:	19
Antecedentes Nacionales:	30
Proyecciones:.....	36
Limitaciones de la presente investigación:	37
Evolución Jurídica de la Resolución Alterna de Conflictos.....	38
Aspectos Conceptuales Generales:	38
Concepto del conflicto:	38
Surgimiento del conflicto:	39
Causas de los conflictos:	40
Teorías del Conflicto en general:.....	42
Tipos de Conflictos:.....	44

Breve Reseña histórica de los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos.	48
Sistemas adversariales y no adversariales de la Resolución Alternativa de Conflictos:	49
Ventajas de la Resolución alternativa de Conflictos:	49
Origen y evolución de los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos en América.	50
Métodos de Resolución Alternativa de Conflictos de orden autocompositivo y heterocompositivo:.....	54
Conceptualización:.....	54
Métodos Auto compositivos:.....	54
Negociación:.....	54
La mediación en la Ley de Resolución Alternativa de Conflictos:.....	59
Características de la mediación:	60
Sujetos de la mediación:.....	61
Perfil del mediador:	62
Principios rectores del proceso de la mediación.....	67
Enfoques de la mediación:	68
Etapas de proceso de la mediación:	70
Mediación judicial o extrajudicial	73
La conciliación:	74

Antecedentes Históricos de la conciliación:.....	75
Naturaleza jurídica de la conciliación:.....	77
Conciliación en Costa Rica:	79
Criterio de Admisibilidad y concialibilidad	81
Materias en conciliación:	82
Ética de la conciliación:	84
Proceso de la conciliación:.....	84
Arbitraje:	89
Aspectos doctrinarios del arbitraje:	90
Reseña histórica del arbitraje:	91
Naturaleza jurídica del arbitraje:	94
Clausula Compromisoria y compromiso arbitral en arbitraje:	96
Marco Normativo arbitraje:.....	97
Principios generales del arbitraje:.....	100
Procedimiento arbitral:.....	104
Medios de impugnación del arbitraje.....	106
Análisis de las Potestades Tributarias, Derecho Tributario y Proceso en Materia Tributaria en la Vía Jurisdiccional.	
Conceptualización Doctrinaria de Tributo.	107
Concepto de Tributo y su tipología:	108

Antecedentes históricos de los tributos.....	110
Naturaleza Jurídica del tributo:	111
El impuesto:.....	111
Potestades Tributarias, Origen y Fundamentos.	112
Principios Constitucionales del Tributo.....	114
Contenido de las Potestades Tributarias:	119
Relaciones jurídico Tributarias:.....	124
Determinación de la Obligación Jurídico Tributaria:	125
Derechos y deberes del contribuyente:	127
Extinción de la obligación tributaria:.....	129
CAPÍTULO II. MARCO METODOLÓGICO.....	134
Enfoque de la investigación:	134
Diseño Metodológico:.....	135
Tabla operacional de las variables:.....	136
Técnicas e instrumentos:.....	139
Técnicas de la investigación.....	141
Instrumentos de la Investigación:	141
Matriz de análisis:.....	142
Tabla de Resumen:	142
Matriz comparativa:.....	142

Hoja de cotejo.....	142
La entrevista:	143
Cuestionario:	143
Fuentes de Información:	143
Fuentes Primarias:	144
Fuentes Secundarias:.....	144
Recopilación de información:	144
Análisis de información:	145
CAPÍTULO III. ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	145
Análisis de resultados de variables objetivo 1:	145
Contenido de las potestades Tributarias y el principio de reserva de ley en materia tributaria en Costa Rica:.....	145
Etapas del procedimiento Tributario	163
Análisis de resultados de variables del objetivo 2:.....	173
Mecanismos de resolución Alternativa de Conflictos y las vías judiciales de Resolución Alternativa de Conflictos Tributarios.	173
Principales hallazgos:.....	186
Indisponibilidad de crédito tributario - derechos disponibles	193
Análisis de resultados de variables objetivo 3:	197
Experiencia extranjera en la aplicación de los mecanismos de resolución alternativa de conflictos en el ejercicio de potestades Tributarias:	197

Realidad actual en Costa Rica:	216
Análisis de resultados de variables objetivo 4:	222
Aplicabilidad de los mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos en contendidas fiscales.....	222
Entrevistas	233
Conclusiones:	246
Recomendaciones:	250
LISTA DE REFERENCIAS:	252
Libros:	252
Tesis:	253
Normativa Nacional:.....	255
Documentos Electrónicos:	255
Jurisprudencia:.....	264
Apéndices:.....	265
Apéndice A:.....	265
Apéndice B:.....	268
Apéndice C:.....	271
Apéndice D:.....	274
Apéndice E:	277

CAPÍTULO I

Introducción:

En el presente trabajo de investigación se pretende por medio del estudio del marco jurídico costarricense el análisis de la aplicabilidad jurídica de la ley de Resolución alterna de conflictos en las contiendas tributarias, por medio de un estudio a base de revisiones documentales de las leyes que rigen actualmente en el sistema tributario, en este caso sobre la aplicación de la ley de Resolución Alterna de Conflictos en la solución de controversias en el ámbito fiscal.

Con ello se une el criterio de algunos profesionales especializados en la materia entrevistados para tal caso, cabe señalar dentro del presente el estudio de casos aplicados en América Latina y su experiencia en cuanto a la aplicación de los Mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos.

De esta manera, se confrontará el estudio de la constitución política específicamente en su artículo 48 el cual permite el poder de someter aquellas controversias que se den frente a los individuos a los medios de Resolución alterna de Conflictos, sumando a lo anterior la Ley de Resolución Alterna de Conflictos y promoción de la paz social, ley número 7727, la cual fue promulgada en el año 1998, abre la posibilidad de la aplicación de estos mecanismos cuando hay controversias patrimoniales que tengan los individuos.

Planteamiento del problema:

Con base en la presente investigación es menester indicar la importancia que reviste la materia tributaria en el Estado social de derecho, esto como la principal herramienta jurídica con la que cuenta el aparato estatal para el recaudo de dinero necesario para el funcionamiento del mismo y cabal cumplimiento de los mandatos constitucionales, por ello es importante el conocimiento del concepto.

Esta es una rama del derecho público que estudia el conjunto de normas y principios que rigen en la creación y aplicación de impuestos por medio de la Asamblea Legislativa, quien es constitucionalmente facultada para la creación y regulación con carácter de ley, garantizando al Estado obtener recursos para lograr sus fines.

Si bien es cierto, el derecho tributario en Costa Rica es todo un sistema que posee características y principios rectores como las demás materias de derecho, se distingue principalmente, por regular conductas impuestas por potestad de imperio a los administrados en su obligación de contribuir con los gastos públicos, en este caso en el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Es aquí, en donde se centran problemáticas que eventualmente puede incidir en la efectiva recaudación de los tributos ya que cuando ocurre un incumplimiento de una obligación o el cumplimiento es inexacto se tiene que llevar a cabo una serie de procedimientos legales de carácter tributario destinados a determinar la obligación tributaria.

Es decir, métodos tradicionales en este caso las fases recursivas reguladas en el ordenamiento jurídico tributario, mismas pueden tornar lento el proceso, tanto en la fase de agotamiento de la vía administrativa como en la vía judicial en un proceso contencioso administrativo, todo lo anterior causa discrepancias que perjudican a la administración en el momento de la recaudación de los tributos.

Siendo así, uno de los principales problemas que se generan, es la cantidad de expedientes que se maneja y el número de casos pendientes por resolver en el Tribunal Fiscal y en el contencioso administrativo.

Como consecuencia de lo anterior, la gran litigiosidad, lo que representa poca agilidad en la recaudación de los tributos afectando las finanzas públicas a la hora de hacer uso de ellos, debido a que los expedientes permanecen un tiempo determinado sin resolver regulados en el ordenamiento jurídico.

Ahora bien, además, se une la falta de la especialización de los jueces en el ámbito tributario esto por la proliferación de los conceptos jurídicos ya que la materia tributaria es cambiante y compleja y con las reformas debe estar sometida a procedimientos de adaptación en un tiempo determinado en el caso de los jueces cuando aplican las normas jurídicas.

Si bien es cierto la rama del derecho tributario es la que más ha tenido reformas a lo largo del tiempo en nuestro país, uno de los ejemplos más actuales es la reforma fiscal, expediente 20580 aprobado el 3 de diciembre del 2018, esto no se debe porque al legislador se le acaece presentar el proyecto, si no por el cambio que se da a través del tiempo, adaptándose a la sociedad, a nuevos comercios y a servicios que se ven con la necesidad de gravarse.

Cabe mencionar otro factor importante y es el de una ausencia de sistematización por falta de mecanismos para resolver conflictos que se generan en la administración tributaria, ya que si estos existieran se enfrentarían los conflictos de una manera más rápida y eficaz, esto con el fin de dar una justicia pronta y cumplida para el contribuyente por medio de una solución en los procedimientos a la hora de la recaudación de los tributos.

Pregunta de Investigación:

¿Cuáles son los criterios jurídicos para la aplicabilidad de los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos en el ejercicio de las Potestades Tributarias?

Objetivo General:

Analizar la aplicabilidad jurídica de los métodos de resolución alternativa de conflictos a la luz del ejercicio de las potestades tributarias en Costa Rica.

Objetivo Específicos:

1. Identificar el contenido de las potestades Tributarias en Costa Rica.

2. Definir los Mecanismos de resolución Alternativa de Conflictos y las vías judiciales de Resolución Alternativa de Conflictos Tributarios.
3. Compilar experiencia extranjera en la aplicación de los mecanismos de resolución alternativa de conflictos, relacionada con su adaptabilidad en el marco jurídico tributario costarricense.
4. Determinar la aplicabilidad de los mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos en contiendas fiscales.

Justificación:

La presente investigación constituye como un objeto de gran importancia la implementación de mecanismos de resolución alternativa de conflictos alusivos exclusivamente a materia tributaria.

El aparato estatal tiene como finalidad obtener recursos para el cumplimiento de las funciones de otros servicios que dependen de él.

Esta investigación se origina a raíz de que la administración tributaria presenta falencias notorias en la solución de conflictos que se dan a la hora del incumplimiento por parte de un administrado, por ende, generan grandes cantidades de expedientes y esto representa un alto índice de litigiosidad tributaria y como consecuencia, debilidad en la seguridad jurídica, además, de un detrimento de la relación que tiene la administración tributaria con el contribuyente.

La cantidad de litigios aumenta constantemente y las formas de soluciones son las mismas dicho esto por la falta de mecanismos para ayudar con la solución de los conflictos del Estado en el ámbito tributario, esto eleva costos en el cumplimiento y pospone la recolección de los recursos del Estado que pueden ser utilizados para la realización de obras públicas.

La importancia de esta investigación es que intenta brindar la posibilidad al Estado de aplicar los mecanismos de resolución alterna de conflictos como otra forma de percibir recursos evitando acudir a los métodos tradicionales y con ello generando una función recaudadora más ágil, eficaz y eficiente, además, de la viabilidad de obtener mayores mecanismos para dirimir el tema de los conflictos que se presentan como un espectro en la contienda tributaria costarricense.

Si bien es cierto, la resolución alterna de conflictos a lo largo del tiempo constituye una forma de solución que ha adquirido el estado moderno que se ha dado como parte de las exigencias por conflictos en diversos ámbitos y materias.

Dichos mecanismos generan una gran cantidad de variables que dependen de las posibilidades que brinde la administración en conjunto con el ordenamiento jurídico, generando para la materia tributaria alternativas para el descongestionamiento de expedientes, así como la sistematización de procedimientos que posee la administración tributaria y a su vez generando al contribuyente confianza en la relación y seguridad jurídica, acuerdos más eficientes y bajos costos litigiosos.

Es menester señalar, que a través de los impuestos se incrementan ingresos del Estado para el financiamiento del gasto público que sostiene las cargas, además, de ser utilizado para las obras y servicios públicos y programas sociales del gobierno.

Con los mecanismos de resolución alterna de conflictos, se brinda al estado la posibilidad por medio de la voluntad de las partes, de someter conflictos que se generen en el ámbito tributario logrando que el tributo que se encuentra rezagado por los procedimientos tributarios se obtenga con más inmediatez, además, liberando la existencia de una incertidumbre de un litigio y la intención de las partes de eliminar esa situación de inseguridad, todo esto con el fin de hacer uso del tributo en las necesidades del Estado.

Así mismo, genera una nueva posibilidad de relacionarse y obtener un trato más justo entre la administración y el contribuyente, ya que este se relacionaría de una forma

más directa con el problema recibiendo información respecto a su situación con la administración tributaria.

El beneficio de esta investigación es de carácter extensivo, en otros términos, la investigación, si bien es cierto, es de carácter jurídico, pero es viable que sea digerido por la población en general sin mayores conocimientos en derecho.

La manera que propongo para su aplicación en materia tributaria es una figura que contemple la ley y esto se debe por la necesidad de un carácter rudimental tanto para la administración tributaria y para los contribuyentes de someter conflictos tributarios por medio de las vías de resolución alterna de conflictos.

El aporte, que eventualmente causaría la investigación, es aplicable en el campo jurídico, social, además en concordancia con el principio de legalidad pretendo estudiar la aplicabilidad de los medios de resolución alterna de conflictos en el ejercicio de las facultades tributarias en los conflictos patrimoniales privados al Derecho Público.

Dentro del marco de lo que pretendo realizar, es un análisis de aplicabilidad de la Resolución Alterna de Conflictos en el ámbito tributario, mas no realizar cuestionamientos de la creación de los tributos ya que dicho tema es de fondo Constitucional, cuyo poder es derivado del poder de imperio que le confiere al estado.

Antecedentes Internacionales:

Es importante mencionar en la presente investigación antecedentes internacionales que se han venido dando a lo largo del tiempo, relativo a la conciliación u otros mecanismos alternos para aplicar la resolución alterna de conflictos.

Como un primer antecedente internacional:

El Dr. Valarezo Tenorio, M (2019) en su ensayo: “Breve reseña histórica de los medios alternativos de la resolución de conflictos” realiza una observación con respecto a la justicia y sobre su gran actividad en la mayoría de los países del Orbe, en tanto menciona

reformas con el fin primordial de mejorar los sistemas de justicia para los hombres, parte de los elementos de mejoras es la incorporación de los medios de resolución alterna de conflictos en el marco de justicia evolutivo.

El autor señala que esta implementación significa una visión novedosa muy diferente a la que se encuentra incorporada en los sistemas de litigios actualmente, haciendo referencia a los procesos judiciales.

El mecanismo, indica el autor, representa un medio de agilidad para la resolución de controversias y además permite esa solución evitando conductas agresivas implementando la conducta más fundamental para este medio la cual es voluntad y así también adquiriendo compromisos en ambas partes.

A su vez el doctor hace una connotación sobre las relaciones, indica que cuando los seres humanos enfrentamos problemas solo hay una forma de resolverlo, por medio de los litigios, es decir, la aplicación del derecho, ese mismo ser cree en su conducta que la única forma de resolver problemas que se le presenten son los juzgados y también señala que la gente tiene la tendencia de judicializarlo todo y por tanto son quienes deben de resolverlo todo.

Para Dr. Valarezo Tenorio, M (2019) la figura de la Conciliación ha venido a través de los tiempos, menciona en los principios de las instituciones jurídicas, además que lo que es muy claro es que desde la antigüedad se acudía a terceros imparciales para la resolución de las diferencias entre las partes, esto a su vez representó un recurso necesario para dirimir aquellas discrepancias que eran afectadas por un conflicto.

Como metodología el autor realiza un estudio de doctrina y de diferentes culturas antiguas, como primera instancia señala la de China, citando a Confucio quien decía que “los conflictos se solucionan con la persuasión moral y acuerdo, pero no bajo la coacción” añade a esto la cultura de Japón en la cual existía la figura de la conciliación y mediación

como parte de la ley y las costumbres y estas se daban a cargo de un líder el cual tenía la facultad de ayudar a los miembros de la población.

El doctor realiza un estudio de África, en donde solucionaban de manera informal las discrepancias con la junta de vecinos la cual era dirigida por una persona y ellos la respetaban, incluye un estudio de la antigua Roma donde ahí se hizo un especial auge de la conciliación, el autor señala que en ese entonces La Ley de las XII Tablas en sus textos daba la obligatoriedad de acudir las partes a los juicios, pero Cicerón aconsejaba la conciliación porque era mejor alejarse de los problemas.

De esta misma manera, en Grecia existían “TESMOTETES” que eran personas que se encargaban de analizar el litigio y basado en ese análisis acercaban a las partes para llegar a un acuerdo. La mediación aparece en el nuevo testamento cuando Pablo pide a la congregación de Corintio que no resolvieran sus desavenencias en el tribunal, si no por personas de la misma comunidad.

Ahora bien, el autor indica que la conciliación obtuvo un auge positivo en la Revolución Francesa, este indica que escritores como Voltaire hacían apología de asistir al Tribunal de los jueces conciliadores, a quienes calificaban como hacedores de la paz.

En el estudio doctrinal, dentro de los procesos judiciales, ya existe la figura de la “conciliación” con la capacitación especial para llevarlo a cabo, el doctor señala, además, que los procesos de resolución alterna de conflictos en Ecuador en materia como civil, penal y laboral han sido una solución determinante para la terminación de los procesos, es decir, una forma positiva de solucionar las disputas.

Como conclusión, el autor indica que es necesario importante en una elaboración de una política y plan estratégico de desarrollo institucional para la implementación de los medios de resolución alterna de conflictos y además dice que es una tarea que está planteada y que corresponde a las entidades cumplirla.

Con lo anteriormente plasmado en el artículo por parte del autor, se mencionan culturas que a lo largo de la historia han venido implementando mecanismos de resolución alterna de conflictos al momento en que se presentan disputas entre sí, de ahí un punto muy importante para esta investigación es que han reaccionado de forma positiva a lo largo de los años, que su implementación en Ecuador en este caso ha tenido respuestas de una forma positiva en las materias en las cuales ha sido aplicado, es de avenencia la necesidad de seguir incorporando estos métodos facilitando la solución de una forma positiva en distintas materias del ordenamiento Jurídico.

Como segundo antecedente:

Casas Farías, P (2017) en su trabajo de investigación para la modalidad de tesis llamada “La introducción de la conciliación en los procedimientos tributarios jurisdiccionales” tiene como objeto efectuar un análisis basado en la posibilidad de introducir la conciliación como un medio de resolución alterna de controversias en el Código Tributario Chileno, esto con el fin de generar una propuesta de un proyecto de ley para perfeccionar la jurisdicción tributaria y aduanera.

El autor se centra en elementos que pueden prevalecer en la celebración de los acuerdos en servicio de impuestos internos por parte de los contribuyentes, toma en consideración los beneficios y dificultades que podría arrastrar su implementación en el procedimiento general de reclamo tributario.

El autor hace una síntesis que abarcó completamente las reformas al sistema tributario, modificando aristas del sistema impositivo chileno, mismo que respeta las garantías legales y constitucionales de los contribuyentes en cuanto a la legalidad de los tributos, esta toma en cuenta la gran cantidad de reformas que se han hecho todo con el fin de proporcionar al país una mejor recaudación, pero se contrapone a esto una problemática según él y es una potencial cantidad de conflictos producto de reformas de la ley tributaria.

El problema que plantea el autor es la necesidad de implementar la conciliación como mecanismo de resolución alterna de conflictos, además, una modificación a partir de la ley 20.780 en Chile, esto con el fin de mejorar la recaudación de impuestos, asimismo, indica que el llamado a conciliación excluye, en principio, extenderse a otros procedimientos como el de Vulneración de Derechos, avalúo de bienes, ejecutivo de cobro de obligaciones de dinero u otros, manteniéndose por el momento sólo para el procedimiento general de reclamo.

Casas Farías, P (2017), afirmó lo siguiente:

“Se pretende introducir un artículo al código Tributario que incluya la materia de conciliación, el litigio sometido al conocimiento del Tribunal Tributario y Aduanero, incluyendo, la concurrencia de los elementos del hecho gravado establecido en la ley; la cuantía o monto del o los impuestos determinados y de los reajustes, intereses o multas; la calificación jurídica de los hechos conforme a los antecedentes aportados en el procedimiento; la ponderación o valoración de las pruebas respectivas y la existencia de vicios o errores manifiestos de legalidad, ya sea de forma o fondo, reparables sólo mediante la nulidad del acto administrativo impugnado, siempre que todo lo anterior haya sido alegado expresamente por el contribuyente en el reclamo o se trate de casos en que el tribunal pueda pronunciarse de oficio” (p. 10).

Indica que él no pretende que con este mecanismo se disminuya el monto de impuesto adeudado salvo los errores de hecho o derecho en su determinación y de sobremanera en cuales casos no debe ser procedente la conciliación.

La metodología implementada por el autor es el análisis de la ley de Resolución alterna de conflictos y el Código Tributario Chileno, realizando análisis de la prueba para determinar elementos probatorios conforme la valoración del juez y reglas de la sana crítica.

Como conclusión, Casas Farías, P (2017), determinó que se podría tener una conciliación como mecanismo de resolución alterna de conflictos y que es necesaria la reforma al código tributario chileno. Sumado a esto, es que entre los contribuyentes y servicios de impuestos internos es muy importante poner a prueba cada uno de los aspectos de relevancia así como sus antecedentes, permitiendo un mejor resultado en juicios para ambas partes, además, dice que resulta indispensable que la jurisprudencia y doctrina avance en el desarrollo de una teoría de aplicación de prueba en materia tributaria garantizando el derecho de defensa y debido proceso para los contribuyentes generando equilibrio de la prueba para ambas partes.

Se puede observar en el trabajo anterior la necesidad de implementar la conciliación como proceso de resolución alterna de conflictos y además de la necesidad de realizar una reforma al Código tributario chileno, esto con la necesidad de la incorporación de una posibilidad que trae consigo un beneficio para ambas partes, el estado y los contribuyentes en la recaudación más inmediata de sus impuestos.

Para efectos de la presente investigación y habiendo generado una de las referencias en las principales causas que originan la conflictividad en materia tributaria y que aún no se haya incorporado un mecanismo para la solución de controversias en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios se entorna la necesidad de que en Costa Rica existan mecanismos de resolución alterna de conflictos, ya que es urgente para el país hacer el uso necesario y más rápidos de los impuestos considerando también que de ello se derivan otras instancias que dependen de los impuestos para poder desarrollarse.

Como tercer antecedente internacional:

Manrique Cervantes, J (2014) en su trabajo de postgrado “El arbitraje en Materia Tributaria e implementación en el Perú” cuyo objetivo plantea una problemática que se da en torno a las contiendas fiscales, ya que la administración tributaria de ese país posee deficiencias marcadas a la hora de solucionar controversias que se den en el entorno tributario, en este ámbito hace referencia a altos costos que deben soportar los

contribuyentes a la hora del cumplimiento de las obligaciones tributarias, evasión y la falta de formalidad, además señala que es importante la recaudación de los mismos porque de ello dependen otros servicios que brinda el estado.

Añade a esto, los actuales medios de solución de controversias que presenta la administración Tributaria de Perú “apelación en la etapa y contencioso administrativos en la etapa judicial”, mismos que hacen tanto para los contribuyentes como para la administración lentos, engorrosos e impredecibles.

Como problemática Manrique Cervantes, J (2014) señala que en los procesos contenciosos administrativos hay una gran cantidad de expedientes en trámite en el poder judicial, indica sobre un dato proporcionado por Superintendencia Nacional de Aduanas y de la Administración Tributaria del Perú (SUNAT) que en agosto de 2012 existían 3577 expedientes pendientes por resolver sin contar los procesos que son parte las administraciones Tributarias descentralizadas.

Además, indica que el monto de la deuda involucrada es alto por lo que ese dinero es impredecible de cuando se vaya a recuperar para ser utilizado, otro punto y no menos importante según el autor es que hay una lentitud de procesos judiciales y que en muchos no superan los diez años y los intereses incrementan la deuda, sumado a esto como otro de los problemas que enfrenta Perú en el ámbito tributario, es la complejidad de la materia ya que la tributación tiene elementos contables y económicos en los que los jueces no se encuentran debidamente familiarizados, así como la variedad de tributos en el ordenamiento jurídico.

Igualmente, el autor indica consecuencias económicas negativas en vista de la problemática antes mencionada que no se puede soslayar, en primer lugar, muestra perjuicio para el erario nacional ya que no se puede dar el lujo el estado de parar miles de millones durante varios años, costos de oportunidad para la realización de obras públicas y finalmente costos de transacción en el proceso.

En el presente trabajo el autor hace un estudio del arbitraje como alternativa de resolución de conflictos en materia Tributaria, estudia las posibles materias a arbitrar y los posibles aspectos positivos.

La metodología utilizada estuvo basada en análisis legal de la Ley de Arbitraje de Perú (2008), código Tributario de Perú (2013), análisis doctrinario y constitucional.

Manrique Cervantes, J (2014) señala una propuesta para la implementación del arbitraje tributario y dice que debe estar sustentado para su aplicabilidad en el orden sustantivo, es decir, en el nacimiento de las obligaciones tributarias como alternativa a la apelación ante el Tribunal Fiscal, en cuyo caso, el plazo para interponer el recurso será de quince días, así como alternativa al proceso contencioso administrativo (judicial) en este caso, el plazo para solicitar el arbitraje será de tres meses.

Como conclusión Manrique Cervantes, J (2014) indica en su obra:

“Contar con medios de resolución alternativa de conflictos es una oportunidad para el Estado de agilizar la recaudación, ya que los principales medios destinados a la percepción económica con los que cuenta el Estado no son eficientes, por su lentitud y el cargo procesal que soportan, además de la especialización de árbitros que resuelvan a derecho, producen celeridad a la hora de resolver, generar confianza, entre otros aspectos que los hace convenientes para obtener recursos con más agilidad, con respecto al análisis legal, doctrinario y constitucional posicionan las actuaciones ventiladas por el autor como perfectamente arbitrables” (p. 52).

Se demuestran problemas que enfrenta Perú al no poseer un mecanismo que proporcione soporte al país en la recaudación de Tributos, ya que si bien es cierto la base para el funcionamiento son ellos, el fin en sí es la percepción del impuesto y el cumplimiento de los fines, obtener ingresos, ordenación de gastos que son destinados para el cumplimiento de los servicios públicos.

Pero esto muestra bajas en la respuesta de las contiendas tributarias en la resolución de expedientes y demás problemas que se mencionaron anteriormente, por ende, es necesario entender que para esta investigación cada uno de los problemas de Perú también los enfrenta la administración tributaria costarricense y no existe hasta el momento un mecanismo que solvete ese faltante en el ordenamiento jurídico.

Como un cuarto antecedente internacional:

El Centro Interamericano de Investigaciones Tributarias (CIAT,2017) en su artículo “Mecanismos consensuales que reducen los niveles de litigiosidad y favorecen la certidumbre fiscal”, dice que objetivo de la investigación autor es mostrar que en diversos países existe un incremento en la litigiosidad en materia tributaria y esto se torna como un serio problema que tienen numerosos países.

Además, indica que los conflictos que presentan una prolongación y multiplicación de conflictos en el tiempo, mismo que según expresa se recarga el sistema judicial, incremento del costo esto en el ámbito público, en cuanto al sector privado afecta la relación entre el contribuyente en tanto sea persona física como jurídica con el fisco, esto conlleva a las administraciones la busca de soluciones a estas situaciones anteriormente mencionadas para revertirlo.

El Centro hace referencia a La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE y El Fondo Monetario Internacional FMI realizan un informe llamado “Tex Certainty”(2017), que indica que es necesario eliminar la incertidumbre en etapas tempranas en las que se genera un conflicto en materia tributaria e insta un mecanismo para la solución del mismo, reconoce como la mediación, conciliación y arbitraje, pero, además, en dicho informe se indica que no resultan apropiados en todos los casos (por ejemplo, utilizarlos a fin de concluir una disputa, en un sentido sustancialmente incompatible con la intención política de la ley fiscal).

Además, dice que la experiencia internacional en la utilización de los mecanismos de resolución alterna de conflictos que han sido regulados en numerosos ordenamientos jurídico-tributarios de países europeos y anglosajones son menos que en los países latinoamericanos.

Sigue indicando este centro que los mecanismos de resolución alterna de conflictos demostraron para los países que lo aplican ser eficientes para paliar la litigiosidad, así como un cambio para los contribuyentes y la administración tributaria.

El método utilizado por (CIAT,2017) es el estudio de diferentes paises anglosajones, europeos y Latinoamericanos.

Como conclusión señala que los mecanismos de resolución alterna de conflictos son inspirados en los principios de eficacia, transparencia y además de la inclusión de la ciudadanía, por lo que adoptándolo en el ordenamiento jurídico tributario tomando en cuenta las previsiones y salvaguardas para prevenir su desnaturalización podría ser sumado como un instrumento idóneo para la gestión además de la reducción de la conflictividad.

Dentro de lo que menciona este Centro, demarca que en América Latina no se ha aplicado los mecanismos de resolución alterna de conflicto en el marco jurídico tributario y esto desemboca esas problemáticas anteriormente mencionadas que al final se llegan a la misma conclusión, altos índices de litigiosidad, lenta recaudación de los tributos y la inseguridad que le genera al administrado.

Para efectos de la presente es importante recalcar que Costa Rica como país necesita obtener recursos para brindar soporte a los demás servicios y no solo eso generar una posibilidad de la solución de conflictos tributarios en un entorno pacífico sin dejar el marco jurídico tutelado y los alcances que este brinde.

Como un quinto antecedente internacional:

Maceira Polo, E y Rizo Pérez, N (2017) en su artículo “Propuesta de modelo para el perfeccionamiento del ordenamiento jurídico tributario” toman como objetivo el sustento de la necesidad de sistematización de normas en materia tributaria con la integración de valoraciones de otras ciencias en conjunto con un análisis histórico de la realidad socioeconómica.

En el este artículo las autoras hacen mención del ordenamiento jurídico tributario, ya que se encuentran apartados de la perfección y son normas que son cambiantes, también de contradicciones entre ellas y los principios que las rigen, además de la existencia de lagunas axiológicas, que como consecuencia generan polémicos resultados y en vez de armonizar, forman una conducta negativa para el administrado.

Seguidamente, dicen que el sistema tributario se centra en los diferentes procesos, creaciones, interpretaciones, aplicaciones y la sistematización de los mismos, cada uno de los anteriores merecen estudios diferentes, pero todas se centran en uno solo, el cual es el cumplimiento de las finalidades del tributo, así sobresale una sistematización como un dinamizador del resto de los procesos.

Ellas le atañen la consecuencia de lo anterior a que varios teóricos de las décadas pasadas han abordado con profundidad los requisitos para consolidar un sistema como ordenamiento jurídico tributario, pero no han abordado la homogeneidad de los sistemas tributarios, esto da las carencias en formas o mecanismos para una sistematización del ordenamiento.

Las autoras lo que pretenden es realizar una propuesta de un modelo de sistematización basado en cánones de certeza ofrecidos por el derecho mediante un punto de partida para nuevas observaciones.

El método de investigación utilizado por Maceira Polo, E y Rizo Pérez, N (2017) es el de análisis doctrinal, que va basado en lo que dicen diferentes autores con respecto a la

posibilidad de hacer el sistema tributario más sistematizado, además de un estudio histórico de las dificultades que incorpora la falta de sistematización a través del tiempo.

Como conclusión dicen que el ordenamiento jurídico tributario exige por su naturaleza un examen de sus elementos, definiciones, instituciones, principios y normas sin dejar de lado su visión como sistema donde se deben sustentar en una coherencia y ser partícipes entre sí, además de la aplicación del modelo que posibilita determinar la sistematicidad o no de cualquier ordenamiento jurídico tributario, el mal funcionamiento de o de la interrelación entre ellas, y que también quebranta el proceso de sistematización.

Ahora bien, dicho lo anterior, es importante mejorar y hacer posible una sistematización de procesos en contiendas tributarias que permitan resolverse de una forma más rápida y sencilla casos que se entorpecen similares de una manera adecuada respetando el ordenamiento jurídico y así resolver en poco tiempo expedientes que eventualmente duran años, generando atrasos para ambas partes, sin una solución general que las resuelva conllevando a numerosas cantidades de casos de las mismas diferencias.

Antecedentes Nacionales:

Es importante hacer mención de diferentes antecedentes, que Costa Rica ha venido generando a lo largo de los años con respecto a la aplicación de los mecanismos de resolución alterna de conflictos en diferentes materias y además de problemas que se han venido generando con la no implementación de ellos en el área tributaria a la hora de resolver controversias:

Como un primer antecedente nacional:

El Centro de Conciliación del Poder Judicial costarricense realizó un estudio de antecedentes históricos de los mecanismos de resolución alterna de conflictos.

Incorpora una observación y es: “la Resolución Alterna de Conflictos es tan Antigua como los problemas de los seres humanos” (2017), desde que compartimos en sociedad se deben solucionar problemas que se interponen como un riesgo para la paz social.

El Centro de Conciliación del Poder Judicial señala que la resolución alterna de conflictos son aquellos mecanismos que se incorporan a distintas materias como una solución diferente al proceso judicial, como una manera histórica de resolver a través del diálogo, tolerancia y respeto a las diferencias.

Sigue indicando este Centro que los mecanismos en el sistema actual no implican que sea algo novedoso como característica principal, si no, en la diferencia de cómo se aplicaban históricamente.

Según el Centro de Conciliación en Costa Rica, el sistema de administración de la justicia a diferencia de otros países centroamericanos genera credibilidad a los usuarios, más, sin embargo, se presenta la problemática de altos niveles de litigiosidad, entonces se ha hecho que se vean los métodos de resolución alterna de conflictos como opción positiva y satisfactoria para ofrecer a los usuarios.

Señala el Centro que hace más de cuarenta años el sistema judicial era lento, en algunos casos corruptos, además, que los operadores de derecho no tenían procesos constantes de capacitación, actualización y especialización lo que provocaba el alta de profesionales no calificados.

Con respecto a lo anteriormente mencionado, en los años setenta, señala este Centro, deciden hacer un cambio de paradigma a esos problemas que enfrentaba el Poder Judicial y realizan un proceso de modernización, de forma estructurada garantizando la consecución como los objetivos que lo inspiran, solucionando los conflictos complejos con mayor velocidad.

A diferencia de otros países, en Costa Rica se incorpora la sociedad civil y fue el Poder Judicial quien impulsó la idea de su implementación.

El Centro de conciliación indica que se realiza un estudio, el primero de ellos fue en año 1993, suscribe un convenio con la Agencia para el Desarrollo Internacional de los Estados Unidos (AID) y el Servicio Informático Cultural de la Embajada de Estados

Unidos de América en Costa Rica, para instaurar la solución alterna de conflictos y promoción de la paz social.

Como segundo estudio se realiza del año de 1997 al 2004, marcado como un hecho trascendental la promulgación de la ley 7727 (Ley sobre la Resolución de Conflictos y Promoción de la paz social) el día cuatro de diciembre de 1997.

Se ejecuta un plan piloto, al inicio la aplicación de esta ley no dio el resultado esperado por causas que incidieron para no alcanzar las expectativas, posteriormente en el año 2003 se realiza un Acuerdo de Corte Plena, Sesión 39-03 del 20 de octubre del 2003, Artículo XVIII, con el fin de poder cumplir con los objetivos a través de la Unidad de Jueces Conciliadores por medio de “UN PLAN PILOTO DE AUDIENCIAS ESPECIALES DE CONCILIACION” en el cual se resolvieron 5825 asuntos.

Como conclusión indica el Centro de Conciliación, que la experiencia permitió inyectar este modelo de solución alterna de conflictos distinto al popular, siendo de esta manera satisfactorio con respaldo institucional, generando al usuario una confianza en el sistema, ofreciendo soluciones, atendiendo más de 12.000 usuarios, que tuvieron oportunidad de buscar soluciones al conflicto.

En síntesis, es notoria que la problemática de cantidad de expedientes venía desde años atrás, a pesar de la confianza que el ciudadano tenía a la institución judicial, la misma no cumplía con el total de las expectativas por la resolución de los expedientes y la tardanza en dictar sentencia, generando consecuencias adversas.

Por ello es de justa causa para la presente tesis, enfocar parte de la problemática que experimentaba el Poder Judicial años atrás y traerla al presente en las demás materias que aún no se ha incorporado.

Como un segundo antecedente internacional:

Entre los fines que se contemplaban con la promulgación de la ley encontramos el de descongestionar los tribunales del Poder Judicial, el de regular de forma práctica y efectiva la aplicación de los métodos alternos de resolución alterna de conflictos (Gómez, 2007, p. 11). Esto hace Referencia a que dicha ley entra al país con la posibilidad de brindar al ciudadano una justicia pronta y cumplida, esto para bajar los altos niveles de expedientes que manejaba el poder judicial en lo que se refiere a expedientes y litigios en distintas materias.

Como un tercer antecedente nacional:

Luna R, (2016) señala en un artículo llamado “Justicia Tributaria y Poder Judicial” hace mención que Costa Rica se enfrenta a procesos de reformas tributarias, es decir, nuevos tributos o bien un aumento de impuestos, que generan gran poder a la Administración Tributaria así como más obligación a los contribuyentes, menciona también, que exista o no reforma tributaria el sistema ya en sí es complicado por lo cual, se enfrenta a problemas en arbitrariedades administrativas y se torna ambiguo e injusto para los contribuyentes.

Ahora bien, el autor toma en cuenta la especialización de los jueces en el ámbito tributario y menciona que los encargados de la aplicación de las leyes si se encontraran debidamente capacitados en una materia tan áspera como la mencionada, las arbitrariedades se detendrían y se daría el justo castigo.

Sin embargo, menciona equivocaciones que se dan en la aplicación de las normas que generan perjuicio para los administrados en este caso una condenatoria, insiste que en una materia tan compleja y especializada es necesario que los jueces tengan una debida capacitación, esto con fin de proporcionar confianza a los administrados a efectos de la aplicación correcta de la legislación, ya que el Poder Judicial es el último pilar en el cual el contribuyente acude en tal necesidad de justicia.

En el autor no culpa directamente a los jueces, si no cae debido a que la materia posee conceptos y principios distintivos.

En conclusión, el Luna R, (2016) hace referencia de que no se puede conocer de todas las materias pero que, si es indispensable que el Poder Judicial siga incluyendo prácticas que se vienen llevando a cabo desde hace algunos años atrás, en seguir instruyendo juzgados especializados en la materia tributaria, para la aplicación de la justicia tanto en favor de la administración como la del contribuyente de la mejor forma posible.

Por ello se demuestra como la falta de especialización en la materia tributaria, por parte de los jueces puede generar perjuicios y vulnera derechos a los administrados, pero esto no es por culpa de ellos cuando aplican la ley, sino por causa de todos aquellos cambios que se hacen en el ámbito fiscal, además de la variación de la normativa, el proceso que deben de tener los jueces para adaptarse a los cambios de esta y la falta de claridad de la norma.

Para la presente investigación es importante el conocimiento que si existe una problemática con respecto al cambio de las normas tributarias y así mismo son proclives a traer consigo consecuencias indirectas al factor de aplicabilidad de estas que contribuyen de una manera negativa para el contribuyente a la hora de acudir a la justicia.

Como un cuarto antecedente nacional:

La Contraloría General de la República menciona en un informe de una auditoría de carácter especial sobre el control de las operaciones del tribunal fiscal administrativo, (2014) de acuerdo con el análisis efectuado por esta Contraloría en el período 2011-2013, el total de los casos pendientes de resolución al finalizar cada período, ha rondado los 1.500 el primer año y 2.000 en los dos últimos, y en la práctica solamente se han resuelto aproximadamente 600 casos cada año (de un 30% a un 40%), lo cual evidencia una cantidad importante de casos que se mantienen acumulados pendientes de resolución.

Es decir, se realiza una auditoría en cuanto al control y registro de operaciones del Tribunal Fiscal Administrativo, en este se hizo una evaluación de los casos, el trámite y además de cómo están inventariados y un punto muy importante sobre el plazo de resolución (períodos 2011-2013) en el cual se investiga la cantidad de expedientes que se generan anualmente, los plazos y en cumplimiento de estos.

Además, la Contraloría General de la República señala lo siguiente:

“Se encuentran falencias en los plazos, porque supera el máximo establecido en la normativa ya que se determinó que en un 60% de tales casos el plazo de resolución se dio posterior a esos plazos, aduce también que uno de los principales factores es el de las fases recursivas, acciones y alegaciones que generan a la administración suspensiones o prórroga de los tiempos para resolver, esto implica que el proceso se torne más lento” (2014).

En la investigación se encontró debilidades de control interno en la tramitación de expedientes en el Tribunal Fiscal Administrativo, por consiguiente, la cantidad de casos sin resolver, tomando en cuenta que cada expediente resuelto es de connotación económica tanto para el administrado como para la hacienda Pública.

La metodología que se utilizó fue basada en el Manual sobre Normas Generales de Auditoría para el Sector Público y con el Procedimiento de Auditoría de la Contraloría General de la República. Se realizaron consultas al Tribunal Fiscal Administrativo (TFA) y entrevistas con funcionarios de esa dependencia, además como un análisis de la información de las bases de datos sobre los expedientes.

Como resultados se obtuvo cantidad de expedientes ingresados, terminados y pendientes de resolución, período 2011 al 2014 (a enero), cantidad de expedientes por tipo de caso y montos al 12 de junio de 2014, no obstante, se indica que el tiempo de los casos va de acuerdo con la norma y de la facultad que esta misma otorgue para las fases

recursivas, oposiciones, acciones y el tiempo estimado en resolver que ella confiere, dependiendo de cuan compleja pueda ser la tramitación.

Como conclusión, determinó la Contraloría General de la República que el tiempo en resolver es de 517 días 17 meses, con un máximo de 1.350 días 45 meses de treinta días- y un mínimo 7 días, con lo cual, no obstante, los esfuerzos realizados por ese Tribunal para lograr la resolución de una cantidad importante de casos, aún no logra la efectividad requerida, conforme a los plazos establecidos en el ordenamiento jurídico correspondiente.

Además de los registros incompletos que el Tribunal Fiscal administrativo tenía y disperso en hojas de Excel, lo anterior contribuye al presente trabajo es sobre la gran cantidad de expedientes la falta de una sistematización de procesos y además, las fases recursivas que tornan lento el proceso.

En efecto, parte de una de las dificultades que enfrenta la Administración Tributaria en el ejercicio de su poder, es la cantidad de expedientes que manejan anualmente, miles que significan para el estado millones estancados en procesos que pueden ser utilizados para obras Publicas fundamentales para el desarrollo del país.

No obstante, uno de los factores que más incide es la posibilidad que tiene el contribuyente de la interposición de recursos, oposiciones y demás facultades que confiere la ley, lo anterior involucra una forma de dilatación del proceso en tiempo que afecta directamente tanto al contribuyente como al administrado, de ahí para efectos de la presente investigación el acceso restringido de la justicia pronta y cumplida máxime siendo uno de los derechos que garantiza la Constitución Política.

Proyecciones:

La presente investigación proyecta sus metas en el siguiente orden de ideas, todas relacionadas con el objetivo principal y las que del mismo se desprenden como resultado del análisis.

La dirección que tiene el presente trabajo es un análisis exhaustivo de la aplicabilidad de los mecanismos de resolución alterna de conflictos en las potestades tributarias, tomando en cuenta el marco jurídico que brinda el Estado, además de su viabilidad y hasta donde permite el ordenamiento su aplicación. En esta investigación se identificará el contenido de las Potestades Tributarias, dentro de ellas el origen y fundamento de las potestades tributarias, límite y contenido del poder fiscal, potestad determinativa, potestad sancionatoria y potestad de recaudación.

Asimismo, el lector contará con el estudio de la Ley número 7727 “Ley sobre Resolución Alterna de Conflictos y Promoción de la Paz Social” de orden herocompositivo, conciliación judicial y extrajudicial, el arbitraje, vías de ejecución, vías judiciales de resolución alterna de conflictos tributarios, amparo constitucional, contencioso administrativo. Igualmente, se explora dentro de la presente el estudio de diferentes aplicaciones de los mecanismos de resolución alterna de conflictos en América Latina relacionando su adaptabilidad en el marco jurídico tributario costarricense.

En esta investigación se analiza la factibilidad de los medios de resolución alterna de conflictos en contiendas fiscales dentro de ello relaciones disponibles, arbitraje y tributos, límites y presiones.

Limitaciones de la presente investigación:

Lo anterior responde a que esta investigación se torna como un posible medio novedoso para la solución de controversias que posee el Estado, mediante los mecanismos de resolución alterna de conflictos.

Por esta razón, la presente no busca realizar un ataque en contra del sistema que posee la administración tributaria y tampoco a la función de los jueces en el tratamiento que se le dé tanto a los expedientes como a la mediana sistematización de los procesos a la hora de la obtención del tributo, sino más bien una eventual posibilidad de brindar una opción más allá de los medios convencionales para el manejo de los procesos de una forma más ágil, rápida y así obtener un beneficio tanto al administrado como al Estado.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

Evolución Jurídica de la Resolución Alternativa de Conflictos.

Aspectos Conceptuales Generales:

Previo al encause teórico, es necesario para el correcto abordaje del tema, resulta prudente estudiar algunas definiciones importantes, que permitan al lector dar un mapeo intelectual claro y preciso sobre el estadio de acción utilizado, al ser un tema de la aplicación de los mecanismos de resolución Alternativa de conflictos en contiendas fiscales, que resulta imprescindible definir.

Concepto del conflicto:

Con respecto al conflicto, Según la Real Academia Española indica: “Combate, lucha, pelea, en su segunda como un enfrentamiento armado, en su tercera como un apuro, situación desgraciada de difícil salida y finalmente, como cuarto lugar, problema en cuestión, materia de discusión”.

Si bien es cierto, los seres humanos conforme ha pasado el tiempo, nos hemos venido desarrollando en un mundo donde los conflictos surgen entre unos y otros, cada uno de ellos se pueden dar de una forma simple con una solución de igual forma o bien que estos no se den de forma simple si no que sean de una gran magnitud con una alta importancia, dicho esto, nosotros somos quienes los creamos.

Es cierto que, para que este se genere desde un plano social, debe haber una diferencia de opiniones las cuales surgen por un mínimo de dos personas, ya sea por la diferencia de criterios o bien que se genere por una conducta competitiva e impositiva.

De esa diferencia se forma el conflicto que es aquello en el que surge como un rasgo que es inevitable en las relaciones sociales y cotidianas, el problema yace cuando este se torna con un curso destructivo y que no alcanza solución. Todas las controversias y diferencias entre personas vienen desde la antigüedad, con la evolución del ser humano.

Suárez M (2018), define al conflicto como: “Una incompatibilidad entre conductas, percepciones, objetivos, y/o afectos entre individuos y grupos, que definen sus metas como mutuamente incompatibles. Puede existir o no una expresión agresiva de esta incompatibilidad social. Dos o más partes perciben que en todo o en parte tienen intereses divergentes y así lo expresan” (p. 34).

Es ahí, donde se observa que el comportamiento del ser humano que se extiende desde el tiempo antiguo, ya que parte de las situaciones que se presentan día a día con otras personas vienen a afectar de alguna manera el estado en que se encuentra el individuo.

Surgimiento del conflicto:

Ahora bien, en el caso en el que se presentan conflictos, estos se dan de forma natural propio de las relaciones humanas de convivio social, por lo que de ahí surgen problemas que no todos los enfrentan por igual.

Sergio Néstor Osorio García, en su artículo Conflicto, Violencia y Paz, menciona el conflicto como:

“Una situación en donde al menos un autor (una persona, una comunidad, un Estado, etc.) percibe que uno (o varios) de sus fines, propósitos, preferencias o medios para alcanzarlos es amenazado o estorbado por las intenciones o actividades de uno o varios de los demás actores con que interactúa (del mismo o de diferente rango), lo que conduce a una oposición, enfrentamiento, o lucha” (p.13).

Las diferencias y controversias entre las personas son tan antiguas, como la existencia de las personas mismas. Con el pasar del tiempo y la evolución del ser humano cada sociedad ha inventado y estructurado algún sistema bajo el cual intentan dar solución a los problemas entre las personas.

Esto lo que pretende decir, es que como yace de la antigüedad se deben de presentar características para que se dé el conflicto, esto como fenómeno social que indistintamente puede generar consecuencias tanto positivas como negativas, dicho esto cabe mencionar que, si no se genera, no se da un cambio social.

Causas de los conflictos:

Parte de ello son las diferencias de perspectivas, que poseen los individuos y esto es de cómo se ve una situación social frente a otra que generan intereses contrapuestos, y lo que se espera obtener de la posición, seguidamente, se expondrán las causas principales de los conflictos:

El conflicto se basa en intereses:

En lo que se pretende frente a una posición distinta a la de otra y lo pretendido de esa oposición. Lo fundamental de los conflictos es lo positivo o negativo de aquellas condiciones necesarias de escasez que se basa en el hecho de la situación y como resultado es que alguna de las partes va a salir perdiendo.

El conflicto no implica violencia necesariamente:

Se puede decir una “visión transformativa del conflicto” buscando que el conflicto sea positivo o al menos minimice los efectos negativos, ya sean sus causas tanto económicas, políticas, sociales, religiosas o culturales cada uno tiene sus bases o modos de acuerdo con la relación humana que lo vaya generando.

No obstante, como se va dando el conflicto, tenemos una realidad que tiene una situación de escasez: tenemos a un ser humano que realiza una labor de filtro, esto a través de aspectos sociales, personales y sensoriales.

Existe una interpretación de la realidad:

Esta es, además de la percepción, algo subjetivo distinto a la realidad puede ser lo que lleve el conflicto que es solo lo bueno y lo malo, tomando en cuenta la distinción de la realidad.

La interpretación no es la realidad, este aspecto cognoscitivo, tiene ciertas distracciones, puede ser una inferencia arbitral ya que la arbitración selectiva, se basa en la selección de la relevante generalización.

Las relaciones humanas, en cuanto al tema del conflicto se dan por diferentes razones, pero la convivencia de acuerdo a la actitud de reconocimiento conforme a los valores, respeto o tolerancia las hace diferentes y ese punto concibe a que favorezca la facilidad de resolver las controversias de acuerdo con las características anteriormente mencionadas, pero si es por medio de relaciones con individuos mezquinos, autoritarios y de poca tolerancia la línea del conflicto puede ser muy fina independientemente de la disconformidad que se haya dado y el lapso de resolverlo sea más complicado.

En sí el conflicto posee componentes que dan origen al mismo dentro de ellos para darle una solución a este, los conflictos no son iguales y es por ello, que se deben de apreciar elementos para poder identificarlos, estructurarlos y clasificarlos para poder tener una respectiva solución.

El conflicto en sí posee uno de los elementos constitutivos que necesariamente deben estar presentes, son las partes que se encuentran involucradas, dentro de lo que se llama individuos, grupos sociales, comunidades entre otros, ya que si bien es cierto para que exista un conflicto es necesaria la existencia de al menos dos personas.

Es así, que Fuquen M (2003), afirma que: “Son los actores involucrados — personas, grupos, comunidades o entidades sociales— en forma directa o indirecta en la confrontación. Estos presentan determinados intereses, expectativas, necesidades o aspiraciones frente al hecho o nudo del conflicto” (p. 269).

Para poder identificar las partes es necesario hacer un examen de quien es el interés del conflicto, el afectado, o cualquier entidad que se enmarque en alguna de estas categorías.

Teorías del Conflicto en general:

Es importante mencionar que el conflicto también se basa en teorías que lo definen como palabra en sí, mismas que analizan distintas causas que lo producen.

Teoría Antropológica:

Que identifica la naturaleza del ser humano (violencia, competitividad, lucha de poder entre seres), instintos de sobrevivencia, que basado en el elemento del equilibrio son regulados por medio de la norma en el ámbito social, además de las relaciones entre los individuos que da como resultado la agrupación social, político, y territorial, solucionando así de manera social y cultural los conflictos por las personas, las tierras y los objetos.

Se comprende que la cultura juega un papel muy importante en el conflicto, ya que las relaciones de las personas van enfocadas a la costumbre, esto porque existe una multiculturalidad que consigo tiene diferentes pensamientos, los lazos de afinidad permiten saber qué sentimientos, problemas y comportamientos se están dando y así verificar si es causa de las reglas que se tienen en cuanto a la cultura.

H. Max Gluckman, en su libro: Las Teorías Antropológicas sobre el Conflicto y la Escuela de Manchester, afirma que:

“La investigación en detalle de cualquier sociedad, la naturaleza y la propia función de los lazos de parentesco, permitirá saber algo sobre el comportamiento y los sentimientos de los individuos y dilucidar con base en ello, qué tanto se trata de cuestiones personales o más bien, como parece ser, estamos hablando de situaciones normadas culturalmente con fines de perpetuación económica, política y desde luego social”(p. 25).

Teoría Sociológica:

Es aquella en la que las situaciones de conflicto se van creando, dependiendo de situaciones, contextos sociales distintos, depende de la formación social que cada uno tiene.

De modo, que cada uno de los individuos realiza funciones, tanto en la sociedad como en una organización y además se esfuerza para hacer grandes sus beneficios, contribuyendo a un cambio social político y revolucionario.

Dentro del conflicto la teoría sociológica enlaza el hecho de que el individuo debe de competir por aquellos recursos que son inevitablemente escasos, esto quiere decir que los seres humanos luchan por el control de su medio que a su vez da como resultado que puedan satisfacer sus necesidades como miembros de una sociedad de colectividad y convivencia.

Parte de las teorías hace comprender que el origen de un conflicto no es básico, sino que debe de cumplir con características que lo forman, para que este sea comprendido se deben de analizar cada uno de los fundamentos paradójicos y el tiempo, y que dan al ser humano y que le quita, cada sociedad, cultura, religión y el ámbito político, estructura el conflicto en cuanto a la capacidad de fortalecerse de acuerdo aquellas discrepancias que en sí se ocasionan.

La vida en comunidad faculta la posibilidad de identificar y encontrar las respuestas a cada una de las variantes que al final forman la posición de cada persona que otra no acepta y su punto de entendimiento es el que existe un conflicto, como parte de esto así lo indica Santiago Torroba y Natalia Di Paolo en su libro: La mediación como sistema alternativo de resolución de conflictos dice:

“En el conflicto se da la paradoja de que los seres humanos para cooperar hemos de contender, hemos de entrar en conflicto. Por eso ya no podemos definir el conflicto solo como una oposición. En el conflicto somos

copartícipes, trabajamos conjuntamente. En este sentido, el conflicto es positivo y necesario para el crecimiento del ser humano” (p. 3).

Tipos de Conflictos:

Dentro de lo que se relaciona sobre lo que significa un conflicto, por qué se da y sus características principales, es importante mencionar los tipos de conflictos que se relacionan unos con otros.

Intrínsecamente de las categorías de un conflicto hay algunos que dentro de ellos reciben el nombre de innecesarios, tales son:

Conflicto de relación: En lo que respecta a este tipo de conflicto, fuertes emociones negativas, perspectivas falsas, o estereotipos, conductas negativas repetitivas (Relaciones de pareja o de familia). Cada una de las partes desea o quiere algo distinto de un mismo objeto. “No altera la estructura organizativa, las relaciones de autoridad, distribución de recursos o de responsabilidades funcionales-. Afecta a la fluidez y eficacia relacionales” (León C 2015, p. 10).

Alzate R (2013) indica que “Se deben a fuertes emociones, percepciones falsas o estereotipos, a escasa o nula comunicación o a conductas negativas o repetitivas, esto se lleva a lo que se conoce como conflicto irreales o innecesarios, en los que ocurren cuando no estén presentes las condiciones objetivas para un conflicto, tales como recursos limitados mutuamente excluyentes. Los problemas de relación muchas veces dan pábulo a discusiones o conducen a una innecesaria espiral de escalada progresiva del conflicto destructivo” (p. 5).

Las relaciones permiten que entre personas se generen puntos de vista, dando posturas que como consecuencia se abren al mundo, creando empatía tolerancia e inteligencia emocional, además, dentro de ello, surgen factores que se dan por medio de esas mismas relaciones, el hecho del por qué se dan los conflictos, y es así como el

encuentro entre dos personas es asimilar que existen dos puntos de vista o perspectivas de alguna situación que se presente que no siempre debe de coincidir, la forma en se maneja es parte fundamental desde el campo positivo para el pensar de alguno de los dos individuos como negativo, todo va a depender de la forma en la que se afronte.

Los conflictos de relación, en su mayoría, se dan por la cercanía que se tiene habitualmente, sean familiares, pareja o amigos, estos se dan por un estilo de vida en cuanto a la comunicación indirecta, quiere decir que no se afrontan quejas o situaciones de una forma directa, sino, más bien de una forma general, lo que trae consigo la no solución de problemas creando más de fondo malestares, tensiones que van aumentando constantemente.

Por otra parte, el conflicto de información: significa la falta de información, para la toma de decisiones específicas, no existe comunicación efectiva, además de interpretación distinta, hay un proceso comunicativo distinto. Es decir, cuando en un mismo problema existen varias versiones o bien la información se percibe de modos distintos.

Alzate R (2013) dice: “Se dan cuando a las personas les falta información necesaria para tomar decisiones correctas, están mal informadas, difieren sobre qué relación es relevante, o tienen criterios de estimación discrepantes. Algunos conflictos de información pueden ser innecesarios, como los causados por la información insuficiente entre las personas en conflicto. Otros conflictos de información pueden ser auténticos al no ser compatibles la información y/o los procedimientos empleados por las personas para recoger datos (p. 5).

Lo que quiere decir que lo que centra este tipo de conflicto es la necesidad de una versión informativa completa, complementaria y que dé pie a la solución de controversias que se den con una respectiva posibilidad de que aquel enfrentamiento se solucione con los elementos informativos necesarios.

El siguiente punto es el conflicto de intereses: que se distingue que para satisfacer una necesidad tiene que haber un sacrificio, es decir, preponderancia de intereses, tiene que cumplir con ciertos factores para una solución efectiva, sustancial sobre las cosas que individuo desee, social Sobre la estima, la satisfacción personal, Procesales. Sobre la forma en que se hacen las cosas. Además de cuál es el fundamento de interés, procedimiento a seguir hay factores psicológicos y sociales que no haya violencia, que haya violencia que haya comunicación efectiva asertiva, social.

Zaldívar O (2015) expresa: “En sentido estricto, un conflicto de intereses tiene lugar en cualquier situación en que un interés interfiere o puede interferir con la capacidad de una persona, organización o institución para actuar de acuerdo con el interés de otra parte, siempre que aquella persona, organización o institución tenga la obligación (legal, convencional, fiduciaria o ética) de actuar de acuerdo con el interés de la otra parte” (p.24).

El conflicto de intereses se deviene por medio de diferentes aristas que traen consigo la definición exacta de lo que se trata, ya que este puede darse por medio de los intereses que se deseen influenciados por consideraciones personales incluyendo institucionales, en tal sentido el conflicto de intereses es parte de la cotidianidad del ser humano, sea en el trabajo, en proyectos, en generar para sí mismo una carga positiva en un interés propio.

Como punto no menos importante, los conflictos estructurales: son parte de estructuras sociales, pueden provocar conflictos entre diferentes estructuras, se da por un desbalance de poder en una misma. Se basan también por religión, raza, ideología, genera políticas, culturales, todo ese fundamento genera conflictos.

Son causados por estructuras opresivas de relaciones humanas. “Estas estructuras están configuradas muchas veces por fuerzas externas a la gente en conflicto. Definiciones de roles, desigual poder o autoridad, control desigual de recursos, condicionamientos

geográficos (distancia o proximidad), tiempo, estructuras organizativas” (León C., 2015, p.11).

Alzate R (2013), indica “estas estructuras están configuradas muchas veces por las fuerzas externas a la gente en conflicto. La escasez de recursos físicos o autoridad, condicionamientos geográficos (distancia o proximidad), tiempo (demasiado o demasiado poco), estructuras organizativas, etc., promueven, con frecuencia conductas conflictivas” (p. 6).

Parte de ello, las relaciones que tornan lo anterior, es la diferencia en cuanto a las estructuras que existen en la sociedad, mundos que son diferentes tanto para unos como para otros, el resumen en sí es, la sociedad, unas muy diferentes a otras, la capacidad de otras y las creencias que al final convierten parte de las estructuras como señaladas, tanto en pobreza como en división social. Los medios que ejercen, las posibilidades que maneja unos sobre otros, el rol de obedecer y la jerarquía identifica este tipo de conflicto.

Ahora bien, el conflicto de valores: es un sistema de creencias incompatible que es injusto y justo, hay una imposición sobre el valor. Los valores forman parte de la vida y además de cómo vemos la vida, parte de ello se obtiene desde que somos pequeños y se tiene uso de razón, es lógico indicar que tiene que ver con las creencias fundamentales, nuestro comportamiento y forma de vivir que se han inculcado desde pequeños.

El autor León C (2015) dice: “son causados por sistemas de creencias incompatibles. Los valores son creencias que la gente emplea para dar sentido a sus vidas (explican lo que es bueno o malo, verdadero o falso, justo o injusto). Valores diferentes no tienen por qué causar conflicto. Las disputas surgen cuando unos intentan imponer por la fuerza un conjunto de valores a otros, o pretenden que tenga vigencia exclusiva un sistema de valores que no admite creencias divergentes. Valores cotidianos, valores últimos, valores de autoestima” (p. 11).

Cada autor muestra un punto de vista que como punto principal es el valor de lo que somos y de dónde venimos, lo que ocasione diferencia entre pareceres y criterios en cuanto a lo que yo creo que está bien y lo que los demás creen que no es correcto, conflictos que se han venido generando a lo largo del tiempo entre civilizaciones, reconocimiento de valores de las sociedades en general.

En sí, el efecto del conflicto y sus repercusiones se relacionan más con la forma en la que se formule una negociación, los comportamientos que asuman los autores y quienes se ven perjudicados, ya que un conflicto que se maneje de forma inadecuada puede generar violencia, frustraciones o sentimientos oprimidos, enfrentamientos, choques con la realidad, la falta de clasificar las ideas que se quieren exponer, que al final pueden llevarse a un escenario fatalista.

El conflicto presenta un lugar muy amplio en la sociedad del ser humano, cada momento en el que tenga que expresar ideas, sentimientos, valores, creencias entre otros, en los que se debe dar.

Breve Reseña histórica de los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos.

En virtud de la existencia del conflicto y de aquella violencia que se genera como reacción al mismo, la sociedad ha adaptado reglas para el poder de la convivencia. Si bien es cierto, parte de lo que se expone con lo que significa el conflicto es la existencia de una visión transformativa del conflicto, que minimice los efectos tanto negativos como positivos, de ahí parte esa visión.

Que transforma la solución de Conflictos por medio de los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos, mismos que lo que buscan es evitar el litigio, además, la institucionalización de las formas no tradicionales. Parte de su importancia es que contrarresta tiempo y menos inversión económica, en un contexto de crisis judicial.

La parte fundamental de lo que significa un conflicto, es que las personas viven en un mundo el cual día con día se desarrolla, ese desarrollo implica origen de pensamientos

diferentes unos con otros, donde surgen los conflictos, mismos en los que nosotros mismo contribuimos en su creación y buscamos mecanismos para resolver esas disputas.

Sistemas adversariales y no adversariales de la Resolución Alternativa de Conflictos:

Las sociedades, dentro de su evolución histórica con el transcurrir del tiempo, ha adquirido diversas formas de solución de conflictos, unas de forma violenta, con el diálogo o bien por medio del derecho, la violencia y el derecho corresponden a lo que se conoce como a los sistemas adversariales y el diálogo corresponde al sistema no adversarial.

Los sistemas adversariales corresponden a aquellos en los cuales existe un enfrentamiento o disputas entre las partes, en las que una de ellas sale ganando y al final la otra perdiendo.

Por otra parte, los sistemas no adversariales contribuyen al no enfrentamiento entre las partes, sino, más bien a un diálogo de intereses, en el cual los problemas “conflictos” se ven como una forma natural en la vida cotidiana, por lo que genera a la sociedad un avance al respeto y crecimiento.

Ventajas de la Resolución alternativa de Conflictos:

La Resolución Alternativa de conflictos, en su instalación en los ordenamientos jurídicos, ha venido a generar ventajas novedosas a las partes, mismas que van creando y generando confianza en la solución de todas aquellas disputas que se dan en medio de cualquier materia que así el ordenamiento jurídico de cada país así lo permita, los procesos alternativos buscan el incremento al acceso del sistema existente de justicia, por el ofrecimiento de una alternativa para las partes en pro de una solución inmediata, es así como parte de las ventajas que ofrece estos mecanismos es:

- Las soluciones de los conflictos serán de manera más rápida y en tiempo.
- El costo de resolución de los conflictos es menor a los que se ventilan en instancias judiciales.

- El acuerdo al que lleguen las partes a través del centro tiene “carácter de sentencia”.
- Permite que sean las partes los que resuelvan el conflicto.
- Ayuda al sistema con la disminuir la mora judicial.
- La informalidad, no es el litigio, más flexible, se basa en criterios de especialidad.
- Tiene un carácter confidencial, no solo los documentos y tampoco pueden ser utilizados en mi contra, por lo que genera confianza.
- Carácter objetivo, la visión de transformadora RAC es como una alternativa para la resolución de conflictos.

Origen y evolución de los Mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos en América.

Según Singer L (1996), en su libro: Técnicas de actuación, empresariales, familiares y legal indica:

“La Resolución Alterna de conflictos nace a partir de los grupos religiosos unidos, grupos étnicos inmigrantes desde el siglo XVI, Hasta los holandeses en New Ámsterdam, los judíos en estar side de Manhattan, los escandinavos de Minnesota y los Chinos de la Costas Oeste, todos los grupos resuelven las discrepancias en sus respectivas comunidades” (p. 17).

El arbitraje comercial nace en 1768, cuando la cámara de comercio de New York crea su propia cámara de resolución de controversias basadas en la costumbre que en principios legales.

En estados Unidos los obreros desarrollan un tipo de resolución de controversias, como una manera de generar disminución a las violentas huelgas que se daban. Parte de ello en los años 30 varios estados de Estados Unidos promueven la mediación y la hacen pública, todo esto por las huelgas entre patronos y trabajadores.

Hasta principios de los años noventa, la sociedad americana había sido insistentes en la instalación de los Mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos, ya que estos

ayudaban con la percepción de nuevos criterios, crecimientos económicos, la creación de los bloques económicos, es así como surgía la necesidad de la aplicación de instrumentos jurídicos a favor de los comerciantes e inversionistas privados.

Mucho del crecimiento exponencial del cual estaba viviendo la sociedad americana, en cuanto a su crecimiento económico generaba que surgieran disputas entre comerciantes tanto nacionales como internacionales, y se veía la necesidad de una solución pronta, que a su vez generaba la utilidad para el fomento de la inversión extranjera, es así como el nacimiento de este tipo de métodos fue más que todo a solicitud derecho Internacional Público, porque era la necesidad de instaurar estos institutos jurídicos en pro del desarrollo económico.

Matute C (s.f.)“Es desde esa fecha en que los distintos organismos internacionales han asumido un compromiso con la región a los fines de diseñar y ejecutar proyectos y programas de apoyo a los procesos de reforma y modernización judicial en los distintos países de Latinoamérica; a los fines de contar con una vigencia efectiva de un estado de derecho, un orden jurídico moderno y un sistema de justicia fortalecido y de fácil acceso que permita una consolidación democrática y el funcionamiento eficiente y equitativo de una economía de mercado”(pp. 3-4).

En la misma línea, el Banco Interamericano de Desarrollo a través del fondo Multilateral de Inversiones (BID/FOMIN), en 1994 inicia un programa de apoyo al uso de Métodos Alternos de Solución de Conflictos en carácter de región en vista de que estos contribuían a la solución de disputas de carácter comercial, ayudaba a la inversión privada tanto interna como externa y la parte fundamental que promovían a los sectores privados instrumentos alternos a la vía judicial que permitían la solución de controversias de una forma eficiente y eficaz.

Los Mecanismos de Resolución alterna de Conflictos, han generado un aporte positivo en lo que tiene que ver con la solución de controversias, porque la intervención

judicial representaba detrimento no por su actuar en temas de fondo, sino, más bien en la cantidad de litigios que anualmente se resolvían, por eso es que la implementación ha favorecido en un tanto a la economía de los países que la empezaron a implementar.

La autora Matute C, s.f. en su libro "El desarrollo de los métodos alternativos de solución de controversias en América Latina indica:

“En los últimos diez años gracias a este esfuerzo se han realizado importantes reformas legales en muchos países de la región con miras a fortalecer la estructura institucional y humana necesaria para que estos métodos pasen a incorporarse integralmente al sistema jurídico, económico y social latinoamericano; y cabe señalar que en todos los países que han recibido financiamiento del Banco Interamericano de Desarrollo existen Centros de Conciliación y Arbitraje operativos” (p. 5).

Esta misma autora Matute C (s.f.) sigue diciendo “A principios de la década pasada, las leyes de conciliación y arbitraje o no existían o eran completamente obsoletas; y apenas existían u operaban unos cuantos centros de conciliación y arbitraje. Existía muy poca difusión de estos métodos y la utilización en la vida legal de estas figuras no pasaba de ser letra muerta dentro de los ordenamientos jurídicos positivos. Pero este panorama ciertamente ha cambiado” (pp. 3-4).

La Resolución Alterna de Conflictos, es un mecanismo alterno y jurídicamente válido, en la que contribuye una forma fundamental de poder humanizar el conflicto con el actuar de una tercera persona para la solución de este, puede ser tanto especialista en el tipo de disputa, como una persona facilitadora tanto para la prevención o solución del mismo.

La posibilidad de la aplicación de los Mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos permite la facilidad de ser procuradores del solucionar positivo del bienestar de las partes, obteniendo un grado de satisfacción a las mismas.

Los mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos se vienen desarrollando a partir del siglo XX, como una consecuencia del acoplamiento histórico. Este tipo de soluciones a partir de los Métodos, son una posibilidad del regresar a conceptos de diferentes disciplinas o pensamientos que se han venido generando a través del tiempo.

Torraba S, y Di Paolo N (2007) dicen “Es decir, hay una serie de corrientes del pensamiento (tanto científico, filosófico como práctico) de nuestros tiempos que nutren a las teorías y prácticas de RAC. Esto es común al desarrollo de cualquier disciplina o interdisciplina” (p. 6).

Es así como la implementación de estos mecanismos de resolución alternativa de conflictos, como una medida alternativa a pacificar las soluciones dentro de un marco de legalidad llegan a la sociedad como una latente posibilidad de dar efectiva solución a disputas.

Tomando en cuenta dentro de sus bondades, anteriormente descritas, como lo es un actuar rápido en una solución que a toda luz resulta también justa para quienes se someten a ese tipo de procedimientos y además, quienes vieron perjudicados por una u otra situación algunos intereses jurídicamente relevantes, que al final ocasionaron un perjuicio personal o patrimonial y sus intereses jurídicamente relevantes.

De acuerdo a Torraba S, y Di Paolo N (2007) hacen la referencia en cuanto al aspecto histórico social de la Resolución alternativa de Conflictos en el cual dicen que hay enfoques y conexiones en el desarrollo del pensamiento histórico y social, es claro que la toma de decisiones y el enfoque de pensamientos hace que estos mecanismos sean como una defensa positiva en relación a sus intereses, donde se otorga espacios para que las mismas partes sean quienes discutan aquellos dilemas que le incumben y ellas mismas puedan dar solución.

Métodos de Resolución Alternativa de Conflictos de orden autocompositivo y heterocompositivo:

Conceptualización:

Los métodos de Resolución Alternativa de Conflictos son aquellos en los que se permite la utilización, de los mismos en lugar de acudir a la vía judicial, si bien es cierto con la voluntad de las partes como un punto fundamental.

Métodos Auto compositivos:

Estos se dan cuando las partes deciden acudir por su propia voluntad a la resolución de las disputas a las que se enfrentan y son ellas las que arreglan el desacuerdo, dan soluciones a las que se pretenden llegar, el primero de ellos es:

Negociación:

Proceso entre dos o más partes donde hay un diálogo directo, hasta llegar a un acuerdo, se realiza de forma informal con el fin de la satisfacción de las necesidades.

Es un proceso en el cual el protagonismo lo tienen las partes, quienes obtienen un acuerdo mediante los intereses reales que se deseen.

La negociación, tiene la función de ser medio de resolución de discrepancias cuando las partes por medio de su voluntad desean continuar con la relación, esta se da porque de antemano ya existió un conflicto, de tal manera que las partes deciden que debe de solucionarse por ellos mismos con un grado de satisfacción para ambas.

Según Ana Cano Ramírez en su Libro: Estrategias de Gestión: La Negociación dice que existen elementos que distinguen la negociación los cuales son:

- a) La existencia de una relación de interdependencia entre las partes.
- b) Es una relación motivacionalmente contradictoria. Las personas y organizaciones tienen intereses contrapuestos que es difícil conjugar. La dicotomía entre la satisfacción de

los propios intereses y la realización de concesiones hace que la negociación sea una situación social compleja.

c) El conflicto y la negociación están mediatizados por las relaciones de poder.

Es claro que, la autora pretende demostrar que la negociación debe darse por medio de una escala de caracteres, que definen el conflicto como una estrategia de llegar a un arreglo factible para ambos sectores, que primeramente debe haber un contradictorio, la existencia de una relación de poder que tiene alguna de las partes que a lo largo de la interacción de la negociación, puede ejercer una presión más certera que otra, la misma dependencia de aquello que condicione una parte de otra y esto por la necesidad de recursos creando parvedad de intercambio.

Según la Dirección Nacional de Resolución Alternativa de Conflictos (DINARAC), Ministerio de Justicia:

“La negociación pura es cuando dos más personas en conflicto de manera directa, y sin intervención a ayuda de un tercero, logran comunicarse, con la intención de dar solución al conflicto en concreto”. Inclusive la negociación se puede dar cuando no hay conflictos presentes sino más bien en casos futuros en los que las partes se prevén. La negociación puede ser de reglas, intereses y posiciones” (2006).

Parte de lo que pretende el autor indicar es que la negociación es parte la voluntad de las partes, ellas mismas proponen y brindan soluciones para que al fin obtengan un beneficio propio de las decisiones que han tomado, el tercero les brinda el camino de la solución y ellas abarcan que es lo mejor para cada una, en este sentido los sujetos toman una posición en la cual debe existir comunicación, para buscar la solución a algún diferendo que les une.

Es claro que el “meollo” del asunto se va a generar a causa de los intereses de cada una de las partes en las que se trata de asociar la negociación, dicho esto pretenden que

ambas soluciones cuestiones que les beneficie y no se llegue a algo más que puede perjudicar a alguna de las dos, el proceso siempre precisa de tener un acuerdo que tenga una solución aceptable.

En resumen, se dice que el éxito de la vida se obtiene cuando se es buen negociador frente a experiencias, en lo particular es la ciencia en cómo solucionar todo aquello que aqueja cabe señalar que el mínimo detalle que desbalance los acuerdos entre las partes, genera los vicios de voluntad y aquello que se deseaba con la negociación en consecuencia será nula.

Cuando esto ocurra, según este mecanismo, puede verse una de las partes perjudicadas frente a otra, en un sentido amplio el poder que ejerce por la ventaja que esta obtenga, arremete a un desequilibrio de intereses que justamente es lo que evita la negociación.

No obstante, existe la negociación en colaboración la cual en síntesis genera a las partes que gane uno u el otro, estas siguen teniendo un contacto entre ellas tanto en el presente como en el futuro dando soluciones que sean creativas. Guillen S, Paniagua F y Arias R (2011) expresan:

(...) conjuntamente soluciones “ganar-ganar” o de mutuo beneficio. Esta búsqueda es posible cuando cada parte reconoce que existen oportunidades para generar, en la mesa de negociación, nuevas opciones que satisfagan tanto sus intereses como los de las otras partes” (p. 16).

Cada una de las partes siempre van a obtener un fin en común, este siempre es la satisfacción de intereses, todos deben salir con el cumplimiento de lo propuesto, es decir, no ofrecer a cada una de las partes menos de los que se solicita, cabe resaltar que ninguna situación que genere un conflicto se puede solucionar a través de una negociación.

Como definición de Negociación se puede decir que:

La negociación es un proceso en el cual dos o más partes tienen un, mediante el empleo de las diversas Técnicas de Comunicación, buscan tener un resultado que satisfaga de una manera responsable y justa sus objetivos, intereses, necesidades y aspiraciones (Singer L,1996, p. 32).

Seguidamente, se atenderá otro mecanismo de la resolución alterna de conflictos el cual es:

La mediación:

Este tipo de mecanismo es parte de la vida, por lo que resulta casi indispensable y útil para efectos posteriores muy beneficiosos, este tipo de proceso se torna como estructurado y de buena fe, ya que el mismo genera beneficios para las partes con la intervención de un tercero que explica de que trata el conflicto y como se puede llegar a una solución factible para ambas partes.

Permite la reunión de las partes las cuales en un lugar de tranquilidad y comodidad y que estas expresen por medio del diálogo y de forma confidencial sobre sus conflictos, intereses e inseguridades y esta lo que busca por medio del tercero es un acuerdo mutuo entre ambas partes. Salcedo A y Jennings R (2016) mencionan:

(...) ofrece un resultado satisfactorio a ambas partes. Es la técnica de resolución de conflictos preferida ya que, con la intervención de una tercera parte neutral, permite a las partes hablar sobre sus problemas, las causas subyacentes a estos, sus intereses y necesidades. De igual manera, permite a las partes la búsqueda de las opciones y soluciones más beneficiosas para ambos, pues busca conseguir un acuerdo mutuo que considere las necesidades de ambos (ganar-ganar) (p. 27).

Siguiendo el mismo esquema de ideas, parte la mediación como un proceso que tiene como objeto la facilidad de aludir de forma pacífica a que las partes tengan un arreglo con acuerdos beneficiosos.

Esto va de lleno con el acuerdo de las voluntades, estas deben de indicar que quieren llegar a esa solución que en futuro les beneficie y que esa solución sea lo más justa posible, sin dejar de lado intervención de un tercero imparcial, neutro y habilitado que funge como guía en la solución de las disputas.

Para que haya mediación es importante señalar que, primeramente, debe haber una controversia que se puede decir como un conflicto de intereses patrimoniales jurídicamente tutelables, en una segunda instancia la disposición o bien la voluntad de las partes inmiscuidas para llegar a un acuerdo con la posibilidad de mediar y en ese sentido entran figuras como entes públicos o privados, además, debe existir la necesidad del diálogo, la disposición de las mismas en reunirse y llegar a un acuerdo que satisfaga ambas partes.

El papel que el mediador utiliza es aquel en el cual no ha tenido conocimiento del tema en discusión, es un tercero imparcial que no ha tenido relación previa con ninguna de las partes. La neutralidad del mediador es quizá la característica más importante de este concepto ya que no debe esperar obtener recompensas, beneficios u alguna otra compensación por no actuar de forma objetiva con alguna de las partes.

Es así como el autor Gozaíni Osvaldo Alfred en su libro “Formas Alternativas para la Resolución de Conflictos” hace referencia al papel que constituye al mediador como:

(...) El mediador puede llevar al seno del conflicto más y mejor información. No sólo información genérica sobre la naturaleza de la relación conflictual y las consecuencias de cada una de las conductas de las partes. Puede llevar a estar más información sobre el verdadero contenido de sus objetivos. Puede darles mayores conocimientos específicos sobre el conflicto concreto y puede, por ende, en sus diálogos independientes o conjuntos con ellas, conducir las hacia un cambio de percepción, condición indispensable para un cambio del contenido de las pretensiones, es decir, para un cambio de objetivos que permita una resolución de naturaleza ganador-ganador (p.18).

Cabe señalar que los mediadores en ese papel que cumple dentro de la mediación deben dividir las opiniones que tenga con respecto a los problemas de cada una de las partes y actuar en un modo de ayuda para que estas tomen sus propias decisiones.

El objetivo en sí de la mediación es perseguir e incorporar, una justicia tipo coexistencial, es decir, una justicia privada, donde esta acompañe a las partes en sus diferencias, generando la orientación, consejo en la búsqueda racional de las respuestas por las que se encuentran en problemas. Este mecanismo beneficia a las partes ya que no existe una opuesta de pareceres enfrentados, como sí ocurre en el sistema judicial que, si hay rivalidad entre litigantes, sino, más bien busca que las partes obtengan un grado de equidad social entre ambas, es una tarea de saneamiento entre partes que velan por independencia de intereses.

El concepto de mediación es muy amplio, el autor Osvaldo Alfredo Gozáni en su libro: *La mediación y Arbitraje en Argentina: Situación Actual* expresa que:

Es un procedimiento no adversario, donde un tercero neutral-el mediador- conduce un proceso de negociación, asistiendo a las partes para que arriben a un acuerdo. (...) - Las características definitorias de la mediación son la voluntariedad y el consentimiento de las partes para participar y el acuerdo entre ellas en mantener la confidencialidad del procedimiento (p. 20).

La mediación en la Ley de Resolución Alternativa de Conflictos:

En nuestra ley de Resolución Alternativa de Conflictos se encuentra plasmado qué tipo de diferencias se pueden someter en el presente apartado.

Es claro, como este artículo de la Ley de Resolución alternativa de Conflictos no solamente identifica o habla de la mediación, sino, que a su vez acoge las demás figuras que representan RAC. Es importante mencionar que en nuestro ordenamiento jurídico las

figuras de RAC no se hace ninguna diferencia una de otra, pero eso no significa que todas sean iguales ya que en la ley 7727 la mediación es tratada como conciliación.

La diferencia entre estos dos términos yace en que la mediación como característica principal es que existe uno o varios terceros imparciales que intervienen en un conflicto, con el consentimiento de las partes y este ayuda a una solución beneficiosa para las mismas. La conciliación posee efecto jurídico en el cual las partes llaman a un tercero conocido o llamado conciliador a que les ayude con fórmulas de solución y estas de forma independiente indiquen cual es la más conveniente.

Características de la mediación:

Según la Corte Arbitral de Galicia las características de la mediación son:

Voluntariedad: cualquier mediación está basada en el principio de voluntariedad, según el cual las partes son libres de acogerse a la mediación, de desistir en cualquier momento y de alcanzar los acuerdos, conforme a derecho, que estimen oportunos.

Imparcialidad: La persona mediadora no defiende los intereses de ninguna de las partes, se caracteriza por su objetividad.

Neutralidad: La persona mediadora solo ayuda a alcanzar los acuerdos sin imponer soluciones.

Confidencialidad: en la medida en que en el proceso de mediación se puede revelar información confidencial, la persona mediadora y las partes han de mantener el deber de confidencialidad en relación con la información de que se trate.

Buena fe: los participantes en la mediación actuarán según las normas de la buena fe: la comunicación ha de ser respetuosa, evitando malos tonos y juicios de valor.

Colaboración de las partes: el desarrollo de la mediación promueve la colaboración y apoyo permanente entre la persona mediadora y ambas partes.

Sujetos de la mediación:

En este tipo de proceso pueden intervenir tanto personas físicas como personas jurídicas, cuando estas se vean envueltas en un conflicto, cumpliendo las características para poder llevar el proceso de mediación.

En el proceso de la mediación cuando se trata de una persona física como persona jurídica si se envía algún representante este debe portar un poder generalísimo para poder ser parte del acuerdo, general estar en el acto y en las casas de justicia debe portar un poder especial administrativo.

El mediador: En la mediación uno de los sujetos fundamentales es el que cumple el papel de mediador, es de un líder que es natural ya que este se encuentra tanto al inicio de la mediación como al final de esta, este se encarga de aspectos más tangibles en el proceso como los materiales e infraestructura, asesoramiento y apoyo entre las partes, intervención necesaria para en funcionamiento del proceso.

Según el Instituto de Formación e Intervención Social (IFIS) indica: Las siete cualidades de la figura del mediador dice:

Establecer las normas: El mediador o mediadora, quien debe seguir las pautas necesarias para el buen funcionamiento del proceso de la mediación atendiendo a lo que indique las formas de llevar a cabo la mediación, lo que indiquen manuales o códigos de conducta.

No juzgar: El mediador debe evitarse hablar de los conflictos atendiéndolos de una forma neutra y no catalogarlos como algo positivo o negativo, es más bien analizar la forma en la que se puede afrontar, por tanto, se debe evitar actuar como juez o como la parte en el conflicto.

Escuchar activamente: La habilidad del mediador en escuchar a las partes y aquella situación que están enfrentando, comprender y esto sin la emisión de un juicio de valor, consejos o recomendaciones.

Respetar la confidencialidad: Es una de las características más importantes, generar confianza a las partes que se encuentran respaldadas en normativa legal y códigos deontológicos.

No sancionar: El mediador no posee la capacidad ni papel de sancionar a las partes en el proceso, esto es de acuerdo con su carácter de voluntad.

No dar soluciones: el mediador escucha, facilita la comunicación, clarifica las de ideas de cada una de las partes, reformula, genera alternativas, pero este en ninguna situación da la solución.

Saber parafrasear: Permite que al mediador poder repetir aquellas palabras que las partes en el conflicto han pronunciado, pues cuando se logra escuchar por la voz de otra persona se puede entender diferente.

Perfil del mediador:

Esta persona debe ser el facilitador, el comunicador, quien dé a las partes confianza y seguridad a la hora de solucionar el conflicto.

Cabe señalar que en la normativa costarricense no existe requisitos de carrera para el papel del mediador. Salas S (2007) indica que:

Nuestro ordenamiento jurídico no señala ningún requisito de carrera profesional para el mediador, de manera que cualquier persona ejerza libremente la mediación. A esto se le puede denominar vacío de ley. Este vacío que contiene la ley no es impedimento para que la costumbre o la práctica lo llene, y a la vez, satisfaga las necesidades de la sociedad y la verdadera promoción de la mediación, como mecanismo RAC (p. 79).

La misma Autora Salas S (2007) sigue diciendo que el perfil del mediador debe ser:

- a) Una persona mayor de edad, con pleno ejercicio de su capacidad jurídica.
- b) Con valores morales, es decir, responsable, respetuoso, amable y cooperador.

- c) Con conocimiento pleno, habilidades y técnicas de comunicación.
- d) A nivel espiritual, fuerte, emocionalmente estable, íntegro y sensible (...).
- e) Además, dice que el mediador debe ser el moderador de la comunicación, unificador porque les permite a las partes negociar sobre intereses, negociando ideas, informaciones y alternativas nuevas de pensamiento.

Es como se logra apreciar, que el mediador en su papel de moderador del proceso, debe cumplir las características que son exquisitas para realizar un buen papel en su labor, dicho esto es fundamental que, su nivel que no indica la ley que debe ser un profesional exactamente, si debe de ser alguien con una capacidad de entendimiento y confianza que torne en sí la reunión amena, o sea, de paz entre las partes, porque es claro que inspirar tranquilidad y serenidad para que la solución llene las expectativas y beneficie las partes.

Cabe señalar que el mediador sí debe de cumplir con una capacitación que tarda aproximadamente ciento veinticuatro horas, más, sin embargo, la Dirección Nacional de Resolución Alternativa de Conflictos no indica alguna disposición legal o hace referencia a esa particularidad.

El mediador en su papel de ético debe indicar las reglas del proceso y mencionar como se debe seguir.

Para este tipo defecto La ley 7727 en su artículo 12 inciso F) menciona:

El conciliador o mediador deberá hacer constar en el documento que ha informado a las partes de los derechos que se encuentran en juego y les ha advertido que el acuerdo puede no satisfacer todos sus intereses. También deberá hacer constar que ha advertido a las partes sobre el derecho que las asiste de consultar, el contenido del acuerdo, con un abogado antes de firmarlo.

Es así, cómo las partes deberán estar informadas en todo momento sobre el actuar del conciliador, es importante señalar que la ética del conciliador debe ser en un nivel alto

de correspondencia, ya que este primeramente no debe presentar ninguna cercanía con ninguna de las partes, es decir, no debe tener algún vínculo consanguíneo, sentimental, amistad u otro termino que se le parezca, además este no debe recibir dadas de ningún tipo en el ejercicio de su cargo, y siempre debe informar a las partes si existen dificultades en el proceso y en el peor de los escenarios retirarse como mediador sin dar el motivo.

La mediación se vuelve un recurso importante para el momento de resolver problemas que contienen un trasfondo que quizá las partes consideren que no existe arreglo u acuerdo y cada día es parte de diferentes procesos tanto judiciales como extra-judiciales. Es importante mencionar hoy qué materiales se incluyen en la mediación.

Mediación en materia laboral: En este ámbito se relaciona al acto o situación que se presente un conflicto entre las partes sea el patronato como el trabajador, busca generar soluciones por un tercero imparcial, esto quiere decir que, con la comunicación asistida, se busca evitar aquellos conflictos laborales que se den y la convivencia sea más pacífica y amena.

Según La Dirección del Trabajo del Gobierno de Chile en su artículo: Qué es la mediación laboral indica:

Corresponde a una actuación proactiva del Servicio cuyo objeto es incorporar en el ámbito de las relaciones laborales, una cultura de diálogo y colaboración, a través de la búsqueda pacífica de acuerdos y de solución a los conflictos colectivos.

Lo que quiere decir, que la mediación laboral, es base fundamental para orientar las situaciones que se presenten en el ámbito laboral, sea en el ámbito interno, donde el rol del mediador constituye una ayuda a las partes y un auxilio para poder solucionar sus diferencias.

Mediación en materia comercial: Este tipo de mediación se da cuando existe un conflicto entre figuras comerciales sean estos pequeños, medianos o grandes empresarios,

que hace importante la ayuda de la medicación para resolver esos problemas no solo intra sino además las relaciones externas en el grupo empresarial, genera confianza a las partes, una solución rápida y económicamente más accesible. Rojas M (2014) señala que:

Entre las principales Ventajas que podemos destacar de la Mediación Mercantil hay que resaltar su carácter cooperativo, como ya hemos reseñado en líneas precedentes se trata de un ganar-ganar, las partes intervinientes en el proceso serán guiadas por el mediador en este sentido, de modo que el acuerdo final resultará satisfactorio para todas ellas; La flexibilidad del proceso, permitiendo exponer cuestiones que a pesar de que en un primer momento no se hubiesen percibido como fundamentales para la resolución del problema, finalmente se perfilan como cruciales para ello (p. 22).

Medicación comunitaria: Esta se encuentra basada en la comunicación de los miembros comunitarios en la voluntad en sí de las soluciones del conflicto y además esta va también de la mano con la ayuda de un tercero imparcial, este tipo de conflicto se da por la convivencia entre los vecinos, sea por ruido, basura, organización comunitaria en dicha actividad, entre otros. Del Olmo E (2013) dice que:

Por tanto, el marco de referencia es el conflicto dentro de la comunidad, que se define como: grupo o conjunto de individuos, seres humanos, o de animales que comparten elementos en común, tales como un idioma, costumbres, valores, tareas, visión del mundo, edad, ubicación geográfica (un barrio, por ejemplo), estatus social, roles. Generalmente, una comunidad se une bajo la necesidad o meta de un objetivo en común; sin bien esto no es algo necesario, basta una identidad común para conformar una comunidad sin la necesidad de un objetivo específico. En términos de administración o de división territorial, una comunidad puede considerarse una entidad singular de población, una mancomunidad, un suburbio, etc. (p.1).

La convivencia comunitaria significa la unión de grupo de personas con una convivencia continua, por tanto, existen tantos acuerdos como desacuerdos que llevan a conflictos, ellos son inherentes a la vida entonces, llega la mediación como una forma de facilitar las cosas en la convivencia del ser humano y de la comunidad en sí.

Mediación en conflictos familiares: Este tipo de grupo social interactúa entre sí, esto genera cambios y transformaciones y como consecuencia conflictos familiares, justamente por la convivencia la familia se tiene conflictos constantemente, por cosas pequeñas o mayormente grandes, donde las opiniones varían en cuanto a un tema en específico es por ello que la mediación en este tipo de situación ocupa un papel fundamental para la solución de problemas dentro del núcleo familiar. Romero F, (s.f.) dice que:

El ámbito de actuación de la mediación familiar viene determinado principalmente por dos situaciones que afectan a los procesos de separación y a las relaciones entre los miembros de la unidad familiar: la separación de la pareja sea o no casada, y sus efectos, y las situaciones conflictivas entre los miembros de la unidad familiar, sean estas derivadas, o no de la separación de los cónyuges (p. 39).

Es claro como el autor demuestra que no solo la convivencia familiar necesita del proceso de la mediación, si no, también cuando se habla de una separación familiar, donde la intervención de un tercero imparcial y objetivo ayuda a que esta situación se de en los mejores términos y acuerdos beneficiosos elegidos por la expareja tanto para ellos como para sus hijos.

Mediación a nivel de educación: El mediador en la educación trata los asuntos relacionados con el Bullying entre los estudiantes, o a cualquier persona dentro de la comunidad estudiantil, es beneficioso porque busca la solución de los conflictos y la evitación de los mismos.

Mediación en políticas sociales, indígenas, construcción, propiedad, entre otras, son el claro ejemplo que las soluciones de conflictos por medio de la mediación hacen un papel muy importante en la convivencia de los grupos presentados en las líneas anteriores, es como un tercero que no posee ningún acercamiento con ninguna de las partes ayuda a la comunicación y las partes motivan por medio de su voluntad a la solución de estos.

Principios rectores del proceso de la mediación.

Confidencialidad: en este principio parte de que debe haber un secreto profesional en cuanto a lo que se está ventilando en el proceso, cuando las partes buscan la solución del conflicto y el auxilio de la mediación la solución es en forma privada con la seguridad que el tercero se encuentra regido por secreto profesional y además por lo que está establecido en el ordenamiento jurídico.

Buena fe: Las partes intervinientes en el proceso de la solución del conflicto buscan de buena fe y con voluntad la solución de la discrepancia que les asedia.

Voluntariedad: En la Resolución Alterna de conflictos las partes no se ven obligadas a asistir a ningún proceso, sino que, por su propia voluntad, deciden si llevan a cabo la solución de sus problemas por medio de RAC, es decir, no existe la coercitividad y hace que incremente la utilización de estos mecanismos como un modo de necesidad de solución por ellos mismos.

Justicia: Existe una justicia pronta y cumplida según el principio constitucional, en donde las partes asisten a estos procesos evitando llevarlo por medio de la instancia judicial y el tramite sea menos engorroso y con menos tiempo, además de la no coacción entre las partes y una solución beneficiosa.

Informalidad: Parte de un proceso libre, en donde las partes son quienes definen el camino del mecanismo salvo lo que la ley establezca en un caso específico. Esta no va de la mano con reglas que sean inquebrantables.

Paz Social: La tranquilidad es parte del bienestar diario no solo de la persona si no en general, el diálogo para obtener paz es necesario por eso la mediación ayuda como mecanismo a ayudar con la convivencia social más amena, más tranquila y de manera equitativa.

Economía: La parte judicial en distintos casos hace referencia al tiempo en resolver, procesos que tardan años y estos años hacen la equivalencia a los altos costos de poder llevar a cabo y sostener el proceso, por ende, la facilidad de resolver una situación por medio de RAC, hace que sea más beneficioso en cuanto a la economía y el tiempo.

Enfoques de la mediación:

Modelo Narrativo de Sara Cobb: este realiza un estudio basado en la relación entre personas y las narraciones en la mediación, como objeto es referente a que las soluciones se deben generar por medio de la comunicación.

Según el Centro de Orientación familiar de Málaga España en su artículo: El Modelo Circular narrativo de Sara Cobb, dice:

Este proceso genera un pensamiento diferente en la medida que nuevos parámetros determinan la conducta de las personas implicadas. La persona se centra sobre sus propias responsabilidades y deja de cargar las mismas en otras personas. Proceso de comunicación que lleva a la persona a un adecuado desarrollo, evitando mayores conflictos.

Este modelo se centra en la comunicación en donde esta figura como el que cuando se habla se buscan soluciones y cada parte obtiene un papel importante lo que pasa y en la situación que desean solucionar, modificando las partes en donde el individuo está inserto.

Modelo Harvard: Este modelo trae en sí el significado de la mediación, que indica que es la participación de un tercero para guiar y ayudar a la parte en la solución de los conflictos que se le atañen. Díez F y Gachi T (1999) indica que:

El Modelo de Harvard define básicamente la mediación como una negociación colaborativa asistida por un tercero, y su enfoque teórico se conoce con la orientación a la "resolución de problemas". Este es el modo como la mayoría de la gente ha considerado la mediación, y proviene de un conjunto de premisas acerca del significado del "conflicto". Se entiende el conflicto como un obstáculo para la satisfacción de intereses o necesidades. Allí hacen residir el problema. Éste aparece cuando las partes deben satisfacer simultáneamente intereses y necesidades que son incompatibles” (p. 24).

Se trata de una solución no competitiva de los conflictos, orientado a la satisfacción de intereses donde los mediadores son los que llevan a cargo el control de la interacción, en este caso los expertos son los que se presentan como papel de mediador a llevar a cabo el control de la situación.

Modelo Transformativo: Es un modelo de conocimiento que prioriza no solo la solución del conflicto si no, además el proceso de conocimiento de las partes y sobre las capacidades que tienen para la solución de problemas y una mejora en cuanto a la relación entre las partes. Es así como Isaza J, Murgas K y Oñate M (2018) expresan:

(...) Se encuentra basado en una comunicación que gravita en torno a la transformación del aspecto relacional entre las partes y en donde se fomenta el protagonismo, de las mismas no solo para que sean responsables de sus propias acciones y decisiones sino también para que reconozcan el co-protagonismo de la otra persona sujeta al proceso” (p. 140).

Es en que las partes en su conocimiento hacen un cambio tanto moral, social en las relaciones interpersonales. Es una actitud positiva dentro del vivir del ser humano y que los individuos sean más solidarios entre sí.

Etapas de proceso de la mediación:

El proceso de la mediación se materializa cuando se pone en práctica un proceso, que se forma por medio de las etapas y el camino del diálogo entre las partes, la identificación de que es el conflicto, los intereses y necesidades de las partes con la búsqueda de una obligación, en cuanto a la función de cada etapa se presentaran diversas estrategias adaptándose a las necesidades y objetivos para llegar a la solución.

Todo esto de ante mano cuando las partes han adoptado el compromiso de estar en procedimiento de la mediación adaptándose a este como voluntad de llegar a un acuerdo y siguiendo una mínima formalidad, las etapas son las siguientes:

La estructura está formada por las sesiones llamadas por el mediador con ambas partes o por separado, cuando es de manera privada las reuniones tiene una duración aproximada a una hora, máximo dos horas.

El orden la mediación puede ser en un primer inicio con ambas partes o bien esta de forma separada, pero si lo tómanos en cuenta el orden general de la mediación se empezaría:

Fase previa:

En esta primera parte el mediador tiene el primer acercamiento con la parte, y analiza si dicha situación en conflicto es posible llevarla al proceso de la mediación, con la experiencia del mediador se da cuenta si es posible, entonces este identifica posibles formas de comunicación para el proceso en la solución.

Es importante mencionar que antes de llevar a cabo el proceso cada parte interviniente debe conocer las reglas del proceso de la mediación, el compromiso que cada una adquiere y además se explica cuál es la función en sí del mediador, además que repercusiones legales existen en caso de incumplimiento y así las partes toman la decisión ya informados, este primer acercamiento que tiene el mediador con las partes va generando

la confianza necesaria y además sobre el papel de responsabilidad que maneja tanto el mediador como cada parte.

Posteriormente, las partes deben exponer al mediador la situación en la que se encuentran estas reuniones las partes deciden si es de forma separada o en conjunto.

Los objetivos para esta fase son los siguientes:

1. Indicar a las partes la finalidad del proceso de la mediación.
2. Evaluación del caso y verificar su mediabilidad.
3. Verificar cada uno de los testimonios de las partes.
4. Indicar a las partes que deben asistir a una reunión conjunta.
5. Indicar a las Partes cual es el acuerdo más alternativo para la solución del conflicto un acuerdo negociado (MAAN).
6. El mediador debe pensar y analizar una estrategia de procedimiento.

Planteamiento de los hechos: En este caso se deben entender las partes, identificar los hechos y el porqué del conflicto para poder identificar el problema, en esta etapa el mediador define la naturaleza del conflicto.

Las partes deben de definir en este proceso cuales son los problemas fundamentales en el conflicto que pretenden resolver, en un principio puede ser totalmente diferente al caso en concreto, pero con el transcurso del proceso cambie, en este punto el mediador identifica en qué punto en específico se encuentra el conflicto oculto y que desea cada parte.

Intereses de las partes:

Así lo menciona Salas S (2007) “Es importante tomar en cuenta, que se separa lo que son intereses y se separa de las posiciones. Comúnmente las personas se acercan al proceso de la mediación cerrada en posiciones y no se percatan de que los intereses son las necesidades reales de la solución” (p. 96).

La autora demuestra que en esta situación es más importante tomar atención a cuáles son los intereses y no prestar y desgastar en lo que una u otra parte ofrezca. Por eso la base de la mediación es el diálogo y la comunicación, ya que cada una de ellas es un método de investigación para llegar a fondo de la situación y posibles soluciones.

Seguidamente las partes definen las opciones y alternativas de aceptación por medio de la comunicación y el diálogo, mientras el mediador va colocando el significado del conflicto y cada una de las opciones en un lugar donde las partes lo puedan observar.

Salas, S (2009) sigue diciendo:

Es probable que esta etapa de la mediación sea la más creativa, los mediadores deben de pensar en forma asociativa y lineal, con el objeto de desarrollar opciones que unan fragmentos de información ya expresados durante la mediación” (p.98). Es aquí el principal papel del mediador y su ética profesional ya que no puede tener alguna relación o vínculo con alguna de las partes, mostrar que favorece a alguna de ellas, si no cumplir su papel de persona tercera ajena al proceso que interviene como una guía de solución.

Planteamiento de Opciones Reales:

Cuando las partes ya tienen en conocimiento de las situaciones que enfrenta cada una basada en criterios objetivos, ella debe identificar y evaluar con la ayuda del mediador elegir una y priorizarla en la ejecución. Al mediador le corresponde indicarles a las partes las implicaciones legales que tengan las opciones que hayan escogido y responsabilizarlos por el compromiso que vayan asumiendo.

Fase final, acuerdo o no acuerdo de mediación.

Las partes a han decidido cuales son las opciones más factibles para poder llegar a la solución del conflicto, en este punto cada una elige al acuerdo que han llegado basado en el aporte que han hecho y los intereses que tienen. Salas, S (2009) indica que:

El mediador y las partes del proceso elaboran una propuesta de “acuerdo” con base en los intereses y opciones aportadas por las ellas. De no

lograr avanzar en la negociación y estancarse en determinado momento el mediador puede dar por terminado el proceso y por tanto, llegar a un “no acuerdo (p. 100).

En este sentido es claro que las partes han agotado todas las vías para llegar al acuerdo deseado por ellas, pero, se estancan y no logran llegar a una solución que formule un acuerdo entre ambas, por lo que el papel del mediador es ayudar y guiar a la solución, pero al no encontrarse no existe un acuerdo entre partes y termina de inmediato el proceso de mediación.

Mediación judicial o extrajudicial

Pero si esto fuese lo contrario, debe ser revisada por las disposiciones de la ley, en este rol el artículo 12 inciso f de la ley de resolución alterna de conflictos y promoción de la paz social menciona:

El conciliador o mediador deberá hacer constar en el documento que ha informado a las partes de los derechos que se encuentran en juego y les ha advertido que el acuerdo puede no satisfacer todos sus intereses. También deberá hacer constar que ha advertido a las partes sobre el derecho que las asiste de consultar, el contenido del acuerdo, con un abogado antes de firmarlo.

Es por lo que la ley es clara, este acuerdo no necesariamente va a satisfacer las necesidades de ambas partes, pero estas ya han sido advertidas al respecto, además, este acuerdo posee cosa juzgada materia, ya que posee las características principales de un contrato, así como de una sentencia judicial dictada en última instancia.

Ley de resolución alterna de conflictos y promoción de la paz social indica:

Artículo 9. *Acuerdos judiciales y extrajudiciales. Los acuerdos de conciliación judiciales una vez homologados por el juez, y los*

extrajudiciales, tendrán autoridad y eficacia de cosa juzgada material y serán ejecutorios en forma inmediata.

Por lo que, aunque no se encuentra en la vía judicial, ese acuerdo que se ha tomado es carácter de cosa juzgada y no podrá incumplirse, aunque esta se encuentre en las vías extrajudiciales ya que las partes previamente han sido avisadas e informadas de cómo se lleva a cabo el proceso y la obligación al tener la voluntad para desarrollarlo.

La conciliación:

Aspectos generales Doctrinarios:

La conciliación se puede identificar como otro mecanismo de los métodos RAC por el que las partes desean llegar a un acuerdo por medio de un tercero con la finalidad de no acudir a las instancias judiciales, el origen de la palabra conciliación proviene del latín conciliatio que significa ánimos en diferencia. La conciliación es aquello en el que la voluntad de las partes ayuda a resolver la discrepancia de una forma pacífica y con la intención de llegar a un acuerdo.

Montoya M y Salinas N (2016) dicen que: (...) la conciliación como proceso auto compositivo de resolución de conflictos, soportado su espíritu en el marco de sus fundamentos teóricos y en su poder transformador y no meramente desde su valor de simple mecanismo de descongestión de despachos judiciales (...) (p. 3).

Pero en este mismo orden de ideas el autor Osvaldo Alfredo Gozañi en su libro: Formas Alternativas para la resolución de conflictos, dice:

En efecto, si conciliar es pacificación rápida, cabría colegir que en ese acto estaría ausente la justicia del caso. La decisión concertada obraría sobre la base de regateos y conveniencias particulares ajenas absolutamente a la protección del derecho que la jurisdicción tiene en espíritu principista (p. 39).

Los autores Montoya M y Salinas N, dan a entender que la conciliación no es solo un simple mecanismo que soluciona conflictos sino más bien como una solución a la descongestión de los despachos judiciales y en beneficio de las partes para una solución rápida y efectiva por medio de voluntades encontradas, además de un proceso en el que más allá de lo que es el conflicto exista una transformación, del mismo y de los sujetos intervinientes.

Mientras que el autor Gozaíni O, Indica que no hay justicia por el hecho de la rapidez del proceso de la conciliación. Desde mi punto de vista, si hay justicia ya que por medio de los mecanismos de resolución alterna de conflictos en este caso la conciliación, entra como un sistema que ayuda al cumplimiento de la justicia de una manera rápida y eficaz para poder brindar soluciones justas y acuerdos que generen beneficio a las partes.

Siguiendo con el concepto de la conciliación es un mecanismo de solución de conflictos y este se da cuando dos o más personas sean naturales o de carácter jurídico en el ámbito privado o público, nacional o bien extranjera, por la voluntad de ella deciden la solución de sus diferencias con la ayuda de un tercero conocido como “conciliador”.

Antecedentes Históricos de la conciliación:

Si bien es cierto, los problemas, circunstancias o hechos siempre forman parte de la historia del ser humano, todo este conjunto forma un entorno de relaciones de diferentes formas, sea de pensar, sentir u observar, que forma parte de una misma convivencia, pero desde años remotos, el ser humano siempre ha pretendido que, con la existencia de un conflicto, buscar una solución, es decir, un acuerdo que permita esa convivencia armónica y sin esfuerzos.

La conciliación como figura, ha existido a lo largo del tiempo y siglos atrás, ya que, si bien es cierto, las sociedades antiguas figuraban la solución de conflictos mediante mecanismos que en ese entonces el jefe de familia o patriarcado ayudaba a darle solución a los mismos, además la ley de las XXII tablas que si obligaba a las partes a lo que convinieran al ir al juicio, estos surgen cuando las leyes y las formas de convivencia iban

evolucionando, por eso no es cierto que la conciliación es un instituto jurídico bastante reciente y que llega para ayudar a la descongestión judicial. Márquez A (2009) dice:

Pero la verdadera génesis de esta figura se remonta a épocas antiquísimas, pues si bien es cierto, que la primera forma de solucionar los conflictos fue la venganza privada, es imperativo reconocer que el hombre evoluciona y por ende ha de evolucionar las relaciones de este con su medio circundante, pues resultaría ilógico pensar, que la solución de controversias estuvo marcada siempre por la sed de venganza y el derramamiento de sangre, pues si esto hubiese sucedido, hoy seríamos una especie en vía de extinción (p. 64).

La figura de la conciliación desde años remotos ha sido participe en muchos conflictos que han tenido que enfrentar las personas entre personas, o bien las mismas comunidades, mismas que si bien es cierto, formaba parte la figura del patriarcado o el jefe de familia quien ayudaba a la solución del conflicto por medio de una equidistancia que quiere decir igualdad entre distancias.

Gozaíni O (1995) La antigua sociedad ateniense solicitaba que los conflictos se dirimieran sin necesidad de recurrir al juicio, a cuyo fin encargaban a los thesmotetas la disuasión y persuasión de los espíritus en crisis para avenirlos en transacción o compromisos arbitrales (p. 39).

De acuerdo con lo que indican las anteriores líneas la conciliación sí ha existido desde el momento del nacimiento del ser humano en nuestro planeta, ya que para un conflicto siempre es necesario dos o más personas y siempre debía existir un modo para solucionar las circunstancias que les incomodaban.

Gozaíni O (1995) dice: Del derecho romano nos llegan los llamados jueces de avenencia, y de la época de Cicerón los juicios de árbitros que acudían a la equidad para resolver las disputas (p. 39).

Este mismo autor señala la Ley de enjuiciamiento civil española de 1885 decía que se debía de ir a conciliación antes de ir al juicio, con las siguientes reformas insistían en ese mismo acto y que además debían incluirse tanto las partes privadas como públicas.

Ya visto como se ante pone el método de la conciliación como un acto antes del proceso, como una posibilidad de brindar a las partes una posible solución y satisfacción antes de asistir al proceso judicial.

Naturaleza jurídica de la conciliación:

Bajo el mismo concepto que señala la doctrina sobre la naturaleza jurídica de la conciliación, se puede definir como un proceso que es especial que se presenta antes de llevarlo a las instancias judiciales. Así como lo dice Márquez A (2008):

La conciliación constituye una actividad preventiva, en la medida en que busca la solución del conflicto antes de acudir a la vía procesal durante el trámite del proceso, en cuyo caso no se llega al resultado final normal de aquel, que es la sentencia. - en este último evento, se constituye en una causal de terminación anormal de proceso (p. 67).

Así mismo, el autor Osvaldo Alfredo Gozaíni en su libro: Formas Alternativas para la Solución de Conflictos, dice:

La naturaleza del acto conciliatorio debe diferenciarse del acto resultante que puede tener respuestas diferentes según lo hayan dispuesto las partes (v.gr.: transacción, desistimientos en costas, reconocimientos mutuos y parciales, conciliación estricta, etc.). Igual diferencia debe trazarse allí donde la conciliación se halle establecida como etapa del proceso o anterior a él; de aquellos sistemas que la reglamentan como una mera facultad del órgano judicial (p. 43).

La conciliación como mecanismo de resolución de conflictos busca siempre llegar a un acuerdo entre las partes, pero, también, entra en etapas procesales en nuestro ordenamiento jurídico. Por ejemplo:

El Código Procesal de Familia señala la necesidad de intentar conciliación mediante una audiencia de conciliación:

Artículo 9. *Audiencia previa de conciliación. En los procesos familiares, cuando proceda, se intentará la conciliación mediante una audiencia de conciliación previa al inicio del proceso o a solicitud de algunas de las partes, en cualquier estado del proceso judicial. Esta etapa la llevará a cabo la autoridad judicial, quien también podrá remitir a las partes a los centros especializados del Poder Judicial, sin perjuicio de que las partes decidan la intervención de entes externos debidamente acreditados para estos fines (...).*

En el mismo contexto nuestro código procesal penal señala:

Artículo 36. *Conciliación. En las faltas o contravenciones, en los delitos de acción privada, de acción pública a instancia privada, los que admitan la suspensión condicional de la pena, procederá la conciliación entre la víctima y el imputado, en cualquier momento hasta antes de acordarse la apertura a juicio. También procederá en los asuntos por delitos sancionados, exclusivamente, con penas no privativas de libertad, siempre que concurren los demás requisitos exigidos por esta Ley. Es requisito para la aplicación de la conciliación, cuando se trate de un delito de acción pública y sea procedente su aplicación, que, durante los cinco años anteriores, el imputado no se haya beneficiado de esta medida, de la suspensión del proceso a prueba o de la reparación integral del daño.*

Siendo así, la conciliación, como un mecanismo que entra en todos los acontecimientos de la vida independientemente de las situaciones o materias que la ley permita que se apliquen, esta figura de conciliación contempla tres elementos que son básicos: Primeramente, la negociación, el proceso y el conciliador que este último quien motiva a las partes a una solución sin necesidad de acudir a procesos judiciales.

Conciliación en Costa Rica:

La conciliación es un mecanismo que trata de ayudar a las partes por medio de un tercero imparcial que facilita el proceso de la comunicación y ayuda a darle solución a los conflictos que se le presenten satisfaciendo sus intereses.

Siempre se debe diferenciar que es la mediación y la conciliación ya que si bien es cierto esta posee características similares que tienen a confundir.

En la administración de la justicia, la conciliación llega a formar parte de intentar buscar acuerdos y soluciones a las partes con la ayuda de un juez competente y este no debe verlo como un requisito dentro del proceso, sino, más bien como una oportunidad para que las partes lleguen a un acuerdo y que este acuerdo sea de una forma equivalente, equitativa, que satisfaga los intereses de las partes. Escalante K (2008) dice que:

A partir de la promulgación de la Ley de Resolución Alternativa de Conflictos (Ley número 7727) se empezó a promover con más fuerza, que las partes en conflicto traten de arreglar sus diferencias de esta manera auto gestionada. Esto permite el libre ejercicio de la voluntad de las partes en conflicto para solucionar sus diferencias con la ayuda de una tercera persona (en el caso de nuestro sistema judicial las juezas y jueces del despacho en el que se tramita el asunto o un juez conciliador o una jueza conciliadora). Si las partes no llegan a un acuerdo, continúan manteniendo su derecho de continuar con su caso dentro del sistema, delegando en el juez o la jueza que lleva el caso, la decisión acerca del cómo se resuelve su conflicto (p. 208).

En nuestro ordenamiento jurídico, La ley de Resolución Alternativa de Conflictos no hace una distinción en cuando a la mediación y la conciliación, ya que si bien es cierto esta posee características similares que tienden a confundir, y tampoco posee un concepto específico con respecto a qué es la conciliación, pero, el Tribunal Agrario del Segundo Circuito Judicial de San José, en su resolución N° 00590 – 2015 de las dieciséis horas y treinta y seis minutos del once de junio de dos mil quince, señala:

Dicha Ley no contiene un concepto sobre la conciliación, pero sí la califica como un acuerdo por medio del cual las partes pueden solucionar conflictos de naturaleza patrimonial disponible (artículos 2 y 9 Ley sobre Resolución Alternativa de Conflictos y Promoción de la Paz Social 7727 del 9 de diciembre de 1997). Como acuerdo, su naturaleza jurídica es contractual. Ello implica que, además de las reglas y principios que la legislación especial sobre la materia disponga, son aplicables a este instituto las de establecidas para la validez y eficacia de los contratos (artículos 627 a 632, 693 a 703, 1007 a 1023 del Código Civil, aplicados supletoriamente). Por ende, cuando un proceso se soluciona a través de un acuerdo conciliatorio, no existen partes vencidas ni vencedoras, sino dos personas que se comprometen recíprocamente a cumplir determinadas prestaciones.

En Costa Rica, la conciliación se expone dentro del ordenamiento jurídico, como una etapa previa o bien un mecanismo que se distingue por ser prejudicial, lo que quiere decir que es antes de llegar a juicio, a esto se le conoce como conciliación judicial, el juez realiza todas sus labores comúnmente donde sigue el debido proceso y en sí lo que establece la norma, pero al realizar una conciliación se puede catalogar como algo extraño o fuera de lo común ya que es prácticamente darle finalización a un proceso que ya había iniciado.

Es importante mencionar que, nuestro código procesal civil establece que:

Artículo 51.2. *Conciliación judicial. La conciliación judicial es procedente antes de iniciar el proceso o en cualquier estado del procedimiento. Las partes podrán contar con la asesoría de su abogado.*

Entonces, en el ámbito judicial se aplica la conciliación, pero no solo como una etapa extraprocesal, ya que además el ordenamiento jurídico establece que se pueden realizar audiencias de conciliación, mismas que se convocan por formalidad y las partes no están obligadas a asistir.

Criterio de Admisibilidad y concialibilidad

Dentro del proceso judicial para el llamado a las partes a la conciliación es importante que cumplan una serie de requisitos que hacen que se pueda llevar a cabo este tipo de proceso:

Admisibilidad: Lo que quiere decir el criterio de admisibilidad es que para llevar a cabo una conciliación debe estar regido en el ordenamiento jurídico y que este no tenga una limitación para que este tipo de proceso se lleve a cabo por esta vía.

Concialibilidad: Todo aquello que tenga que ver con los presupuestos tanto formales como técnicos que dan garantía al proceso de la conciliación, esta contiene aspectos psicosociales importantes tales como:

Voluntad de las partes para conciliar: siempre debe de regir el principio de voluntad de las partes, este proceso se caracteriza porque las partes decidan someter conflictos por ellas mismas al mecanismo RAC y que lleguen a un acuerdo por su propia voluntad.

Escalante K (2008) afirma que” Es fundamental que las partes en conflicto lleguen y se mantengan en la conciliación voluntariamente, esto quiere decir, libre de compromisos o presiones de cualquier tipo (p. 211).

Situaciones de Violencia, Agresión: Con la existencia de la agresión y la violencia de cualquier índole, por sí misma ya no está la existencia de la voluntad de las partes, una

de ellas se encuentra más afectada que la otra, o hay equidad y no puede haber una solución justa para ambas partes. (...) “Una conciliación en estos términos, no permitiría un acuerdo justo, ya que la capacidad de decisión se encuentra limitada (...) (Escalante K,2008, p.211).

Desbalance de poder: Las diferencias sociales tanto sociales, políticas, religiosas entre otras no son un papel que deba de interferir al momento de la conciliación, ya que sí es la parte quien va a conciliar y por ende no debe tener miedo a expresar las situaciones que le aflige.

Materias en conciliación:

La conciliación se divide en dos grupos:

Conciliación Judicial: Es aquella en la que se lleva a cabo en las instancias judiciales, es decir, en los Tribunales de Justicia.

Conciliación administrativa: es aquella que se lleva a cabo en las instituciones que se les ha otorgado la facultad de llevar a cabo este tipo de mecanismos.

Conciliación familiar: La conciliación en el ámbito de familia, busca llegar a un acuerdo, pero más allá de ello, también que este se torne más duradero y organizado en donde las demás partes dentro del núcleo familiar obtengan un beneficio, atendiendo que la situación sea susceptible a conciliación según el ordenamiento jurídico.

En este sentido, cabe mencionar que la ley establece los límites de la aplicación de la conciliación y en ese ámbito procede que no todo puede ser conciliable.

Nuestro Código de Familia expresa que asuntos pueden someterse a conciliación:

Artículo 154. *Conciliación judicial. La conciliación judicial en materia de niños y adolescentes podrá celebrarse cuando esté pendiente un proceso o como acto previo a él. En ambos casos se regirá por el procedimiento establecido en este capítulo.*

Así mismo, el mismo código de familia establece:

Artículo 155. *Impedimentos. No podrán ser objeto de mediación ni conciliación los asuntos en los que existan derechos irrenunciables de las partes, los relacionados con la violencia doméstica, los de suspensión o pérdida de la autoridad parental ni los que puedan constituir delitos.*

Conciliación Civil: En este tipo de conciliación, tiene que ver aquellos con orden patrimonial y pecuniaria de su estado civil, se hace mención los interdictos, incumplimientos contractuales y proceso ordinario.

Según la guía Constitucional en materia civil de la Universidad Nacional de Colombia y el Ministerio de Justicia del año 2007 de ese mismo país, señala:

“En esta clase de conciliación dos o más personas con la intervención de un tercero denominado conciliador, gestionan y resuelven de manera autónoma y satisfactoria conflictos conciliables, transigibles o desistibles de contenido económico, referidos a derechos y obligaciones originados en su autonomía privada de la voluntad o, de manera inmediata, en la ley, tales como relaciones de propiedad, obligaciones y contratos no mercantiles contraídos entre ellos, y en general a relaciones y situaciones jurídicas de contenido patrimonial que no sean de carácter mercantil ni sucesoral” (p. 7).

La conciliación en materia civil se refiere al perjuicio que causa una persona a otra con el incumplimiento de su obligación o por medio de su actuar en un hecho ilícito.

Conciliación en materia laboral: la conciliación en materia laboral se lleva a cabo por medio de aquellos conflictos que presente el trabajador y el patrono, Quiroga M (2008) afirma que: “La Conciliación abarca temas de Derecho Laboral del régimen laboral de la actividad privada y otros regímenes especiales de la actividad privada” (p.28). En ese sentido la conciliación labora abarca temas de problemas que se den en el medio y entorno laboral, que se dan de forma privada y existe voluntad para la solución.

Conciliación en materia comercial: Se trata de llegar a soluciones de origen patrimonial, ya que hay dos aristas de conflictos en esta materia, los primeros son los problemas de empresas y consumidores y los que yacen de las empresas con los proveedores.

Conciliación en materia penal: La conciliación en lo que tenga que ver en los delitos patrimoniales mas no violentos, tales delitos son aquellos que tengan que ver con contravenciones, condominales, habitacionales, entre otros.

Ética de la conciliación:

La conciliación es un acto que se da de forma voluntaria en el cual las partes deciden llevar un conflicto que les incomoda y buscando una solución rápida y eficaz, cumpliendo con el principio constitucional de “justicia pronta y cumplida”, y como consecuencia las partes son responsables y respetuosas en el procedimiento, sus repercusiones y obligaciones.

Ahora bien, los conciliadores deben tener una conducta ética y profesional en cuanto a su secreto profesional, 14 de la ley RAC establece todo lo referente al secreto profesional tanto para el mediador como el conciliador.

El conciliador, como una figura muy importante dentro del mecanismo de la conciliación, es una figura fundamental que se centra en ayudar a las partes para resolver su conflicto y llevar a un acuerdo que fortalece la unión entre ellas, pero cabe señalar que el mismo conciliador debe tener ética y profesionalismo a la hora de dirigir el proceso y ser una figura que brinde un camino de confianza hacia las partes y que juntas lleguen a la solución satisfactoria.

Proceso de la conciliación:

El proceso de la conciliación se divide en diferentes puntos, el primero es:

Etapa del filtro: Es una de las etapas más importantes del proceso, ya que se realiza una reunión separada con cada una de las partes, para analizar los problemas que trascienden y además, identificar la situación que se va a llevar a cabo. Kattia Escalante Barboza en su libro: Teoría General del Proceso: Temas introductorios para auxiliares judiciales, escuela judicial establece que:

La persona conciliadora, en esta reunión de filtro, debe compartir con las partes una serie de aspectos básicos sobre el proceso con el fin de facilitar una buena comunicación en la sesión conjunta. Primero que todo, procederá a explicarles que la conciliación es un espacio en el cual van a tener la oportunidad de conversar y resolver sus desacuerdos. Les contará que es un proceso más rápido y con un menor costo económico y emocional, en comparación con el proceso judicial tradicional. También, les informará que su función como persona que dirige el proceso es guiarles y facilitarles la comunicación, a ambas partes por igual (p. 215).

Es una etapa mediante la cual se identifica qué es exactamente lo que están viviendo las partes, con ese primer acercamiento que tienen con el conciliador, además no está demás explicar el deber de confidencialidad de las partes incluyendo al mismo conciliador, se les informará a las partes el derecho que tienen a asistir a la conciliación y se escucha a la parte que expone la versión de los hechos que le están importunando.

Escalante K (2008) sigue diciendo que:

Finalizada esta primera etapa, con cada una de las partes, se podrá tener una visión más amplia sobre cuáles podrían ser las dificultades o particularidades que se presenten durante el proceso propiamente dicho. Así como cuáles estrategias podría emplear. También, podrá evaluar si existen impedimentos personales relacionados con el tema a tratar o con alguna de las partes involucradas. El fin es prepararse para tener un buen desempeño durante el proceso (p. 215).

Sesión de conciliación: En la sesión de conciliación se da con ambas partes que se encuentran involucradas en el conflicto. Romero S (s.f.) establece que” En esta fase se lleva a cabo lo que podríamos denominar “negociación directa”, en la cual las partes redefinen el problema en forma conjunta y luego negocian las opciones que cada parte plantea como posible solución” (p. 16).

En esta etapa Kattia Escalante Barboza en su libro: Teoría General del Proceso: Temas introductorios para auxiliares judiciales, escuela judicial establece que: La introducción tiene como propósitos fundamentales comunicar a las partes cuales son las reglas del proceso para utilizarlas posteriormente, crear confianza con el conciliador o la conciliadora, crear compromiso de las partes con las reglas y evaluar la concialibilidad del caso (p. 216).

El dinamismo de este tipo de proceso es bastante importante porque las partes son las que obtienen un mayor protagonismo, pero es importante que las partes sigan cada una de las reglas establecidas durante el proceso, las cuales son: el juez o bien conciliador les comunica que él no está para juzgar, tampoco para ayudar a alguna de las partes perjudicando a la otra, siempre va a estar el ímpetu de ser imparcial frente al caso que están exponiendo y que es guía del proceso.

Además, señala todas las ventajas de realizar la solución de sus controversias por medio del mecanismo de conciliación, sobre la legalidad del acuerdo y de la obligación con el mismo y les indica que las soluciones siempre las van a buscar la ellas mismas con su ayuda en el proceso.

Añadido a esto se les menciona a las partes que ellas son las que deben de estipular en el proceso cuanto tiempo deben de durar para resolver la controversia, la posibilidad de realizar reuniones privadas y el respeto a la hora de comunicar, cumpliendo con lo anterior sigue el protagonismo de las partes exponiendo sus puntos de vista.

Planteamiento de hechos: En esta etapa cada una de las partes se escucha con el fin de apreciar bien de que se trata el conflicto y el conciliador cumple su función de poner en práctica sus técnicas de escucha, con esto abre el conocimiento de las partes y una forma de poder dialogar frente a situaciones que no sabían cómo enfrentar.

Siguiendo en ese sentido, Romero S (s.f.) expresa que:

El conciliador puede promover que la parte que escucha efectúe preguntas aclaratorias a fin de que pueda formarse una idea más clara del rol y las motivaciones de la otra parte en el conflicto. El diálogo debe efectuarse con orden y sin interrupciones de la parte que escucha. No debe permitirse intervenciones descomedidas ni expresiones que puedan alterar el clima de cooperación que es necesario construir para lograr un acuerdo (p. 16).

Las partes identifican el conflicto desde una nueva perspectiva, donde hacen un reconocimiento sobre cualquier exceso que hayan realizado en sus comportamientos y que desarrollen posibles soluciones para que ambas partes obtengan un acuerdo satisfactorio.

Creación de opciones: Es un desarrollo de propuestas en el cual cada una de las partes ponen sobre la mesa opciones que ayuden a darle solución al conflicto. Romero S (s.f.), afirma que: “En esta etapa, todas las propuestas (opciones) de ambas partes son sometidas a discusión, desarrollándose todo un proceso de negociación directa con ayuda del conciliador” (p. 17). Por lo que se entiende que hay una posible solución en alguna de las propuestas entabladas y satisfaciendo los intereses de las partes.

Acuerdo o no acuerdo, acta conciliatoria: En esta etapa se define el acuerdo en el que se ha decidido llegar y cuál es la mejor opción para ponerle fin a las discrepancias de las dos partes y lo realizan por medio de un documento que este obtiene carácter de cosa juzgada cuando ya las partes hayan dicho cuáles van a ser las intenciones, decisiones y conducta.

Escalante K (2008) de acuerdo con esa etapa indica:

Una vez establecidos y trasladados los acuerdos al acta de conciliación, bajo los presupuestos del artículo 12 de la ley RAC, se realiza la etapa de revisión y conclusión. Lo que se procede a realizar es una última revisión para realizar los ajustes que se consideren necesarios. Posteriormente, se procede a la firma. Finalmente, el conciliador o la conciliadora, hará un cierre de la sesión, en el cual felicitará a las partes por el logro obtenido y por su participación. Les agradecerá su responsabilidad y compromiso durante el proceso, y animará a seguir comunicándose de una manera respetuosa y asertiva” (pp. 220-221).

La conciliación como un mecanismo para solucionar controversias, es un proceso voluntario, flexible, confidencial en el cual un tercero ajeno al proceso interviene con el fin de ayudar a las partes, funge como guía en el proceso, además, que estas lleguen a un acuerdo que sea beneficioso para las partes, en cuyo caso es de vital importancia recalcar que la ética del conciliador debe siempre ser un punto importante para que la conciliación cumpla con las disposiciones del ordenamiento jurídico.

Métodos de Resolución alterna de conflictos de orden Heterocompositivo

Así como hemos venido hablando en la presente investigación sobre cuáles son los mecanismos de orden auto compositivos, sus características y como se debe dar dichos procesos que hacen referencia la existencia de un tercero imparcial que ayuda a las partes a la resolución del conflicto y que es guía en el proceso para que las partes por medio del dialogo y la comunicación logren satisfacer sus necesidades con el acuerdo que hayan decidido llegar.

Dicho esto, llega otro tipo de orden que dentro de la Resolución Alterna de conflictos realizan un papel meramente diferente, pero siempre va por la misma línea de solución del conflicto contribuyendo a la paz, un mayor orden social y armonía en las relaciones, es así, como los métodos de orden heterocompositivo se diferencian a la auto

composición ya que estos posee un tercero que ayuda a la solución del conflicto, pero a su vez este es el que resuelve el conflicto entre ellas y las vinculantes.

De esta manera la Dr. Susana San Cristóbal Reales en su libro: *Sistemas alternativos de resolución de conflictos: negociación, conciliación, mediación, arbitraje*, en el ámbito civil y mercantil dice:

Los sistemas heterocompositivo, se caracterizan porque una persona individual (juez o árbitro), o colegiada (tribunal o colegio arbitral), e imparcial, va a resolver el conflicto planteado entre las partes por medio de una resolución con efecto de cosa juzgada (sentencia o laudo). Por tanto, son sistemas heterocompositivo tanto el arbitraje como la jurisdicción. En ellos, el tercero imparcial, actúa supra partes, imponiendo su decisión (p. 48).

Entonces, las líneas anteriores dan a comprender que este tipo de métodos tienen siempre la figura del tercero, pero en este caso este da la solución del conflicto previa disposición de las partes a someter cualquier concepto que se llame contrato por medio de estas vías, entre los mecanismos de orden heterocompositivo está:

Arbitraje:

El arbitraje es un medio por el cual las partes deciden resolver sus controversias o litigios que el ordenamiento jurídico permite, sin necesidad de acudir a las instancias u órganos judiciales, la primera herramienta es la voluntad (piedra angular del arbitraje), es decir, una intención de las partes de que les resuelvan por esa vía, sin la voluntad no existe forma alguna de llegar a un acuerdo sin que este esté viciado, da pie a que este método RAC exista.

El arbitraje es una forma mediante la cual un tercero llamado árbitro, previo haber realizado un contrato con las partes de aceptar la solución o el laudo que él emita, hace que estas sean vinculantes entre ellas.

Aspectos doctrinarios del arbitraje:

La palabra arbitraje etimológicamente, la podemos mencionar como la que tiene su origen en la palabra arbiter, la cual proviene de la proposición ad y arbiter, que significa un tercero que dirige a dos litigantes para solucionar una disputa, en sentido jurídico la podemos mencionar como un tercero que se encarga de resolver una controversia en la cual las partes mediante un acuerdo de voluntades así lo establecen.

Además, se puede decir que es una forma de adjudicación basada en un contrato finalizado en donde las partes ya establecen la vía en la que van a llevar a cabo si se acontece un conflicto y que automáticamente renuncian a la jurisdicción ordinaria.

La Dr. Susana San Cristóbal Reales en su libro: *Sistemas alternativos de resolución de conflictos: negociación, conciliación, mediación, arbitraje*, en el ámbito civil y mercantil hace referencia al concepto de arbitraje y dice:

En el arbitraje, la solución del conflicto se deja en manos de una o varias personas (árbitros) que pueden ser elegidas directamente por las partes, o en su defecto, por el juez (arbitraje ad-hoc), o designadas por la institución que administra el arbitraje institucional al que se han sometido las partes) (pp. 48-49).

En tal sentido, se expone como una tercera persona que resuelve el conflicto y que las mismas partes son las que eligen ese tercero para que lo haga, con esto se añade que tiene que haber una voluntad previa de las partes de someter ese conflicto mediante ese sistema heterocompositivo.

Según lo anterior, Cremades B (2006) expresa: “La piedra angular del arbitraje es el convenio arbitral; negocio jurídico por el que las partes expresan su voluntad de someter a arbitraje la solución de todas las cuestiones litigiosas, o de algunas de ellas, que se hayan planteado o que puedan plantearse respecto de una determinada relación jurídica (p. 188).

Dentro de ello está el tercero, juez privado, un tercero que dicta una resolución a un conflicto. Misión encomendada por la voluntad de las partes, dos o más deciden que un tercero resuelve un conflicto, con una función jurisdiccional, toman la decisión conforme la decisión de las partes, las partes la definen, una controversia específica. Un proceso por el cual las partes consensualmente deciden resolver su controversia, proceso contencioso, se resuelve conforme a la voluntad de las partes.

Cremades B (2006) sigue afirmando: El convenio arbitral es de carácter contractual, pero con claros efectos jurisdiccionales, al sustraer de la jurisdicción de los órganos judiciales el conocimiento de aquellas controversias que se encuentren afectadas por el convenio arbitral (p. 188).

El arbitraje es una posibilidad que brinda a la sociedad que puedan llevar sus asuntos a una instancia privada y que esta misma se encargue de la solución de sus disputas obteniendo un grado de satisfacción personal.

Tal y como lo hemos venido viendo en este apartado, la importancia de la voluntad de las partes de someter sus problemas a estas instancias es el pie fundamental para que este proceso se vaya llevando a cabo de acorde a la normativa, garantizando a su vez una plena confianza a quienes buscan este mecanismo.

El arbitraje se puede decir que es un tipo de proceso que es de carácter jurisdiccional y no de instancias judiciales, es decir, no judicial, que las partes eligen de una forma privada a terceros que van a realizar el papel de árbitros para darle una solución a un conflicto que les está perjudicando en cuyo caso esa decisión arbitral de solución del conflicto la ley impone como obligatoria ya que esta posee cosa juzgada.

Reseña histórica del arbitraje:

El Arbitraje es un medio de solución de controversias que se puede decir como el más antiguo de la historia, que se remonta del derecho Romano, de lo que se trataba

exactamente era en buscar una solución más rápida, accesible, amigable y sobre todo confidencial en el ámbito judicial.

En el derecho Romano el jefe de familia “pater familias” era el que se encargaba de ayudar a las partes para la solución de sus controversias, fungía como conciliador, posteriormente, ese tipo de funciones se le designaron a un árbitro que era a quien se le indicaba de una forma voluntaria que era basado en ritos y reglas que iban de la mano con carácter religioso, pero con el transcurso del tiempo a las partes se les otorgó la facultad de elegir a un tercero que le ayudara a solucionar sus controversias con carácter “auctoritas” quien se encargaba de llevar el proceso y resolver en virtud de una decisión que debían obedecer.

En el derecho Romano el arbitraje obtiene un buen desarrollo, que daba una obligatoriedad junto con la ley de las XII tablas, pero aparece la figura de un magistrado que impedía el ejercicio de la justicia privada y concedía a las partes la posibilidad de someter el pacto entre las partes, mediante la fuerza de los cuerdos entre los individuos, la instauración de pagar en vez de la venganza que a su vez el arbitraje se pronuncia sobre los reclamos que formulaban las partes.

Zappalà F (2009) dice que “El sistema jurídico romano fue precursor, contribuyendo en gran medida a la civilización jurídica occidental, en el camino de instituir la necesidad, que es de cualquier colectividad, de someter las pretensiones de los ciudadanos a formalidades establecidas y a límites señalados previamente; de todas formas, concedió continuidad histórica a la inclinación privada y voluntaria de justicia, limitándose a intervenir solamente con funciones de dirección, control y vigilancia”(p. 8).

En la edad media el arbitraje era el más utilizado por excelencia en la resolución de las disputas. En efectos la burguesía relacionaba que este mecanismo generaba más sencillez y confianza ante los gremios y corporaciones, ámbitos mercantiles donde dejaban el sistema de justicia monarcal al que se acudía cuando aún no se habían instaurado estos mecanismos que era lento y llena de laberintos. Villalba J y Moscoso R (2008) dicen que:

Los señores feudales resuelven sus litigios entre ellos mismos o acuden al rey en calidad de árbitro. En la Edad Media la justicia consular se forma definitivamente como una jurisdicción distinta a la ordinaria gracias al desarrollo que alcanzaron las Corporaciones de Mercaderes en Italia, Francia y España en los siglos XII y XIII. En España el Breviario de Alarico, considerado el primer libro jurídico hispánico, y el posterior Liber Iudiciorum, tienen una gran influencia del derecho romano considerando el arbitraje como una institución de carácter jurídico privado, equiparando a los árbitros con los jueces en materia de responsabilidad, dándole fuerza ejecutiva y efectos de cosa juzgada a la sentencia arbitral (p. 143).

En la revolución francesa se da la proclamación de los derechos del hombre, basados en los principios de soberanía, en donde también se construyen los de igualdad ante la justicia, en ese sentido ya el arbitraje era una institución que dentro del dominio de la justicia era un ideal de unidad entre los hombres.

El arbitraje es primitivo, es previo a lo que conocemos como justicia ordinaria, en el siglo XX, renace el arbitraje como globalización económica, forma previsible para las partes un sistema uniforme que aplica a todos por igual.

Posterior a la primera guerra mundial, se empiezan a celebrar convenios internacionales, antecedentes que regulan el arbitraje internacional, en primer lugar, protocolo de Ginebra 1923 y la convención de Ginebra, reconocimiento de las sentencias arbitrales 1977, estos como dos de los instrumentos claves para el desarrollo y promoción de arbitraje internacional, ya que establecieron nuevas normas proarbitraje.

Lo anterior se transformó en la Convención de New York 1958 dando reconocimiento de laudos extranjeros y la Convención de las Naciones Unidas que dan reconocimiento de sentencias extranjeras en 1958.

Naturaleza jurídica del arbitraje:

El Arbitraje es aquella institución en la cual las partes le dan a los árbitros la posibilidad de darle solución a sus disputas, este como tal responde a la autonomía de las partes, es decir, las partes deciden por medio de ellas llevar sus conflictos al método del arbitraje, en el cual de por medio debe de haber un contrato o cláusula de aceptación de ello, cuando se someten las disputas a este mecanismo están en exposición a lo que decida este arbitro y es reflejado por medio del laudo, el cual posee cosa juzgada.

Añadido a esto el Arbitraje consigna un conjunto de convenios del derecho privado que se dan por medio del nexo que tienen las partes con el árbitro, es de menester señalar que el árbitro debe siempre ser una persona imparcial, objetiva y que debe de tomar las decisiones por las partes, este actúa de juez y su función es la emisión de laudo arbitral.

González F (2004) señala que: La naturaleza jurídica del arbitraje ha generado debate. No obstante que a la fecha dicho debate no ha encontrado una solución que sea generalmente aceptada, existen cuatro teorías relevantes: la jurisdiccional, la contractual, la mixta o híbrida, y la autónoma o sui géneris (p. 12).

En cuanto a su naturaleza jurídica para lograr darle una apreciación a lo que dicen los autores, existen teorías que justifican la naturaleza jurídica del arbitraje que responden de dónde nace el arbitraje para entender a dónde aplica y que dependen de la visión que se les da:

Teoría contractualista: tiene origen a través de la voluntad de las partes, sin esta voluntad el arbitraje no existe, se basa en la premisa de que no existe un control estatal, el control está sobre las partes, niega que el árbitro sea un juez, resuelve la controversia.

Este tipo de teoría se basa en la autonomía de la voluntad, es conocida también como la teoría privatista, ya que si bien es cierto las partes son de entorno privado por medio de su voluntad, ya que se ponen de acuerdo para someter sus disputas a la decisión

de un ajeno y que se le conoce como árbitro, ellos no son funcionarios públicos por lo que su naturaleza es privada.

Es un acuerdo de voluntades de someter sus conflictos a los medios de resolución de conflictos, que como base se da por un contrato privado, es así como además de ello los árbitros además de ser quienes las partes han escogido llevar a cabo el proceso posee más posibilidades de acción de poder que así mismo indica la ley, en ese sentido los autores Fernando Cantuarias Salaverry y José Luis Repetto en su blog: “Naturaleza jurídica del arbitraje según el tribunal constitucional peruano: Riesgo en el camino”, dice:

La teoría contractual entiende que el arbitraje, como mecanismo de solución de controversias, tiene una clara naturaleza contractual (acuerdo de voluntades). Así, el arbitraje nace y se desarrolla a partir del contrato. En otras palabras, el arbitraje es hijo del contrato.

La pretensión es clara cuando estos dos autores dicen que el arbitraje es parte del contrato, ya que cumple las características del negocio jurídico que forma parte del contrato y la voluntad indiscutible de las partes en someter sus disputas a este mecanismo.

Teoría jurisdiccional: se da en virtud de un acuerdo estatal, el estado es quien da la posibilidad para que un tercero resuelva, quien delega el poder es el estado, trata al árbitro igual que juez, no lo hace diferente.

Teoría mixta: Reconoce virtudes de ambas, intervención estatal, pero en pro de las partes y siempre limitado al tema de orden público. Los árbitros sí ejercen una función jurisdiccional, pero no tiene poder de imperio.

Teoría autónoma: dice que el arbitraje tiene que ser analizado como un régimen propio que es determinar una solución al conflicto que se adapte a las necesidades de las partes y finalidades, es el pacto donde se permite resolver también a nivel internacional, lo que es mejor para la resolución del conflicto, el autor Pérez J (2017) señala: “(...) de los dos extremos de las doctrinas contractualista vs la jurisdiccional y, aun de la ecléctica que

pretende conciliar a las dos primeras, surge como el reconocimiento de la naturaleza propia y sui generis del arbitraje como institución jurídica independiente”(p. 270).

Tal sentido expone que el arbitraje posee particularidades, pero esta no lo hacen que sea y no responde a una figura que es jurídicamente determinada, si no, a su esencia arbitral que lo distingue.

Clausula Compromisoria y compromiso arbitral en arbitraje:

(...) la cláusula compromisoria se pacta dentro de un contrato principal, pero puede existir separadamente, pero haciendo expresa referencia al contrato principal. Con la estipulación de esta cláusula, las partes se obligan, en el eventual caso de que exista un conflicto relacionado con el contrato principal, a sustraerse de la intervención del poder judicial, y confiar en una decisión de uno o varios árbitros” (Murillo J, 2008, p. 134).

Lo que quiere decir, que la cláusula compromisoria es accesoria al contrato, visada como un precontrato, y su objetivo es la separación de la jurisdicción ordinaria y desconocimiento de determinados temas que sí se les otorga a los tribunales arbitrales y con carácter obligatorio, las partes están compelidas a acudir al tribunal arbitral en caso de un incumplimiento.

En dicho caso, si alguna de las partes se dirige a la jurisdicción ordinaria, un ataque a ese acto es la excepción de incompetencia y que se encuentra pactada en el contrato la cláusula compromisoria que faculta en dicho caso que cuando se da un conflicto se resuelva mediante la vía arbitral.

Vidal F (s.f.) dice que: La cláusula compromisoria es una estipulación contractual en virtud de la cual los contratantes se comprometían a someter a arbitraje los conflictos que en el futuro pudieran surgir entre ellos, sustrayéndolos de la jurisdicción ordinaria” (p.570). Para tales efectos Ley RAC en su artículo 37 establece la competencia exclusiva para decidir sobre su propia competencia.

Por otro lado, se encuentra el compromiso arbitral, el cual representa el contrato que las partes firman y acuerdan que se lleve a cabo cualquier conflicto mediante la vía del arbitraje, el compromiso como acuerdo arbitral no solo se da para la renuncia de la jurisdicción ordinaria si no a su vez se escogen los árbitros que van a estar en el proceso que van a dictar la sentencia arbitral o mejor dicho el laudo arbitral junto con otros elementos importante para el proceso. Para Vidal F (s.f.):

El compromiso arbitral puede otorgarse como consecuencia de haberse pactado previamente una cláusula compromisoria, puede que aquel se realice aún a falta de ésta, pero eso sí, cuando ya ha surgido una controversia entre las partes. Es decir, existe en ese momento un conflicto concreto, real, a diferencia de lo que sucede con la cláusula compromisoria, la cual, como se dijo, se suscribe cuando todavía no existe controversia” (p.136).

La ley RAC en su artículo 23 establece condiciones sobre el acuerdo arbitral. Es un compromiso por el cual las partes lo asumen en el cumplimiento de una clausula compromisoria en el cual someten decisiones al instituto del arbitraje, en donde se determinan quienes son los árbitros y como debe resolverse el laudo arbitral.

Marco Normativo arbitraje:

Nuestra Ley de Resolución Alterna de Conflictos y promoción de la paz social número 7727 del 9 de diciembre de 1997, atribuye en los artículos 2 y 18 sobre las diferencias que se pueden someter mediante esta vía, en el caso del primer artículo mencionado trata de la solución de diferencias patrimoniales, y además el significado de este mecanismo, y por último los requisitos para poder recurrir al mecanismo que se expone en este apartado de RAC.

Se puede decir que el arbitraje tiene características similares al judicial, en el cual las partes deciden quién es el tercero o bien el juez que se va a encargar de resolver el

conflicto a través de un laudo arbitral, cabe señalar que en el arbitraje los tiempos son más cortos que en el proceso judicial.

Dentro de arbitraje hay tres aspectos importantes de señalar y son los de buena fe, los de lealtad y libertad, cuando se habla de buena fe se puede afirmar que es cuando las partes deciden introducir en el contrato una clausula compromisoria generando confianza a las partes en el cumplimiento de la obligación que de no darse de esa forma ya está establecido en el contrato como se deben solucionar las disputas producto del incumplimiento.

La libertad se genera cuando las partes deciden llevar a cabo este tipo de mecanismo y la forma en la que desean hacerlo, dando una mejor adaptación en el proceso que conviene en su grado de satisfacción. En cuanto a la franqueza o bien lealtad es que hay un momento en donde las partes discuten entre sí.

Cuando se establece sobre que es el laudo arbitral, o sentencia arbitral, en palabras específicas significa la decisión que ha tomado un tercero imparcial ajeno al proceso conocido como árbitro que genera obligación a las partes, es decir, genera cosa juzgada material, el artículo 58 de la ley RAC establece las características de este y sus obligaciones para las partes.

En ese sentido esta decisión del árbitro es consecuente para las partes y es de cumplimiento obligatorio, ya que genera efectos que se deben de cumplir, además cuando se habla de que las partes son las que deciden llevar a cabo las controversias producto de un incumplimiento de una obligación, ya van de la mano con la libertad contractual y su poder adjudicatario son importantes para el conocimiento de esa institución.

La Sala constitucional en su Resolución numero N° 11421 – 2017 de las nueve horas quince minutos del veintiuno de julio de dos mil diecisiete dice:

(...) La jurisprudencia constitucional conceptualiza el arbitraje como un instrumento voluntario, de rango constitucional que se configura en un

derecho fundamental, con el fin de solucionar diferendos de tipo patrimonial y por esto las partes tienen la opción de acudir a este modo alternativo, de forma facultativa y no forzosa, independientemente de existir un litigio pendiente. Asimismo, este Tribunal ha insistido en que el arbitraje debe realizarse conforme a un procedimiento que garantice a las partes, al menos: a) un tribunal imparcial integrado por árbitros competentes; b) la posibilidad de las partes de impugnar las resoluciones; c) el derecho de solicitar la nulidad del laudo ante los tribunales comunes cuando no se respeta la garantía constitucional del debido proceso, y d) la garantía de ejecución del laudo para la parte vencedora.

Con rango constitucional el artículo 43 de nuestra constitución política establece:

Toda persona tiene derecho a terminar sus diferencias patrimoniales por medio de árbitros, aun habiendo litigio pendiente.

Este artículo constitucional da pie a la negación del principio de la exclusividad jurisdiccional y el de juez natural, ya que esta trata más que todo de poder someter aquel tipo de cuestiones patrimoniales sea por medio de la ley ordinaria o bien por medio de la tutela judicial, siendo esta la posibilidad de las partes de someter sus conflictos a previo acuerdo de voluntades a las vías que crean que les generan más beneficio y una pronta solución a sus dificultades.

El arbitraje posee características que lo hacen una figura importante que tiene rango constitucional, las características de este instituto jurídico son:

Tiene un carácter definitivo: las partes pactan que la decisión sea única y definitiva en relación de quién lo define, ninguna sede jurisdiccional va a revisar si la decisión es definitiva y este no tiene apelación alguna.

Posee celeridad procesal: es más rápido que llegar a una sentencia judicial, ya que las partes definen el tiempo que quieren que dure el arbitraje.

Economía procesal: tienen una inversión en menor tiempo, puede reflejarse en menos pérdidas para las partes.

Especializado, procesos adaptados a las necesidades de las partes.

Flexible: no se debe seguir un procedimiento, las partes pueden ir cambiando, derecho blando que no son vinculantes para las partes.

Genera confianza: un deber de revelación. La decisión conforme los criterios de imparcialidad e independencia que hacen que la confianza sea importante para que las partes lleven a cabo este proceso.

Confidencial: este debe ser confidencial ya que normalmente hay temas sensibles que exponen las partes.

Fuerza vinculante del Laudo: posee la misma fuerza vinculante para las partes al igual que una sentencia judicial, genera cosa juzgada material.

El arbitraje en su máxima figura, posee todas las características de un negocio jurídico, pero además es de carácter procesal y no deja de lado en su apreciación que el árbitro además cumple la misma función de un juez de la vía ordinaria, ya que la diferencia yace es que en la vía ordinaria se dictan sentencias judiciales y en la vía arbitral son laudos, por lo tanto es desde las diferentes ópticas de la apreciación exacta del concepto arbitraje, es un factor que a su vez ayuda a las instancias judiciales a la descongestión en cuanto a los temas de litigios.

Principios generales del arbitraje:

Autonomía de la voluntad: Las partes pueden pactar todo aquello que la ley no prohíba, este principio está ligado con el principio “pacta sunt servanda” el contrato es ley entre partes, las partes están sujetas a cumplir con la obligación. Es una cláusula obligatoria, la decisión es vinculante y obligatoria y definitiva.

Kompetenz – Kompetenz: La ley RAC en su artículo 37 señala:

El tribunal arbitral tendrá competencia exclusiva para decidir sobre las objeciones referentes a su propia competencia y sobre las objeciones respecto de la existencia o validez del acuerdo arbitral (...).

Es la facultad que tiene una autoridad para resolver una controversia, validez objetiva, la competencia la determinan las partes y no solo tienen la capacidad o cuando es válido o no, tiene una competencia exclusiva. Objeciones, eficacia y ámbitos de aplicación.

Principio de separabilidad del acuerdo arbitral: es una fricción jurídica, se puede considerar que es separada del resto del contrato, si el contrato es nulo, la cláusula arbitral no necesariamente es nula.

La importancia es por dos razones ya que permite que la materia especializada la tenga con sus propios requisitos de validez que el resto de los contratos, lo que busca es que sea lo menos honorarios posibles. Además, genera eficacia al principio Kompetenz – Kompetenz, si no existe este principio estaríamos frente un círculo vicioso, ya que uno depende del otro.

Principio de favorabilidad del arbitraje: principio proarbitraje recoge en caso de dudas si el arbitraje es válido o no se debe resolver a favor del arbitraje lo que sea más favorable para las partes, no está contenido en la ley, la decisión que más favorable sea para las partes.

Tipos de arbitraje:

Arbitraje de derecho: Si es un arbitraje de derecho la fuente de solución es una fuente de derecho basado en la normativa, arbitro iurís, supone que en este tipo de arbitraje los árbitros deben ser abogados debidamente incorporados en el colegio de abogados y con 5 años del ejercicio de la profesión.

Arbitraje de equidad: se resuelve basado en otras ciencias, conciencias o amigables componedoras (ex equo et bono). Basado en la equidad y la justicia del árbitro o el tribunal

arbitral, basados en el principio de prudencia, honradez y equidad. Por ejemplo: que se resuelva con términos contables o arquitectos, basado en los valores lo que es justo y lo que no. Ciencias alejadas del derecho.

El artículo 19 de la ley RAC establece cuando es un arbitraje de derecho o de equidad en el caso de que no exista un acuerdo expreso al respecto.

Arbitraje Nacional: El arbitraje nacional o mejor dicho arbitraje interno, se produce cuando hay un conflicto, y en ese sentido las partes están sometidas a una misma ley, surge como un mecanismo de solución de controversias resuelve conflictos sobrevenidos de las relaciones jurídicas y privadas, en el cual los elementos del litigio se vinculan entre sí bajo el ordenamiento jurídico nacional, en el caso de Costa Rica entra a regir la ley RAC, ahora bien si el conflicto viene de fuera de nuestras fronteras, entra a regir la ley LACI, en la cual a este tipo de arbitraje se le hace llamar arbitraje internacional.

Arbitraje internacional: Este tipo de conflicto surge con la necesidad del comercio internacional a nivel internacional buscar una solución pronta a sus conflictos que yacen fuera de las fronteras o bien que superen los límites naturales de un determinado país o bien estado.

Agregado a esto la ley sobre Arbitraje Comercial Internacional basada en la Ley Modelo de la Comisión Nacional de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional (CNUDMI) indica las características de un arbitraje internacional.

Entonces en su carácter de arbitraje internacional, hace mención la anterior ley citada, sobre su base al domicilio de las partes, lugar del arbitraje, lugar de residencia habitual de las partes, o bien el lugar en el cual las partes realizan la firma del acuerdo arbitral a la hora de un incumplimiento de una obligación.

Arbitraje institucional: El arbitraje institucional es quien lleva la administración del arbitraje, aquel donde las partes pactan que una institución privada sea el ente administrativo, este lleva el proceso de trámite documentos entre otros aspectos relevantes

para su mejor funcionamiento en el proceso, Guzmán C y Zúñiga R (2015) dicen: “El arbitraje institucional es aquel que es organizado y administrado por una institución arbitral (Centro de Arbitraje) de acuerdo a su Reglamento de Arbitraje” (p. 239).

Las instituciones tienen su propio reglamento, además cabe señalar que puede ser institucional si las partes pactan que sea administrado por una institución, si no posee dichos elementos es arbitraje ad hoc.

Arbitraje ad hoc: En este tipo de arbitraje, se les encomienda a los árbitros la realización de las notificaciones, el secretario del tribunal tiene relevancia en cuanto al reglamento procesal a aplicar, las partes pactan como se va a aplicar, y de cómo se va a llevar el proceso. Guzmán C y Zúñiga R (2015) señalan que: (...) el arbitraje ad hoc es aquel que es administrado y organizado por los propios árbitros de acuerdo con las reglas procedimentales que ellos establezcan.

Arbitraje vinculante y no vinculante: Cuando se habla de arbitraje vinculante es cuando por medio de la emisión del laudo arbitral, las partes se obligan al cumplimiento de lo que ese laudo decida, en el caso contrario cuando se dice arbitraje no vinculante las partes por su parte deciden acudir a un tercero para que este, basado en el procedimiento previamente establecido, decida la solución de la controversia, pero que esa solución no genere efecto vinculante para las partes.

Arbitraje comercial o arbitraje de inversión: Es de orden o carácter civil y comercial ya que es materia disponible en función de dos o más partes privadas. Un arbitraje de inversión garantiza el cumplimiento de las obligaciones que tiene un estado de derecho internacional público.

Arbitraje Forzoso: El arbitraje forzoso es aquel en el cual el ordenamiento jurídico expresa la resolución de ciertos conflictos por medio de un árbitro, de esta manera se da cuando así lo ha dispuesto el legislador, en cuyo caso el nombramiento del árbitro está

determinado por ley, tomando en cuenta las características y la naturaleza de los asuntos que son arbitrables.

Arbitraje voluntario: Este tipo de arbitraje va de la mano de acuerdo con el principio de voluntad de las partes, ya que por medio de la voluntad las partes deciden someter sus conflictos por medio de este instituto.

Arbitro y tribunal arbitral:

El árbitro, es aquella figura que se encarga de llevar a cabo los procesos arbitrales, generalmente, estos pueden ser tanto personas físicas como jurídicas que a su vez posee un grado de derechos y obligaciones en el cumplimiento de su labor y establecidos dentro del ordenamiento jurídico, el artículo 25 de la Ley RAC establece los requisitos que deben de tener los árbitros para poder llevar a cabo su función.

No cabe duda, que el árbitro cumple un rol importante en el tanto y cuanto se lleve a cabo el proceso arbitral, ya que todo el conflicto gira a su alrededor y actuar además del buen criterio, aquellas cualidades tanto profesionales que brinda confianza a las partes cuando ellas por medio del principio de la voluntad los eligen para que resuelvan sus discrepancias y generen satisfacción a la hora emisión del laudo arbitral.

Cuando se habla del interceder de una persona jurídica se habla de Centros de Resolución Alternativa de Conflictos, o bien junta directiva, cámaras, colegios incluso una sociedad, como tribunal arbitral para que lleve a cabo el proceso, la parte más importante dentro del proceso arbitral es cuando las partes deciden y nombran quienes son los árbitros ya que es requisito principal para el buen desarrollo.

Procedimiento arbitral:

Para efectos de este apartado, es una forma en la cual las partes deciden someter sus controversias, previo a un contrato o acuerdo establecido para que se lleve a cabo de esa forma, sin apartar la voluntad que es uno de los requisitos principales para poder consolidar este tipo de proceso, ahora bien, el proceso arbitral posee fases que son de vital importancia

para que el desarrollo del proceso tenga un buen final, con respecto a ello el artículo 43 de la Ley RAC establece los requisitos para el requerimiento del arbitraje, en cuyo caso se explica brevemente:

Requerimiento arbitral: Cuando se llega al requerimiento arbitral, se da después de la etapa que le da legalidad al proceso, la cual es la cláusula arbitral, si bien es cierto, dentro del acuerdo de voluntades es en donde las partes indican establecer que el instituto jurídico del arbitraje sea la vía por la cual las partes decidan llevar cualquier controversia a futuro que se dé, en la presente etapa se establece por medio de un documento y ya las partes en diferencias completar la solicitud para llevar a cabo el proceso del arbitraje.

Es importante mencionar que este tipo de requerimiento posee como efecto legal la interrupción de la prescripción siempre y cuando se le haya comunicado a la parte, además, el proceso de arbitraje se puede dar cuando hay una invocación a la excepción previa de arbitraje mientras se da en un proceso judicial, esta debe ser presentada en el momento procesal correcto si no de otra manera será renuncia tácita al arbitraje.

Etapas procedimentales: debe de existir un debido proceso a la hora de llevar a cabo este mecanismo, se puede mencionar al autor Jorge Armando Fournier en su tesis “El régimen del arbitraje de inversiones en relación con el tratado de libre comercio con USA” en el cual indica:

(...) seguiría la fase procesal muy parecida a la vía judicial: con una demanda, hay un emplazamiento; se recibe una contestación o reconvención; se solicitan medidas cautelares; sigue una fase probatoria, donde normalmente los peritajes tendrán una gran importancia; se da la audiencia, se escuchan las conclusiones y se delibera sobre el asunto (p. 18).

En la misma línea, este procedimiento, entonces, posee aspectos anteriormente mencionados como principios irrenunciables que a su vez la Ley 7727 en sus artículos 41,

46 y 47 también aluce a requisitos que son importantes que de no llevarse a cabo anularían el arbitraje.

Fournier J (2015) dice: Se debe considerar que, dentro de la cláusula arbitral, las partes pueden escoger la Ley de Procedimientos a seguir, pero las partes tienen también derecho a acomodar el proceso a su satisfacción, estableciendo sus propios plazos, eliminando o poniendo formalidades como consideren necesario (p. 18).

Finalmente se expone la etapa del laudo arbitral: Es aquel el cual le pone fin a un litigio por medio de la decisión de los árbitros, Fournier J (2015) lo define como: “Se puede definir al laudo como la decisión pronunciada por el tribunal arbitral que determina definitivamente las cuestiones a él sometidas” (p. 18). Esta decisión es importante ya que es de carácter vinculante, lo que quiere decir que genera cosa juzgada material. La ley 7727 en su artículo 58 hace referencia al laudo y sus características.

Cabe mencionar que el artículo 62 de la ley RAC indica el momento en que se llevan a cabo las adiciones y aclaraciones y los derechos de las partes.

Medios de impugnación del arbitraje

Recursos: El laudo dictado solo posee recurso de nulidad y de revisión es un derecho de carácter irrenunciable, cuando hablamos de recurso de nulidad, este se interpone ante la sala primera de la Corte Suprema de Justicia dentro de los 15 días siguientes de la notificación del laudo cuando es nacional y cuando es internacional un tiempo no mayor a 3 meses, con respecto al recurso de revisión se da como un medio de defensa para las partes, este se manifiesta cuando las mismas partes consideren que hay circunstancias en el curso del proceso, pruebas no incorporadas o bien graves irregularidades procesales.

La ley 7727 menciona que el recurso de revisión se hará conforme a lo estipula en el código procesal civil. En cuanto a su ejecución, Fournier J (2015) dice: “Tal vez uno de los puntos más discutidos acerca del tema del arbitraje es cómo se efectuará o se ejecutará

la solución tomada por el árbitro si este no es una autoridad investida por el propio Estado con el poder de tomar una decisión acerca de un conflicto” (p. 19).

Esto quiere decir que los árbitros poseen la investidura y la autoridad para llevar a cabo el proceso, hacer cumplir las etapas procesales de este, pero es importante mencionar que el árbitro no posee potestad de ejecución de laudos, ya que es competencia del Estado en sus Tribunales de Justicia, dicho esto lo ejecutaría un juez común.

Análisis de las Potestades Tributarias, Derecho Tributario y Proceso en Materia Tributaria en la Vía Jurisdiccional.

Conceptualización Doctrinaria de Tributo.

Costa Rica, una nación que se nutre en una línea de leyes y principios generales, que en conjunto se les conocen como estado de derecho, en donde todo un país se encuentra sujeto a la ley.

La misma expresión estado de derecho tiene como base en un sentido amplio desde la Constitución Política, los tratados internacionales, leyes y reglamentos, hasta demás normativa jurídica establecida por órganos administrativos que, como fuentes en la rama de la presente investigación, derecho tributario y el Código de Normas y procedimientos Tributarios, fungen como base para detallar los principales conceptos que son de menester señalar.

Previo a desarrollar este apartado es importante hacer una breve mención doctrinaria de conceptos relacionados con la base fundamental del presente trabajo, el cual son los tributos que forman parte de las potestades tributarias y de esa manera obtener un mejor entendimiento. En cuanto a la concepción y conceptualización, se tiene que mencionar de donde provienen y su origen en cuanto a su determinación, en una primera instancia se menciona:

Concepto de Tributo y su tipología:

Sainz de Bujanda F (1962) define el tributo como “la obligación de realizar una prestación pecuniaria en favor de un ente público para subvenir a las necesidades de éste, que la ley hace nacer directamente por la realización de ciertos hechos que la misma establece” (p. 156).

Para González D (s.f.) el tributo se “denomina «tributo» a la obligación legalmente impuesta al ciudadano, por la que se exige a éste la realización del pago de una suma de dinero a un ente público, como contribución n al sostenimiento de los gastos públicos” (p.1).

Crespo E (2020) en su artículo para el Banco Bilbao Vizcaya Argentina de España (BBVA) ¿Que son los tributos, tipos: impuestos, contribuciones y tazas? Dice:

(...) el tributo es entendido como un tipo de aportación que todos los ciudadanos deben pagar al Estado para que este los redistribuya de manera equitativa o de acuerdo a las necesidades del momento. Exceptuando algunos casos, los tributos se pagan mediante prestaciones monetarias y se pueden agrupar en tres categorías: impuestos, contribuciones y tasas.

El tributo se puede definir como, aquel por el cual el estado expresa su potestad de imperio, frente a una relación jurídica entre el ente público, acreedor y particular, en un sentido estricto se puede decir que el tributo es aquel en el cual se manifiesta por medio de una obligación establecida por ley, cuya naturaleza es pública y beneficiosa para los organismos públicos, además, como característica principal es su coactividad que en palabras simples se define un cumplimiento de las normas, que se establecen frente a los administrados.

Según el departamento de ciencias jurídicas de la Universidad Politécnica de Cartagena los tributos se definen como:

Los tributos son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública. Se exigen como consecuencia de la realización del presupuesto de hecho al que la ley vincula la obligación de contribuir, con el fin primordial de obtener ingresos para el sostenimiento de los gastos públicos (p. 1).

Carvalho P (2007) lo menciona como: “La palabra tributo aparece nada menos que con seis significaciones distintas, cuando se utiliza en textos de derecho positivo, en las lecciones de la doctrina y en las manifestaciones de la jurisprudencia. Son las siguientes:

- a) Tributo como cuantía en dinero,
- b) Tributo como prestación correspondiente al deber jurídico del sujeto pasivo.
- c) Tributo como derecho subjetivo del que es titular el sujeto activo.
- d) Tributo como sinónimo de obligación tributaria o relación jurídica tributaria.
- E) Tributo como norma jurídica tributaria.
- f) Tributo como norma, hecho y relación jurídica” (p. 37).

Lo anterior expresa que el tributo logra mantener su esencia

Artículo 4° de nuestro código de normas y procedimientos Tributarios establece:

Son tributos las prestaciones en dinero (impuestos, tasas y contribuciones especiales), que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines (...).

Según lo anterior, la definición de la palabra tributo se logra mantener en esencia, por ende, no se le puede generar una atribución característica de la obligación tributaria, ya

que el tributo en si corresponde a una prestación dineraria que forma parte del peculio del contribuyente y que es destinado al funcionamiento de los servicios públicos del Estado.

Antecedentes históricos de los tributos

Los antecedentes históricos de los tributos vienen desde las épocas primitivas cuando los hombres les hacían ofrendas a los dioses para recibir un milagro o beneficio a cambio, seguidamente se manifiesta en las culturas griegas en donde existían aplicaciones al actual principio de progresividad que determinaban el pago de los impuestos de acuerdo al nivel económico que tenían las personas.

Los autores, Gómez G, A mezquita A, Hernández J, Ramírez M, Cortés J, Delgado E, Delgado M y Márquez M (2010) dicen: “Las primeras leyes tributarias aparecen en Egipto, China y Mesopotamia. Textos muy antiguos en escritura cuneiforme de hace aproximadamente cinco mil años, señalaban que “se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos, hay que temblar”. En el nuevo testamento, aparece la figura de recaudador de impuestos en la persona de mateo, siendo este puesto algo detestable y poco santo como lo manifestaban los primeros discípulos de Jesús cuando iba a comer en casa de éste” (p. 10).

En América se pueden hacer mención las culturas indígenas que contribuían al pago de tributos por medio de un régimen bien organizado. Cuando se habla de Roma en su área y labor de cobro de impuestos, hay que señalar al emperador Constantino que incorpora impuestos a todas las ciudades que gobernaba con el fin de enriquecer a Roma.

En cuanto a Europa los tributos eran cancelados en especies por parte de los administrados a los señores feudales sean por medio de los vegetales o animales que se desarrollaban en sus pequeños terrenos.

Cabe señalar el diezmo “formaba parte de los impuestos de la iglesia, mismo que consistía en pagar el contribuyente la décima parte de todos sus productos” (Gómez G, A

mezquita A, Hernández J, Ramírez M, Cortés J, Delgado E, Delgado M y Márquez M, 2010, p. 14).

Posteriormente, surge el Renacimiento el cual se caracteriza por un cambio en el paradigma social de los individuos ya que se da un estado moderno y con ellos la modernización del sistema financiero, a partir del siglo XV se da la implementación de nuevas instituciones, la aparición del ejército, este tipo de cobro de tributos se generaba por la financiación de estos y se recaudaban de manera impositiva.

Finalmente, después de la segunda guerra mundial y la crisis de 1929, se da un cambio en cuanto a la situación política y se da el surgimiento de la actividad económica mundial, es ahí, cuando la actividad financiera ocupa los primeros lugares en temas de Estados, que significaban una oportunidad para hacer más riguroso el sistema de impuesto y volverse más intervencionista, posteriormente se las regulaciones en el ámbito tributario van evolucionando de acuerdo con las necesidades como Estado.

Naturaleza Jurídica del tributo:

En nuestra normativa costarricense la imposición de los tributos deviene de un mandato constitucional específicamente del artículo 18 de la constitución política que reza:

“Los costarricenses deben observar la Constitución y las leyes, servir a la Patria, defenderla y contribuir para los gastos públicos”.

A partir del artículo constitucional antes mencionado se da la vertiente de la normativa y espectro legal que se va a citar en líneas posteriores.

El impuesto:

El impuesto se puede identificar como tributos exigidos sin contraprestación, destinado a financiar servicios indivisibles de carácter general, que cuyo hecho generador son actos, negocios, naturaleza jurídica económica que son independientes a la actividad

estatal, que dan evidencia de la capacidad económica de la circulación de bienes, patrimonio y de adquisición de renta.

Matthijs A y Van Kommer V (2011) dicen que: “El impuesto es una tarifa involuntaria pagada por las personas o empresas al Gobierno. El impuesto es un cargo obligatorio u otro gravamen impuesto a un individuo o a una entidad jurídica por un Estado o un equivalente funcional de un Estado (p. 1).

Ruiz de Castilla F y Ponce de León (2017) hacen referencia a que “Los impuestos califican como tributos no vinculados en la medida que no necesariamente existe una relación directa entre el aporte económico por parte del contribuyente a favor del Fisco y una determinada actividad del Estado en su beneficio” (p. 101).

El artículo número 4 del Código de Normas y procedimientos señala:

(...) Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente (...).

El impuesto forma parte de la facultad que posee el Estado para percibir ingresos y de esa manera poder suplir sus necesidades, en este caso en los entes públicos, prestación de servicios estatales, ejecución de obras públicas, y un mejor funcionamiento de este, todo lo anterior va de la mano con la capacidad contributiva que posee cada uno de los administrados, en donde conforme a su capacidad económica, así debe ser su contribución.

Potestades Tributarias, Origen y Fundamentos.

Las potestades tributarias son aquellas en las que el Estado ejerce su poder y deber, con el fin de realizar el cumplimiento que la ley le otorga, llámese en este caso constitucional, cuando se toma en cuenta este tipo de concepto es porque el ordenamiento jurídico establece que las potestades tributarias se crean con el fin de hacer cumplir aquellas

obligaciones tributarias que se les confiere a los administrados, es decir, la obtención de tributos que le permiten al Estado obtener un ingreso y además medio por el cual se obtienen financiamientos para posibles realizaciones de obras públicas, prestación de servicios estatales y un buen funcionamiento de este.

La potestad tributaria se puede definir como el poder que posee el Estado para exigir contribuciones e imponer esas contribuciones sea a personas físicas como jurídicas, bienes o servicios que se encuentran en la soberanía del Estado, que además concede exenciones establecidas en la Constitución política.

Carrasco H (2017) lo señala a la potestad tributaria como:

(...) Tal voluntad goza de la prerrogativa de imponer sus decisiones, incluso por encima de la voluntad de cualquier miembro de la comunidad, con la única limitación de que, al hacerlo, éste se subordine a las disposiciones normativas preestablecidas. Por eso, el poder del Estado es irresistible por parte de los particulares. En ese sentido, es fácil advertir que la potestad tributaria tiene su fundamento en el poder soberano de que está investido el Estado (p. 57).

En ese sentido, el autor Masbernat P (2016) dice: “La Potestad Tributaria se concreta en el establecimiento de un sistema jurídico tributario (propriadamente, un estatuto jurídico), y el deber de contribuir a los gastos públicos se plantea básicamente como una relación jurídica tributaria de carácter estatutaria, de los obligados tributarios (usamos este término como “todo individuo susceptible de imputación de un deber tributario”) hacia las obligaciones y los derechos emanados del sistema tributario”(p. 4).

Cuando se habla del poder que tiene el estado mediante la potestad tributaria, debe de apreciarse que obliga el pago de los tributos a los administrados, sin embargo, no se permiten actuaciones arbitrarias por parte de la administración tributaria o el Estado en general, que de algún modo inicie menoscaben derechos consolidados o

constitucionalmente protegidos mediante la imposición de límites inmersos en un marco de legalidad.

Bajo ese mismo criterio, se establecen principios que orbitan alrededor de las potestades tributarias los cuales son: principio de legalidad, principio de reserva de ley, principio de igualdad, principio de no confiscación entre otros que se expondrán es líneas posteriores.

Seguidamente, se dará una breve explicación de los principios que se encuentran plasmados en nuestro ordenamiento jurídico que son importantes mencionar en este apartado:

Principios Constitucionales del Tributo

Principio de legalidad en materia tributaria:

Este principio de desde un punto de vista del derecho administrativo es que todo acto emanado será siempre de apego a la ley, ya que de no ser así podrá ser anulado por ilegalidad, ahora bien, desde el punto de vista del derecho privado, es la realización de todo acto que no sea contrario a la ley o que la misma no prohíba. Para Sainz de Bujanda F (s.f.) el principio de legalidad se fortalece en el área fiscal al compás que se enriquece el repertorio de los fines estatales, que aumenta la intervención administrativa en la vida económica” (p. 197).

El principio de legalidad en materia tributaria indica que los actos realizados por los servidores públicos deben de ir sujetos a lo que indica el ordenamiento jurídico, ya que el fin del principio de legalidad es de doble imposición regulado como principio rector y a su vez como sancionador por parte del Estado y su poder coercitivo establecido por ley, además brinda seguridad a los administrados porque llegan a conocer aquellos aspectos de sus obligaciones fiscales.

Principio de reserva de ley en materia tributaria:

La reserva legal o bien reserva de ley, es aquella en la cual se rige como uno de los principios que fungen como importantes para las organizaciones democráticas de los Estados Modernos, bajo ese sentido es que la creación de tributos es por medio de una ley previamente aprobada “nullum tributum sine previa lege”, gran importancia yace en que se encuentra plasmado en la constitución política y dice que la Asamblea Legislativa, llámese parlamento o bien quienes tienen carácter de representación del pueblo, pueden crear los tributos.

El principio de reserva de ley tributaria, también denominado, principio de legalidad, constituye una regla de Derecho Constitucional Tributario universalmente adoptada por los ordenamientos jurídicos contemporáneos. Por él se requiere que para la sanción de leyes tributarias tomen necesaria intervención los órganos depositarios de la voluntad general, cualquiera que sea su denominación y modo de funcionamiento, lo que vendrá dado por la tradición institucional y el tipo de organización política adoptada (Cerpa N, 2012, p. 61).

Para Cerpa N (2012) “La naturaleza de la reserva de ley exige que su establecimiento sea exclusivamente constitucional. La atribución de poder al órgano legislativo tiene que ser hecha por una instancia superior, en este caso, la Constitución, y tiene que ser, en consecuencia, indisponible para el propio legislador ordinario” (p. 63).

Para Gómez A y Corrales M (2009) “(...) la legalidad de la tributación, conocido también como reserva de ley, consiste en la exclusiva regulación de la actividad tributaria por la ley. Pero se debe considerar que el principio de reserva de ley es una derivación del principio de legalidad en materia tributaria” (p. 16).

En cuanto a la determinación de ese principio Albán L (2011) dice: “Este precepto, de singular trascendencia para el derecho que nos ocupa, constituye toda una garantía para los contribuyentes al prescribir el diseño del tributo. Asegurando con eso la consecución de ciertos propósitos y eliminando atropellos” (p. 142).

La Reserva de ley como mandato legislativo, integra constitucionalmente la salvedad de la creación de tributos por medio de la ley, la competencia del parlamento llámese Asamblea Legislativa se encuentra plasmado en el artículo 121 de la Constitución política que dice:

Además de las otras atribuciones que le confiere esta Constitución, corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa:

13) Establecer los impuestos y contribuciones nacionales, y autorizar los municipales (...).

En relación con el Principio de reserva de ley Nuestro código de normas y procedimientos tributarios establece que:

Artículo 5. *Materia privativa de la ley En cuestiones tributarias solo la ley puede: a) Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la relación tributaria. establecer las tarifas de los tributos y sus bases de cálculo; e indicar el sujeto pasivo: b) Otorgar exenciones, reducciones o beneficios; c) Tipificar las infracciones y establecer las respectivas sanciones; d) Establecer privilegios, preferencias y garantías para los créditos tributarios; y e) Regular los modos de extinción de los créditos tributarios por medios distintos del pago.*

En esa misma línea, el principio de reserva de ley constituye una piedra angular para el derecho tributario, ya que es de carácter constitucional y a su vez es una conexión entre el poder ejecutivo y el legislativo en cuanto a la creación de normas, en palabras más simples, este principio es la base de la garantía de los administrados, en donde ciertas materias obtienen su regulación por medio de la Asamblea Legislativa con actos de carácter de ley.

La Reserva de ley en el ámbito constitucional es un mandato que es expreso en donde se regulan ámbitos esenciales para la vida, o bien el entorno y realidad social, que

faculta a un órgano que es la Asamblea legislativa la creación, eliminación o bien modificación de los tributos, de ahí parte que los impuestos son única y exclusivamente creados por ley.

Siguiendo el mismo orden de ideas, llega así el poder de exención, que dentro del concepto de principio de reserva de ley en materia tributaria y su gestión en cuanto al poder de imperio que ejerce el Estado en la creación de tributos y además exigir el pago de estos, es importante mencionar que el Estado mediante ese poder que tiene, puede eximir a los administrados con el pago de obligaciones y cargas tributarias, añadido a esto, la concordancia que hay entre la creación de tributos y eximir los tributos, van de la mano ya que para poder realizar estas dos gestiones se establece dentro del ordenamiento jurídico que sean por medio de ley.

En tal efecto, el Tribunal Contencioso Administrativo en su Resolución N° 00146 – 2015-VI de las dieciséis horas veinte minutos del treinta y uno de agosto del dos mil quince, establece:

En efecto, la exención constituye una situación jurídica objetiva, integrada en el instituto tributario, que produce un efecto desgravatorio especial, a consecuencia de preceptos legales positivos y expresos, en tanto puede tener dos efectos jurídicos fundamentales: o afecta la exigibilidad de la obligación tributaria de una manera total -que es lo que conocemos como la exención total-, o reduce la cuantía del tributo -exención parcial- a través de bonificaciones o deducciones. Así, se está ante una exención cuando una norma legal afecta, ya sea el elemento subjetivo u objetivo del hecho imponible, o los elementos de cuantificación del tributo, ya sea en la base imponible (deducciones o reducciones) o en el tipo de gravamen.

Siguiendo con los principios de materia tributaria, que son los encargados de la limitación de la acción del derecho tributario se encuentra:

Principio de igualdad

Este se encuentra regulado en la Constitución Política de Costa Rica que establece que la ley debe de aplicarse igual para todos, para efectos de la presente se puede decir que la igualdad tributaria debe ser igual para todos ante la ley.

Artículo 33. *Toda persona es igual ante la ley y no podrá practicarse discriminación alguna contraria a la dignidad humana.*

La exigencia del pago de los tributos no puede ser la misma cantidad para todos ya que debe de estar en medio el principio de razonabilidad y proporcionalidad que ensaña un juicio de igualdad, en ese sentido Gómez C (2014) dice: “(...) el principio de igualdad no sólo exige razonabilidad y proporcionalidad, sino también, que los criterios de discriminación utilizados en el juicio de igualdad deben tener relevancia y respaldo constitucional”(p.147) de tal forma que antes las situaciones iguales se debe aplicar mismas consecuencias jurídicas.

Principio de no confiscación:

Para Sotelo E (2004) “(...) el principio va tomando caracterización cuando se le coteja en casos particulares, teniendo en consideración el tributo y las condiciones de quienes se encuentran sujetos a él. Esto no enerva la posibilidad de reflexionar sobre este principio y sobre cómo se ha aplicado, pensar sobre su alcance y matices”.

Por otra parte, Aragúas I (2010) dice:

El principio de no confiscación nos permite valorar si la afectación de los bienes del contribuyente mediante el sistema tributario es legítima o no, esto es, fija el límite a partir del cual podemos entender que se está desnaturalizando el tributo, usando el mismo como un medio sancionador, así como se fija un límite a la acción redistributiva del Estado. La prohibición constitucional de alcance confiscatorio se configura, no como un límite a la justicia del sistema tributario, sino más bien como un principio

que aporta un ingrediente más para conformar el ideal de justicia tributaria (p. 13).

La Carta Magna en sus artículos 45 y 50 habla sobre la prohibición de gravar el patrimonio de los administrados de una forma excesiva, dejando un ocioso patrimonial que no ostenta la capacidad de pago de los administrados.

Principio de Capacidad económica:

Su figura yace en la capacidad que posee los administrados para pagar sus tributos, ya que estos son relacionados con el principio de no confiscación, ya que la contribución al Estado va de acuerdo con donde la economía se los permita.

Principio de Progresividad tributaria:

De acuerdo con este principio la Sala Constitucional mediante el voto No. 5652-97 de las 16 horas 03 minutos del 16 de setiembre de 1997, dice:

Si bien es cierto que la progresividad constituye uno de los rasgos característicos de un sistema tributario moderno y debe ser utilizado como un instrumento para respetar el principio de igualdad, en tanto es un medio, también, de redistribución de la renta y concreción del principio de justicia material (...).

Se puede decir que, el principio de progresividad es aquel que ocupa un lugar en cuanto al pago del impuesto de una forma igualitaria, es decir, igualdad entre contribuyentes, ya que, si bien es cierto, la misma doctrina establece que se encuentra dentro del principio de igualdad tributaria, además que todos deben contribuir al Estado de acuerdo con su capacidad económica.

Contenido de las Potestades Tributarias:

Las potestades Tributarias en nuestro ordenamiento jurídico se dividen en: potestad de gestión, potestad de fiscalización y potestad de recaudación, además en cuanto a la

regulación en este aspecto se encuentra el Código de Normas y procedimientos Tributarios, así como el reglamento de Procedimientos Tributarios.

Seguidamente, se dará una breve explicación del contenido de las potestades tributarias, su tipología y funciones que son importantes para efectos del presente trabajo:

Potestad de Gestión:

El control tributario lo ejerce la administración tributaria, quien se encarga de llevar el control de las personas tanto físicas como jurídicas de sus actividades y el cumplimiento de deberes tanto formales como materiales, prestación de servicios, entre otros, además, genera un registro para que los contribuyentes consecuentemente cumplan con el pago de las obligaciones tributarias, es una función de carácter administrativo en la aplicación de los tributos que se determina en cuanto a la cuantificación y determinación de la obligación tributaria y el comportamiento del sujeto pasivo.

Cuando se hace uso de los sistemas de gestión de la administración tributaria, parte de que este se encarga de actualización de los datos del contribuyente y la lista de los mismos, es un sistema que diferentes entidades y personas visitan con el fin de verificar al respecto de la obligación tributaria y su cumplimiento, al respecto la administración tributaria se encarga en si hacer cumplir el deber formal, en donde se establecen las fechas de las declaraciones que deben realizar los contribuyentes y la comunicación de estas.

Cuando el administrado incumple con las declaraciones o bien con los deberes formales, Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT) en adelante establece que:

Artículo 78. *Omisión de la declaración de inscripción, modificación o desinscripción Los contribuyentes, responsables y demás declarantes que omitan presentar a la Administración Tributaria la declaración de inscripción, desinscripción o modificación de información relevante sobre el representante legal o su domicilio fiscal, en los plazos establecidos en los*

respectivos reglamentos o leyes de los diferentes impuestos, deberán liquidar y pagar una sanción equivalente al cincuenta por ciento (50%) de un salario base por cada mes o fracción de mes, sin que la sanción total supere el monto equivalente a tres salarios base.

Potestad Fiscalizadora:

Según M.Sc. Roberto Garita Navarro, en su artículo para la revista de la Universidad de Costa Rica” Comentarios sobre los criterios objetivos de fiscalización en materia tributaria” dice:

(...) la potestad fiscalizadora en materia tributaria, como toda potestad, propende a la satisfacción de un interés público, por tanto, en el fondo, se orientan a la tutela de ese interés superior a modo de bien jurídico tutelado. De esa manera, la potestad tributaria se concreta en una fiscalización y su finalidad es el control y vigilancia del cumplimiento de la normativa tributaria mediante actos de prevención, indagación, y sanción, en procura de comprobar y verificar las diversas informaciones suministradas por los obligados. De igual modo, busca combatir la evasión y reprimir el fraude fiscal (p. 68).

Entonces versando con lo que dice el autor, es que la potestad fiscalizadora en la cual es conferido el Estado, pone sus bases sobre el control de las obligaciones de los administrados, en la posibilidad de realizar un papel determinante y una auditoría fiscal que identifique si la contribución por parte de los administrados es exacta o bien presentan yerros que afectarían de determinado modo a la misma administración tributaria, por lo cual generaría perjuicios en cuanto a si el obligado tributario paga más o menos de los que debería-ser.

En cuanto al control tributario el artículo 103 de nuestro CNPT establece:

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

- a) Requerir a cualquier persona física o jurídica, esté o no inscrita para el pago de los tributos, que declare sus obligaciones tributarias dentro del plazo que al efecto le señale, por los medios que conforme al avance de la ciencia y la técnica disponga como obligatorios para los obligados tributarios, garantizando a la vez que las personas que no tengan acceso a las tecnologías requeridas para declarar cuenten con facilidades dispuestas por la misma Administración.*
- b) Cerciorarse de la veracidad del contenido de las declaraciones juradas por los medios y procedimientos de análisis e investigación legales que estime convenientes.*
- c) Requerir el pago y percibir de los contribuyentes y los responsables los tributos adeudados y, en su caso, el interés, los recargos y las multas previstos en este Código y las leyes tributarias respectivas (...).*

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

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

- d) Establecer, mediante resolución publicada en el diario oficial La Gaceta, por lo menos con un mes de anticipación a su vigencia, retenciones a cuenta de los diferentes tributos que administra y que se deban liquidar mediante declaraciones autoliquidaciones de los sujetos pasivos (...).*

- e) *Establecer, mediante resolución publicada en el diario oficial La Gaceta, por lo menos con un mes de anticipación a su vigencia, topes a la deducibilidad de los gastos y costos que se paguen en efectivo, de manera que ningún gasto o costo mayor a tres salarios base sea deducible del impuesto general sobre la renta si su pago, en el momento en que se realice, no está respaldado con un registro bancario de tal transacción. La Administración Tributaria establecerá, vía resolución general, las excepciones a tales limitaciones.*
- f) *Interpretar administrativamente las disposiciones de este Código, las de las leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, y para evacuar consultas en los casos particulares fijando en cada caso la posición de la Administración, sin perjuicio de la interpretación auténtica que la Constitución Política le otorga a la Asamblea Legislativa y la de los organismos jurisdiccionales competentes”.*

Entonces dentro del ordenamiento jurídico se expone que la Potestad Fiscalizadora se encuentra plasmada tanto en el reglamento de procedimientos tributarios, como en el código, a función de esto su finalidad principal es identificar y determinar a una medida exacta el total la obligación tributaria que debe cancelar al fisco, esto con el único fin primordial de evitar irregularidades por parte de los contribuyentes.

Esta potestad la realiza el Estado por medio de una auditoría fiscal y busca la información necesaria, dada por los contribuyentes y a modo de comprobación, en un sentido más simple, que haya un cumplimiento con el deber contributivo evitando la evasión fiscal y reprimir el fraude fiscal.

Potestad de recaudación:

La recaudación es aquella que se da con el objeto del percimiento de ingresos para las arcas del Estado, el pago de las obligaciones tributarias, sin embargo, la ley expresa que se lidian con tres tipos de recaudación, que la primera se da de forma voluntaria cumpliendo con el tiempo y forma, la segunda se da cuando el obligado tributario no cancela en tiempo y forma y se encuentra en estado de morosidad y la última por medio de

una ejecución directa ya que el obligado Tributario no corresponde a las peticiones por parte de la administración Tributaria, en este caso utiliza los medios, leyes de su ejecutoriedad.

Relaciones Jurídico Tributarias:

Las relaciones jurídico tributarias se pueden definir como un conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades que se originan por la acción del Estado al aplicar tributos, así como el cobro de los mismos, que dentro de ese concepto cabe hacer una breve mención sobre la obligación tributaria, para una mejor apreciación conceptual de lo antes mencionado, se puede decir, que forma un entorno completo, cuando se habla de obligación tributaria, ya que en ella yacen elementos fundamentales para que las relaciones jurídico tributarias tenga un vínculo y un fundamento legal lucido, estos elementos se les conoce como hecho generador, sujeto activo, sujeto pasivo.

Según lo anterior, Luchena G (s.f.) en otras palabras, dice:

(...) en el contorno de la relación jurídico-tributaria se puede diferenciar un núcleo constituido por la obligación tributaria (entendida siempre en el sentido estricto del vínculo jurídico por el cual el sujeto pasivo debe ingresar en el Tesoro Público una suma en concepto de tributo), de aquellos otros efectos jurídicos, previstos asimismo por normas tributarios, que conforman el complejo instituto del tributo y que pueden ir desde deberes meramente formales, hasta ingresos también de carácter pecuniario aunque a título diferente de aquél (p. 2).

El Dr. Raúl Barrios de Orbegoso en su libro de Derecho Tributario: Relación Jurídico-Tributaria dice: “La Relación Jurídico Tributaria u obligación tributaria, ya que en ambas formas es denominada, es una relación sui-géneris de naturaleza pública, ya que en ella interviene el Estado como ente público ejerciendo su poder de soberanía. Es una obligación ex-lege ya que su origen mediato es la ley, manifestación de la voluntad del Estado” (p. 129).

El Código de Normas y Procedimientos Tributarios establece que:

Artículo 11. *La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el hecho generador previsto en la ley; y constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.*

En un sentido estricto, las citas plasmadas en los textos anteriores, revelan que cuando se habla del término “relación jurídico tributaria” expresa que primeramente debe de existir un vínculo jurídico entre el Estado, entidad pública, acreedor (sujeto activo) y el contribuyente, administrado (sujeto pasivo), que este último se encarga de realizar el hecho generador que según Guerrero P (2006) el “hecho generador radica en que determina el elemento y la verificación, en sí mismo, de la situación fáctica que da lugar en su conjunto al nacimiento de la obligación del propio hecho generador”(p. 5). Entonces el cumplimiento de estos tres elementos genera el concepto de relación jurídico-tributaria.

La relación jurídico-tributaria es importante mencionar que esta posee más conceptos y elementos jurídicos para dar un mayor entendimiento del mismo, pero para efectos de la presente investigación no se va a entrar en el fondo de ellos ya que no se trata de ese tema en específico, por lo que la mención de ellos es meramente concordante para fines de la presente.

Determinación de la Obligación Jurídico Tributaria:

La determinación de la obligación tributaria, en carácter estricto es aquel que se da cuándo ocurre el hecho generador que según Escobar W (2017) o define como: “El presupuesto de hecho que da origen a la obligación de pago que ha recibido distintas denominaciones en cada ordenamiento jurídico, como es el caso de hecho imponible, hecho generador, hecho tributario, hipótesis de incidencia tributaria, por citar algunos” (p. 5). Lo que se pretende decir es cuando ocurre la situación fáctica, es decir, hacer surgir el impuesto.

En cuanto a su naturaleza jurídica es importante mencionar la doctrina va de la mano es dos corrientes, para Licenciado Ernesto Jinesta Lobo en su ensayo: “Naturaleza jurídica de la determinación de la obligación tributaria” dice que las corrientes son:

Efecto declarativo: Es aquella que se da cuando la obligación tributaria se da por medio de una serie de actos que son importantes para identificar y constatar a modo valorativo los elementos que son constitutivos del débito tributario (presupuestos materiales y personales, base imponible o de cálculo) y como acto seguido la aplicación de la tarifa y así el total de la obligación tributaria.

Jinesta E (1991) señala: “En suma, para el nacimiento de la obligación tributaria se precisa de la conjunción de dos elementos genéticos sine qua non: la norma jurídica tributaria y el hecho generador. La norma le da relevancia y juridicidad al supuesto de hecho, y se sirve del mismo para la producción de los efectos o consecuencias jurídicas” (p.3).

Por otra parte, otra de las corrientes es la del efecto Constitutivo y Jinesta E (1991) expresa:

(...) es necesario indicar que, realizado el supuesto hecho, la posición acreedora le corresponde a la Administración y la deudora al sujeto pasivo. A la Administración le corresponde un derecho subjetivo de crédito. Por lo anterior resulta innecesaria una jurisdicción declarativa antes del acto determinado, pues a la Administración, le corresponde actuar de oficio y poner en marcha el procedimiento de gestión, determinación y recaudación de débitos fiscales en los supuestos en los cuales las obligaciones nacidas de la ley no se cumplan espontáneamente por el sujeto pasivo (p. 7).

Siguiendo con el mismo orden de ideas es de menester señalar que nuestro Código de Normas y Procedimientos Tributarios establece que:

Artículo 31. *Concepto. El hecho generador de la obligación tributaria es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.*

La determinación jurídico-tributaria se basa en la creación del hecho generador que fue realizado por un administrado, que cuando esto ocurre se fija la medida imponible y se establece el monto de la obligación tributaria que satisface el sostenimiento del Estado y mantenimiento de los servicios estatales.

En cuanto a la determinación de la obligación jurídico-tributaria, se establece que se lleva a cabo por medio del sujeto pasivo, cuando cumple con la declaración jurada y que presentan los administrados.

En Costa Rica la determinación de la obligación jurídico tributaria se establece en los artículos 121, 122, 123, 124 y 125 del Código de Normas y procedimientos tributarios, en donde se estipula la comprobación de las declaraciones juradas de los contribuyentes, además, determinación de oficio de las declaraciones juradas, determinación de la obligación, base cierta que expone el hecho generador y valor imponible de la obligación, la base de los registros contables e información que llega por varios medios y la base presunta cuando la administración tributaria no cuenta con la información para la realización de la base cierta.

Derechos y deberes del contribuyente:

Cuando se habla de los deberes, viene del hecho de las obligaciones que deben de cumplir los contribuyentes frente al Estado, el deber que forma parte generalizada en la ciudadanía costarricense, de ese modo, tal cual como se indicó en líneas anteriores, como parte constitutiva de la naturaleza de los tributos, la Constitución Política, el cual dice:

Artículo 18. *Los costarricenses deben observar la Constitución y las leyes, servir a la Patria, defenderla y contribuir para los gastos públicos.*

Este artículo hace mención del deber de cumplir con las obligaciones para con el Estado, por ende, la obligación se materializa cuando por medio del cobro de los tributos, en cuanto a los deberes formales se basan sobre el hacer como administrado y no hacer.

Cuando hay una configuración con respecto a hecho generador, las relaciones tributarias y el peculio, hay un contenido que ayuda al nacimiento de la obligación tributaria, que llega a colocarse como un cumplimiento del deber material del administrado, pero cuando se habla del deber formal, significa que, aunque no haya existido esa conexión con el hecho generador, el administrado debe de cumplir con las declaraciones ante la administración tributaria.

La ley expresa en sus apartados el significado de los deberes materiales en su CNPT:

Artículo 18. *Obligaciones Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales establecidos por el presente Código o por normas especiales.*

En cuanto al pago del tributo, es importante mencionar que cuando se adquiere dicha obligación también se adquiere inherentes las obligaciones formales y materiales, ya que cada una se encuentra prevista por medio de la ley y sus reglamentos.

Ahora bien, en cuánto a los deberes formales estos se dan cuando hay un cumplimiento del hecho generador que se transluce en las declaraciones de renta que debe de cumplir el contribuyente, el mismo CNPT establece:

Artículo 79. *Omisión de la presentación de las declaraciones tributarias. Los sujetos pasivos que omitan presentar las declaraciones de autoliquidación de obligaciones tributarias dentro del plazo legal establecido tendrán una multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del salario base.*

No obstante, cabe señalar que la norma justifica actuaciones sobre deberes de los contribuyentes por los que brevemente se mencionan artículos para poder entrelazar el sentido de este apartado, el artículo 128 de CNPT, indica los deberes formales del contribuyente, el artículo 43 sobre los pagos en exceso del contribuyente y el artículo 30 sobre la obligación de comunicar el domicilio.

Se citan algunos derechos según Título VI del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, el contribuyente cuenta con los siguientes derechos frente a la Administración Tributaria:

1. *Derecho al debido proceso,*
2. *Derecho a ser informado de los diferentes trámites internos.*
3. *Derecho a consultar a la Administración Tributaria y a obtener respuesta oportuna, según los plazos de ley.*
4. *Derecho a conocer la identidad de los funcionarios que tramitan algún procedimiento en que sean parte.*
5. *Derecho a la confidencialidad de los datos, informes y antecedentes aportados a la Administración Tributaria.*
6. *Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración Tributaria.*
7. *Derecho a ser oído en el trámite de audiencia privada, previo al dictado de la resolución o acto final, entre otros.*

Extinción de la obligación tributaria:

Cuando se trata de tomar los aspectos necesarios del tema de la situación tributaria, hay un complemento en cuanto a la distinción que yace en la obligación de derecho tributario material como la obligación del derecho tributario formal que posee el

contribuyente, como aspectos necesarios del derecho tributario material sustantivo a la hora de extinguir la obligación tributaria, y sus respectivas regulaciones en el momento de la extinción de la obligación tributaria mismas que se encuentran reguladas y enumerados en el artículo 35 de nuestro Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Medios de extinción de la obligación tributaria. La obligación tributaria sólo se extingue por los siguientes medios: a) Pago; b) Compensación. c) Confusión; d) Condonación o remisión; y e) Prescripción. La novación se admite únicamente cuando se mejoran las garantías a favor del sujeto activo, sin demérito de la efectividad en la recaudación.

En el orden del artículo antes mencionado, cuando se realiza el pago es cuando hay una extinción de la obligación tributaria de forma “normal” ya que se está cumpliendo el fin necesario de la obligación tributaria del sujeto pasivo para con el sujeto activo, llámese Estado, cuando nace la obligación tributaria muere por el pago de una forma normal.

Cuando se habla del pago este debe de cumplir dos aspectos fundamentales, que se tratan de la liquidez y la exigibilidad, cuando se trata de la liquidez el sujeto pasivo debe saber cuánto es el total de la obligación tributaria para con el sujeto activo, en cuando a la exigibilidad quiere decir cuando la deuda ya sea exigible por el ente recaudador.

Para Robles C (2017) “El pago en materia tributaria consiste en que el sujeto pasivo (deudor) ponga a disposición del acreedor tributario una cierta cantidad de dinero, que en estricto debería corresponder al total del tributo adeudado, pero también constituye pago si el sujeto obligado pone a disposición del fisco una parte de la deuda tributaria, es decir, no es necesario que se pague todo lo adeudado para que se configure el pago” (p. 149).

Para Torrealba A (s.f.) dice que “(...) el pago es el cumplimiento de la prestación, la entrega de una suma de dinero, establecida en la obligación tributaria (...) De las distintas formas de extinción de las obligaciones, el pago ha sido considerado tradicionalmente, junto con la compensación, la única forma en que la obligación tributaria

se adecúa al fin que fue creada: el suministro de medios financieros al Estado para que éste, empleándolos indistintamente, pueda conseguir sus propias finalidades” (p. 2).

Es importante tomar en cuenta que el pago también posee elemento, que son de carácter “ex lege” (proveniente de una ley), meramente regulados que se encuentran en nuestro Código de Normas y procedimientos Tributarios del artículo 36 al 44, en resumen, se puede decir que al cumplimiento de la obligación tributaria son: forma de pago, plazo, lugar y fecha.

Siguiendo con los medios de extinción de la obligación tributaria, se encuentra la compensación, que, al tenor del derecho privado, se puede decir que es aquella en la cual dos personas reúnen la calidad de deudor como acreedor por derecho propio de una forma recíproca cualquiera que sea la causa de la deuda. En el derecho tributario Fernández G (1997) menciona” Por tanto, en puridad no se puede hablar de una posición acreedora y de una posición deudora en la compensación, pues los sujetos de las obligaciones principales previas ostentan ambas” (p. 105), siguiendo la misma línea, el CNPT establece:

Artículo 45. *Casos en que procede. Se deben compensar de oficio o a petición de partes los créditos líquidos y exigibles del contribuyente por concepto de tributos y sus accesorios, con las deudas tributarias determinadas por él y no pagadas, o con las determinadas de oficio, referentes a períodos no prescritos, comenzando por los más antiguos y aunque provengan de distintos tributos siempre que sean administrados por el mismo órgano administrativo. También son compensables los créditos por tributos con los recargos y multas firmes establecidos en este Código.*

Tomando como análisis lo que indica el artículo anterior, especifica que, cuando un administrado posee un monto líquido y exigible, en caso hipotético, que haya pagado de más algún tributo y tenga pendiente el pago de otro tributo, puede solicitarle a la administración tributaria que le cancele la obligación pendiente debido a su monto a favor, es decir, que se compense por medio de ese monto a favor, cabe señalar que el sujeto activo

o bien ente recaudador compense de oficio sin necesidad de una previa solicitud por el sujeto pasivo.

Ahora bien, entra en coalición el medio de extinción conocido como la confusión, que en palabras simples es aquella por la cual una misma persona adquiere características de acreedor como deudor, en la materia del derecho tributario para Torrealba A (s.f.) “Esta situación sucedería en el caso de los impuestos que recaen sobre una sucesión en que el heredero sea el Estado, por falta de otros herederos. O, por ejemplo, si el Estado deviniera propietario de terrenos y no estuviera exento del antiguo impuesto territorial” (p. 26). El CNPT establece la confusión como:

Artículo 49. *“Cuando se opera Hay extinción por confusión cuando el sujeto activo de la obligación tributaria, como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos afectos al tributo, quede colocado en la situación del deudor.*

Sobre el papel de la condonación como medio de extinción de obligación en materia de tributos, la potestad para poder realizar una condonación recae en el legislador ya que el ente recaudador no posee competencia para dicho acto porque se encarga de la condonación o remisión de las deudas ya nacidas, para un concepto más directo el CNPT dice:

Artículo 50. *Procedimientos La obligación de pagar los tributos solamente puede ser condonada o remitida por ley dictada con alcance general. Las obligaciones accesorias, como intereses, recargos y multas, solo pueden ser condonadas por resolución administrativa, dictada en la forma y las condiciones que se establezcan en la Ley.*

La siguiente y última forma de extinción de la obligación tributaria en nuestro ordenamiento jurídico es la prescripción, esta se da cuando existe una inactividad establecida por ley del Estado “ente recaudador” y como consecuencia liberando al sujeto pasivo de la obligación tributaria. En el CNPT se establece que:

Artículo 51. *Términos de prescripción* La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación prescribe a los tres años. Igual término rige para exigir el pago del tributo y sus intereses. El término antes indicado se extiende a cinco años para los contribuyentes o responsables no registrados ante la Administración Tributaria o a los que estén registrados, pero hayan presentado declaraciones calificadas como fraudulentas o no hayan presentado las declaraciones juradas. Las disposiciones contenidas en este artículo deben aplicarse a cada tributo por separado.

En ese mismo orden de ideas nuestro CNPT sigue diciendo:

Artículo 52. *Cómputo de los términos* El término de prescripción se debe contar desde el primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que el tributo debe pagarse.

Con respecto al acto administrativo, es aquel que se da por medio de la actividad que desarrolla la Administración por medio de varios mecanismos, entre ellos las operaciones, vías de hecho, actos y omisiones. Por ende, se puede decir que: “Podemos entonces definir el acto administrativo, como la declaración unilateral realizada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos individuales en forma directa” (Gordillo, s.f. p. 199).

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

En esta sección se explican aquellos aspectos centrales del diseño de la presente investigación, los cuales permiten dar respuesta a la pregunta que da inicio al presente trabajo, así como el cumplimiento de los objetivos.

Enfoque de la investigación:

La investigación tendrá su enfoque bajo el **método mixto**, con la intención de aprovechar sus elementos tanto cualitativos como cuantitativos, de conformidad con Roberto Hernández Sampieri y Christian Paulina Mendoza Torres en su Libro Metodología de la investigación: Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta, el cual menciona:

Los métodos mixtos o híbridos representan un conjunto de procesos sistemáticos, empíricos y críticos de investigación e implican la recolección y el análisis de datos tanto cuantitativos como cualitativos, así como su integración y discusión conjunta, para realizar inferencias producto de toda la información recabada (denominadas meta inferencias) y lograr un mayor entendimiento del fenómeno bajo estudio (Hernández-Sampieri y Mendoza, 2008, p. 45).

Así mismo indica: “Los métodos mixtos constituyen un buen dilema epistemológico ya que, si por un lado cada uno de los elementos de la mixtura busca conocimiento diferenciado respecto de los otros a partir de su postura epistémica, por el otro lado, otorga un conjunto de informaciones que al ser analizadas de manera adecuada, puede posibilitar procesos de intervención que pueden ir desde la modificación simple de prácticas hasta la implementación de políticas públicas que resuelven problemas concretos de la sociedad”(Bracamontes, 2014, pp. 28-29).

Para el presente trabajo se enfoca en el método mixto ya que el objetivo de la presente es realizar un análisis de la aplicabilidad jurídica de los métodos de resolución

alterna de conflictos en el ejercicio de las potestades tributarias en Costa Rica, mediante la opinión de los operadores del derecho, punto de vista de expertos con vastos conocimientos en la materia (entrevista), recopilación de datos con la intención de verificar la cantidad de expedientes que se resuelven anualmente en el Ministerio de Hacienda (Tribunal Fiscal) y Contencioso Administrativo y así fortalecer el análisis de resultados, para mayor comprensión del problema trabajado.

Diseño Metodológico:

El diseño que se utilizará en la presente investigación es analítico ya que consiste en la separación de partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos.

El Seminario Monográfico señala lo siguiente:

El método de Análisis o Analítico se distinguen los elementos de un fenómeno y se procede a revisar ordenadamente cada uno de ellos por separado. La física, la química y la biología utilizan este método; a partir de la experimentación y el análisis de gran número de casos se establecen leyes universales (2013).

Se decide utilizar el presente método ya que la investigación pretende realizar un análisis de ley y la cantidad de casos que se resuelven en el tribunal fiscal administrativo y contencioso administrativo cada año.

Tabla operacional de las variables:

Objetivos	Variables	Definición Conceptual	Definición operacional	Definición instrumental
1-Identificar el contenido de las potestades tributarias y el principio de reserva de ley en materia tributaria.	Contenido de las potestades tributarias.	Son aquellas que permiten conocer cuáles son los límites y derechos con los cuales cuenta cada una de las personas destinatarias de responsabilidades tributarias y de quienes ejercen ese poder de recaudación.	Cumplimiento de las obligaciones tributarias. Cumplimiento de deberes formales. Cumplimiento de deberes materiales.	Revisión documental
	Principio de Reserva de Ley en materia tributaria.	Ámbito de la creación, modificación, derogación o exoneración de tributos que se deben hacer mediante ley.	Creación de tributos mediante el poder legislativo. Tipos de Tributos. Ámbitos de modificación de los tributos.	Tabla de resumen

2-Definir los Mecanismos de resolución Alternativa de Conflictos de orden heterocompositivo y las vías judiciales de Resolución Alternativa de Conflictos Tributarios.	Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos de orden Heterocompositivo.	Son aquellos que se caracterizan porque una persona individual (juez o árbitro), o colegiada (tribunal o colegio arbitral), e imparcial, va a resolver el conflicto planteado entre las partes por medio de una resolución con efecto de cosa juzgada (sentencia o laudo).	Aplicación del Arbitraje Ad-hoc o institucional. Aplicación de arbitraje de equidad. Aplicación de arbitraje de derecho. Aplicación de arbitraje Forzoso. Procedimiento Laudo Arbitral	Tabla resumen
	vías judiciales de Resolución Alternativa de Conflictos Tributarios.	Se utilizan en un determinado momento del proceso judicial para su aplicación.	Aplicación de la conciliación en materia tributaria.	Estudios de casos
3-Compilar buenas prácticas	Aplicación de Mecanismos de	Experiencia de 3 países Latinoamericanos que	México Estados Unidos	Matriz

<p>en materia tributaria en la aplicación de los mecanismos de resolución alterna de conflictos en América Latina relacionando su adaptabilidad en el marco jurídico tributario costarricense.</p>	<p>Resolución Alterna de Conflictos en contiendas tributarias en América Latina.</p>	<p>han aplicado la ley de resolución alterna de conflictos en contiendas tributarias.</p>	<p>Colombia</p>	<p>comparativa</p>
<p>4-Determinar la aplicabilidad de los mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos en contiendas fiscales.</p>	<p>Aplicabilidad de los mecanismos de resolución alterna de conflictos en ámbito tributario.</p>	<p>Aplicabilidad que permita la Constitución política. Aplicabilidad por medio de la Ley RAC. Aplicabilidad por medio del código de NPT.</p>	<p>Estudio de artículo 43 de la Constitución Política. Estudio de artículo 18 de la Ley RAC. Estudio constitucional.</p>	<p>Entrevistas a Profundidad</p>

Técnicas e instrumentos:

Objetivos	VARIABLES	Técnica	Instrumento	Sujetos y fuentes de información y muestra
1-Identificar el contenido de las potestades Tributarias y el principio de reserva de ley en contiendas tributarias.	Contenido de las potestades tributarias.	Estudio de contenido de las potestades tributarias en Costa Rica.	Matriz de análisis	Fuente secundaria: Código de normas y procedimientos tributarios, Constitución Política.
	Principio de Reserva de Ley en materia tributaria.	Estudio del principio de reserva de ley así como principio de legalidad.	Matriz de análisis	Fuente secundaria: Código de normas y procedimientos tributarios, Constitución Política.

<p>2-Definir los Mecanismos de resolución Alternativa de Conflictos de y las vías judiciales de Resolución Alternativa de Conflictos Tributarios.</p>	<p>Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos.</p>	<p>Estudio de mecanismos RAC.</p>	<p>Tabla resumen</p>	<p>Fuente secundaria: Ley de resolución Alternativa de conflictos y promoción de la paz social.</p>
	<p>vías judiciales de Resolución Alternativa de Conflictos Tributarios.</p>	<p>Estudio de actuales vías de resolución alternativa de conflictos tributarios.</p>	<p>Tabla resumen</p>	<p>Fuente Secundaria: Código de normas y procedimientos tributarios.</p>
<p>3-Compilar buenas prácticas en materia tributaria en la aplicación de los mecanismos de resolución alternativa de conflictos en América Latina relacionando su adaptabilidad en el marco jurídico tributario costarricense.</p>	<p>Aplicación de Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos en contiendas tributarias en América Latina.</p>	<p>Estudio de casos de América Latina que ha incorporado RAC en el ámbito fiscal.</p>	<p>Matriz comparativa</p>	<p>Fuentes secundarias: Documentos de México Estados Unidos y Colombia.</p>

4-Determinar la aplicabilidad de los mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos en contiendas fiscales.	Aplicabilidad de los mecanismos de resolución alterna de conflictos en ámbito tributario.	Hoja de cotejo Entrevistas a Profundidad	Tabla de conteo de casos. Cuestionario	Fuente secundaria: reporte anual. Fuente primaria: Entrevistas a Jueces del Tribunal fiscal y contencioso administrativo
---	---	---	---	---

Técnicas de la investigación

El concepto de técnicas, en el ámbito de la investigación científica, hace referencia a los procedimientos y medios que hacen operativos los métodos (Ander-Egg, 1995: 42).

Así mismo, menciona Ignacio Roberto Rojas Crotte, en su libro: Elementos para el diseño de técnicas de investigación:

La técnica de investigación científica es un procedimiento típico, validado por la práctica, orientado generalmente —aunque no exclusivamente— a obtener y transformar información útil para la solución de problemas de conocimiento en las disciplinas científicas. Toda técnica prevé el uso de un instrumento de aplicación; así, el instrumento de la técnica de Encuesta es el cuestionario; de la técnica de Entrevista es la Guía de tópicos de entrevista. Instrumento de investigación (2011).

Instrumentos de la Investigación:

Según Hernández (1991), los mismos, sirven para recoger los datos de la investigación. De la misma manera, el autor manifiesta que un instrumento

de medición adecuado, es el que registra los datos observables, de forma que representen verdaderamente a las variables que el investigador tiene por objeto.

Para efectos de la presente investigación se utilizarán las siguientes técnicas:

Matriz de análisis:

Mediante ésta, se ejecuta un proceso orientado a distribuir en tablas o cuadros los datos recopilados, siempre a partir de las ideas de partida, esto posibilita hacer análisis variables de los datos. En suma, nos ayuda a dar respuesta a la pregunta formulada anticipada al problema planteado.

Tabla de Resumen:

La tabla resumen es una visualización que muestra de forma numérica la información estadística recopilada en el tiempo determinado de la investigación.

Matriz comparativa:

Una matriz comparativa es una tabla de doble entrada que muestra información de una forma resumida a través de columnas y filas y sirve principalmente para comparar las características de objetos de la misma categoría.

Hoja de cotejo.

Según la Dirección de Educación Media Superior (DEMS) es un instrumento estructurado, que contiene una lista de criterios o desempeños de evaluación establecidos, en los cuales únicamente se califica la presencia o ausencia de estos mediante una escala dicotómica, es decir que acepta solo dos alternativas: sí, no; lo logra, o no lo logra, presente o ausente, etc. Sirve para evaluar tareas, acciones, procesos, productos de aprendizaje, o conductas. Se considera un instrumento de evaluación, dentro de los procedimientos de observación.

La entrevista:

La entrevista permite conocer datos que no podemos recoger con la información o el cuestionario. Con la obtención de información se permite la comprobación de hipótesis. En el diseño de la entrevista tenemos que seleccionar las variables y el formato. En relación con la técnica de la entrevista se encuentra el Modelo conversacional y reglas de interacción (Briones, 1996, p. 26).

Añade además Antonio Bastos en su libro Investigación educativa dos maneras de obtener información con este método: la entrevista y el cuestionario:

La entrevista es simplemente la comunicación interpersonal establecida entre el investigador y el sujeto de estudio con un determinado propósito, o bien es una relación que tiene por objeto obtener respuestas verbales a las interrogantes planteadas sobre el problema propuesto.

Cuestionario:

El cuestionario busca proteger la estructura y objetivos de la entrevista en una forma tal que el entrevistador pueda atender, de manera inmediata y sin perder el "hilo de la conversación", tareas que surjan contingencialmente en el desarrollo de la entrevista, tales como revisar el funcionamiento de la grabadora o resolver algún asunto breve ajeno a la charla en curso, las cuales requieren de la atención momentánea del investigador (Sandoval, 2002, p. 144).

Fuentes de Información:

Son todos aquellos medios de los cuales procede la información, que satisfacen las necesidades de conocimiento de una situación o problema presentado y, que posteriormente será utilizado para lograr los objetivos esperados.

Fuentes Primarias:

Estas fuentes contienen información original, que ha sido publicada por primera vez y que no ha sido filtrada, interpretada o evaluada por nadie más. Son producto de una investigación o de una actividad eminentemente creativa (Miranda, U y Acosta, Z, 2009, p.2).

En la presente investigación se les hará entrevista a los especialistas en la materia, tanto como a Procuradores Generales de la Republica, Jueces y litigantes en la materia, con el fin de apreciar aspectos de importancia para el análisis.

Fuentes Secundarias:

Son las que contienen información primaria, sintetizada y reorganizada. Están especialmente diseñadas para facilitar y maximizar el acceso a las fuentes primarias o a sus contenidos (Miranda, U y Acosta, Z, 2009, p. 2).

En la presente investigación utilizan fuentes secundarias provenientes de revisiones documentales de revistas, leyes y doctrina con el fin de generar respuesta a la variante planteada.

Recopilación de información:

Según Hernández Sampieri (1998, p. 234) “Una vez que seleccionamos el diseño de la investigación apropiado y la muestra adecuada de acuerdo con nuestro problema de estudio, la siguiente etapa consiste en recolectar datos pertinentes sobre las variables involucradas en la investigación”. En este aspecto utilizare el Informe del estado de la Justicia, abril 2020.

Esto lo que pretende es generar un conocimiento adecuado para la recolección de datos que genera a futuro una base para los resultados del presente trabajo. Recuperado de http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/meni/jure_s_jr/capitulo3.pdf.

Análisis de información:

Es un proceso cíclico de selección, categorización, comparación, validación e interpretación inserto en todas las fases de la investigación que nos permite mejorar la comprensión de un fenómeno de singular interés (Sandín, 2003).

CAPÍTULO III: ANÁLISIS DE RESULTADOS**Análisis de resultados de variables objetivo 1:****Contenido de las potestades Tributarias y el principio de reserva de ley en materia tributaria en Costa Rica:**

En cuanto al tema del tributo es importante mencionar que este forma parte del poder soberano que posee el Estado, en ese sentido la relación jurídica del Derecho Público que tiene el Ente Recaudador, es decir, el acreedor, con el administrado o mejor dicho el sujeto pasivo.

Ahora bien, nuestro Código de Normas y Procedimientos define propiamente que se entiende por Tributo:

Artículo 4. *Definiciones. Son tributos las prestaciones en dinero (impuestos, tasas y contribuciones especiales), que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.*

De acuerdo con ese sentido se da una clasificación que orbita alrededor del tributo que es establecido a nivel doctrinal que es importante mencionar en si en el artículo del CNPT que reza en este sentido:

Artículo 4. (...) *Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.*

Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye la razón de ser de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.

Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, ejercidas en forma descentralizada o no; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o de las actividades que constituyen la razón de ser de la obligación.

De acuerdo con la relación jurídica tributaria que se genera como un vínculo jurídico de la existencia de la obligación entre las normas que regulan el orbe del tributo y la potestad de imperio que ejerce el Estado como sujeto activo y la prestación como obligación que se le impone al sujeto pasivo, en ese sentido el CNPT establece:

Artículo 11. *Concepto. La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el hecho generador previsto en la ley; y constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.*

Del anterior análisis se desprende que, se puede decir, que la relación jurídica tributaria es la unión del Sujeto Activo, llámese Estado, ente recaudador o bien acreedor que impone la obligación jurídico tributaria y el sujeto pasivo, en el tanto y cuanto cumpla

con el hecho generador, creando el nacimiento de la obligación, es decir, el tributo y que a su vez cumpla con la prestación, así establecido ley, a continuación se establece que dice el cuerpo normativo con respecto a los sujetos en cuanto a la relación jurídico tributaria:

En cuanto al hecho generador, mencionado en líneas anteriores, es de menester señalar que el CNPT dice:

Artículo 31. *Concepto. El hecho generador de la obligación tributaria es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.*

El hecho generador se denomina como supuesto fáctico que contribuye al nacimiento del tributo, cada impuesto que crea la Asamblea Legislativa debe hilarse con el hecho generador pues este es el ingrediente más importante en la creación del tributo.

Cuando se toma en cuenta otro de los elementos del nacimiento del tributo o bien de la obligación tributaria, se expresa uno de los actores en la creación de este, el cual recibe el nombre de sujeto Pasivo que de acuerdo con el principio de legalidad y el inmerso de seguridad jurídica, el CNPT dice así:

Artículo 15. *Concepto. Es sujeto pasivo la persona obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.*

Cabe señalar nuestra Constitución Política dentro del nacimiento y vida de la obligación tributaria dice que costarricenses deben de contribuir con las cargas públicas del Estado:

Artículo 18. *Los costarricenses deben observar la Constitución y las leyes, servir a la Patria, defenderla y contribuir para los gastos públicos.*

Ahora bien, el último y no menos importante dentro de los sujetos, es el sujeto activo, que se le conoce como ente recaudador, Estado o bien quien obliga el pago de la prestación tributaria, mismo que se encuentra regulado en el CNPT en su artículo:

Artículo 14. *Concepto. Es sujeto activo de la relación jurídica el ente acreedor del tributo.*

Los artículos del apartado anterior hacen referencia en cuanto a que papel cumple la relación jurídica-tributaria y sus elementos que hacen que nazcan los tributos no obstante dentro del espectro de las potestades tributarias.

Ahora bien, en cuanto a la determinación de la obligación jurídica-tributaria se da por medio del conjunto de actos emanados por parte de la administración y los sujetos obligados en la relación jurídico-tributaria y el nacimiento de esta, El CNPT establece:

Artículo 121. *Determinación por la Administración Tributaria La determinación por la Administración Tributaria es el acto que declara la existencia y cuantía de un crédito tributario o su inexistencia.*

Siguiendo la misma línea, es de menester señalar los derechos y deberes del contribuyente, por ende, sigue atendiendo la contribución de los administrados en los gastos públicos, que se encuentran regulados en el artículo 18 de nuestra CP dicho en líneas anteriores y que su figura en cuanto a los deberes en material y formal:

El deber formal se encuentra establecido por ley que acata el principio de legalidad y se encuentra regulado en el artículo en el CNPT, mismo indica:

Artículo 18. *Obligaciones. Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales establecidos por el presente Código o por normas especiales.*

A demás Artículo 30 del CNPT dice:

Obligación de comunicar el domicilio. Los contribuyentes y los responsables tienen la obligación de comunicar a la Administración Tributaria su domicilio fiscal, dando las referencias necesarias para su fácil y correcta localización. Dicho domicilio se considera legal en tanto no fuere comunicado su cambio. En caso de incumplimiento de la obligación que establece el presente artículo, el domicilio se debe determinar aplicando las presunciones a que se refieren los artículos precedentes, sin perjuicio de la sanción que corresponda de acuerdo con las disposiciones de este Código.

Además, dichos deberes formales siguen encontrándose en los artículos 78, 79 y 85 del CNPT, que hacen referencia a todos los deberes que se deben de cumplir y los casos en los que hay incumplimiento.

En otro sentido es importante hacer referencia en cuanto a los derechos del administrado frente al Estado, en caso de arbitrariedades o actos administrativos que generen afectación al contribuyente, de acuerdo con el principio de seguridad jurídica hay requisitos para este acto, el CNPT sigue diciendo:

Artículo 147. *Requisitos de la resolución Toda resolución administrativa debe llenar los siguientes requisitos:*

- a) Enunciación del lugar y fecha;*
- b) Indicación del tributo, del período fiscal correspondiente y, en su caso, del avalúo practicado;*
- c) Apreciación de las pruebas y de las defensas alegadas;*
- d) Fundamentos de la decisión;*
- e) Elementos de determinación aplicados, en caso de estimación sobre la base presunta; f) Determinación de los montos exigibles por*

tributos (Así reformado este inciso por el artículo 1 de la ley No. 7900 del 3 de agosto de 1999.)

g) Firma del funcionario legalmente autorizado para resolver (Así reformado este inciso por el artículo 1 de la ley No. 7900 del 3 de agosto de 1999).

h) DEROGADO por el artículo 5 de la ley No. 7900 del 3 de agosto de 1999.

En los casos en que el sujeto pasivo no impugne el traslado de los cargos aludidos en el artículo 144, bastará que la resolución se refiera a ese traslado para que se tengan por satisfechos los requisitos indicados en los incisos c), d) y e) de este artículo. (...).

Otro de los aspectos importantes dentro de los derechos de los contribuyentes es el debido proceso respetando el procedimiento administrativo que se ajusta a derecho, mismo que se encuentra regulado en nuestro CNPT, su reglamento y normas conexas, tal cual dice:

Artículo 155. *Orden de aplicación En materia de procedimiento, a falta de norma expresa en este Código, se deben aplicar las disposiciones generales de procedimiento administrativo y en su defecto, las de los Códigos de Procedimientos Civiles o Penales, según el caso de que se trate (...).*

Por último, se debe tomar en cuenta, que el contribuyente tiene derecho a la confidencialidad, en donde la Administración Tributaria es quien maneja toda la información del contribuyente, en tal caso sea única y exclusivamente utilizada para los fines tributarios, a su vez se encuentra legitimada esta misma para solicitar información con relevancia tributaria a instituciones u otras entidades mas no brindar la información.

Por otro lado, se encuentra el origen y fundamento de las potestades tributarias, que estas últimas son las características formales del derecho tributario, se encuentran como el máximo poder que tiene la administración tributaria, es decir Poder Tributario. Es así como en nuestra Constitución política se encuentran plasmados, el fundamento legal del ejercicio de las potestades tributarias, dicho esto menciona:

Artículo 18: *Los costarricenses deben observar la Constitución y las leyes, servir a la Patria, defenderla y contribuir para los gastos públicos.*

A su vez, la Constitución Política hace mención en cuanto al tratamiento del pago de los tributos y menciona el principio de igualdad en el que su artículo 33 indica:

Toda persona es igual ante la ley y no podrá practicarse discriminación alguna contraria a la dignidad humana.

La misma Constitución Política sigue señalando:

Artículo 121.- Además de las otras atribuciones que le confiere esta Constitución, corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa:

(...) 13) Establecer los impuestos y contribuciones nacionales, y autorizar los municipales...

De esa manera, cabe señalar que el Estado tiene como poder y deber la creación de los impuestos, obligar el pago, y deber del administrado en el pago de estos que son atribuciones establecidas por ley.

El contenido que establece las potestades tributarias es una materialización de la atribución de los tributos y la aplicación de los mismos, es decir, el poner en práctica las facultades que se le confieren a la administración tributaria de la mano con la legalidad que es ejercida por los funcionarios públicos, por consiguiente, el contenido se establece el principio de igualdad en el artículo 33 de nuestra Carta Magna, así como el principio de no

confiscatoriedad se deriva del 45 y 50 de la misma así como El Reglamento de procedimientos tributarios establece.

Artículo 75. *Potestad de la Administración Tributaria. “La potestad de la Administración Tributaria surge de forma expresa del ordenamiento jurídico, cuyo propósito es la implementación, ejecución de sistemas, procedimientos eficientes de planificación, coordinación y control, para lograr al máximo el cumplimiento voluntario de los deberes y obligaciones tributarias, por parte de los obligados tributarios y la detección oportuna de los incumplimientos de las obligaciones tributarias.*

Además, el mismo Reglamento de Procedimiento tributarios expone:

Artículo 76. *Facultades de la Administración Tributaria. En el ejercicio de las facultades conferidas la Administración Tributaria es la encargada de aplicar las leyes tributarias y desarrollar un conjunto de acciones tendientes a lograr una correcta percepción, fiscalización, control y cobro de los tributos; puede utilizar todos los recursos necesarios para el cumplimiento de las potestades otorgadas, incluyendo los medios tecnológicos que se encuentren disponibles y que le permitan hacer más eficiente y eficaz su labor.*

La potestad tributaria posee diversas funciones, las cuales son fundamentales para el ejercicio de su función, la primera se conoce como potestad de gestión, esta se encuentra regulado a partir del artículo 120 del Reglamento de Procedimientos Tributarios, en el que se expresa en si la función de gestión del Ente recaudador y deberes formales de los administrados, además el CNPT establece:

Artículo 128. *Obligaciones de los particulares Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación,*

fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deben:

(...) ii) Inscribirse en los registros pertinentes, a los que deben aportar los datos necesarios y comunicar oportunamente sus modificaciones...

Así mismo, cuando el contribuyente incumpla con las obligaciones, este deberá obedecer a lo que indica el ordinal número 78 del CNPT:

Omisión de la declaración de inscripción, modificación o desinscripción Los contribuyentes, responsables y demás declarantes que omitan presentar a la Administración Tributaria la declaración de inscripción, desinscripción o modificación de información relevante sobre el representante legal o su domicilio fiscal, en los plazos establecidos en los respectivos reglamentos o leyes de los diferentes impuestos, deberán liquidar y pagar una sanción equivalente al cincuenta por ciento (50%) de un salario base por cada mes o fracción de mes, sin que la sanción total supere el monto equivalente a tres salarios base.

Como siguiente función se encuentra la potestad de fiscalización, esta también se encuentra regulada a partir del artículo 120 del Reglamento de procedimientos tributarios, que este en si regula los tributos en el área de la Dirección General de Tributación, así como las clases de fiscalización que se establecen en Costa Rica, además en nuestro CNPT se establece que:

Artículo 103. *Fiscalización: La Administración Tributaria está facultada para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por todos los medios y procedimientos legales. A ese efecto dicha Administración queda específicamente autorizada para:*

a) Requerir a cualquier persona natural o jurídica, esté o no inscrita para el pago de los tributos, que declare sus obligaciones tributarias dentro del plazo que al efecto le señale;

b) Cerciorarse de la veracidad del contenido de las declaraciones juradas por los medios y procedimientos de análisis e investigación legales que estime convenientes, a efecto de determinar la verdadera magnitud del hecho imponible y el tributo correspondiente;

c) Requerir el pago y percibir de los contribuyentes y los responsables los tributos adeudados y, en su caso, el interés, los recargos y las multas previstos en este Código y las leyes tributarias respectivas. El titular de la Dirección General de Tributación está facultado para fijar mediante resolución con carácter general, los límites para disponer el archivo de deudas tributarias en gestión administrativa o judicial, las cuales en razón de su bajo monto o incobrabilidad no impliquen créditos de cierta, oportuna o económica concreción.

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

Los titulares de las administraciones territoriales y de grandes contribuyentes ordenarán archivar las deudas y, en casos concretos, revalidarlas. (Así reformado este inciso por el artículo 1º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999.

d) Organizar y gestionar el cobro administrativo de los tributos, intereses y recargos que aplique y para solicitar la intervención de la

dependencia que tenga a su cargo el cobro de los créditos a favor del Estado; y

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

(Así modificado por el artículo 3 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que derogó el contenido del antiguo artículo 103 -sobre Incumplimiento de los deberes por los funcionarios de la Administración Tributaria- y traspasó el antiguo numeral 109 al actual)''.

Toda vez, regulado en el marco de la legalidad del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y su respectivo reglamento.

Finalmente, se encuentra la última potestad de recaudación, que al igual que los apartados anteriores se encuentra regulada en el artículo 177 del Reglamento de Procedimiento Tributarios, que la finalidad de esta potestad es el apercibimiento de las obligaciones dinerarias que se generan en consecuencia de las deudas tributarias liquidas y exigibles.

Dentro del tema de los tributos y sus potestades tributarias, hay que traer en contexto los medios que la ley establece para la extinción de la obligación tributaria, que se encuentra regulada en el artículo 6 del Reglamento de Procedimientos Tributarios y en nuestro CNPT, que establece:

Artículo 35. *Medios de extinción de la obligación tributaria La obligación tributaria sólo se extingue por los siguientes medios:*

- a) Pago;
- b) Compensación.
- c) Confusión;
- d) Condonación o remisión; y
- e) Prescripción.

Seguidamente, se expone el procedimiento administrativo que “Se trata de actividad administrativa y, en concreto, actividad jurídica, en tanto contiene manifestaciones de conocimiento, juicio o voluntad con relevancia para el Derecho por las que las Administraciones públicas declaran, confirman, alteran o constituyen situaciones jurídicas. En este sentido se diferencia de la actividad administrativa material, real o técnica en la que o bien el objetivo directo no es producir efectos en el plano jurídico o bien se lleva a puro efecto una actividad jurídica previa” (Vida J., 2015, p. 2).

Es importante señalar que todas las funciones que realiza la administración o bien el Estado se encuentran reguladas por medio del principio de legalidad y por medio de la ley.

Nuestra Ley General de Administración Pública señala:

Artículo 216. 1. *La Administración deberá adoptar sus resoluciones dentro del procedimiento con estricto apego al ordenamiento y, en el caso de las actuaciones discrecionales, a los límites de racionalidad y razonabilidad implícitos en aquél.*

2. El órgano administrativo deberá actuar, además, sujeto a las órdenes, circulares e instrucciones del superior jerárquico, dentro de los límites de esta Ley”.

La anterior norma nos muestra que es necesario que el procedimiento administrativo se encuentre regulada por medio de los principios y en sí, lo que dicte la ley, con el fin de poder garantizar los derechos de los individuos y por ende el interés colectivo, se puede decir que las normas que regulan dicho procedimiento son las bases de regulación para el interés público que protege los derechos y garantías públicas como privadas.

La ley que se encarga de regular las actividades y procedimientos de la administración Pública y los administrados en Costa Rica se conoce como: Ley General de Administración Pública (en adelante LGAP), esta ley regula el marco jurídico del Estado, ya que las facultades, deberes, derechos, límites y demás se encuentran delimitados por ley, conviniendo sus actividades en el procedimiento administrativo, dando protección al administrado frente a posibles atropellos en que pueda incurrir la Administración Pública y de esta forma amparado en el principio de seguridad jurídica y además el principio de justicia.

Según Vida J (2015) Los procedimientos administrativos consisten en un conjunto de actuaciones efectuadas en orden legalmente predeterminado y reflejadas documentalmente en los correspondientes expedientes administrativos, y que se dirigen a preparar y prefigurar la declaración final resolutoria con relevancia jurídica que resuelven el procedimiento (p. 3).

Se puede decir que el procedimiento administrativo es un conjunto de actos y formas reguladas jurídicamente, emanados por la administración que produce un acto administrativo cuyo fin es la protección del ciudadano en el caso de violentar o dirimir un derecho propio.

Ahora bien, es importante señalar en este apartado sobre el acto administrativo y los vicios de nulidad, el acto administrativo se conoce como la manifestación unilateral de voluntad de la Administración en el ejercicio de la función administrativa la cual modifica o extingue derechos.

Tomando en cuenta los vicios y nulidad de los actos administrativos manifestados por parte de la Administración pública para que estos sean válidos deben ser conforme al ordenamiento jurídico.

Artículo 158. 1. La falta o defecto de algún requisito del acto administrativo, expresa o implícitamente exigido por el ordenamiento jurídico constituirá un vicio de éste (...).

Cabe señalar que cuando un acto posee un vicio, este no tiene fuerza de invalidar ese acto o bien destruirlo ya que cuando existe algún defecto en lo elementos del acto se le conoce como nulidad relativa.

Para ese sentido la norma expresa en sus artículos 165, 166, 167 y 168 las clases de nulidad, los cuales expresan que la nulidad puede manifestarse de dos formas, las cuales son relativas o absolutas, que se definen de acuerdo con la gravedad de la violación que se ha cometido, sigue expresando la misma norma que cuando se expresa nulidad absoluta es cuando falten totalmente uno o varios de sus elementos constitutivos.

En cuanto a los efectos de la nulidad relativa del acto cuando sea imperfecto uno de sus elementos constitutivos, o bien en caso de duda sobre la existencia o calificación e importancia del vicio este deberá a la consecuencia más favorable a la conservación del acto.

Según el Dictamen número 119 del 09 de junio de 2010 emitido por la Máster Mayra Díaz Méndez expresidenta Ejecutiva Instituto Nacional de las Mujeres dice: “Los actos administrativos gozan de dos características esenciales que aseguran su vigencia pues en principio todo acto se presume válido (principio de validez) y por otro lado, se busca siempre su permanencia en el tiempo (principio de conservación) (...).

Doña Mayra sigue diciendo “Tales presunciones, sin embargo, operan únicamente cuando los defectos del acto administrativo no lo convierten en sustancialmente

disconforme con el ordenamiento jurídico, por lo que la Ley General de la Administración Pública diferencia entre dos tipos de nulidades”.

Por un lado, la nulidad relativa que opera cuando se cumplen todos los elementos del acto, pero alguno presenta o contiene un defecto, y por otro, la nulidad absoluta que ocurre cuando falta un elemento sustancial constitutivo del acto administrativo (artículos 166 y 167 de la Ley General de la Administración Pública).

Lo anterior expresa que a la misma Administración le corresponde subsanar los actos administrativos viciados, regulados en los artículos 187, 188 y 189 de la Ley General de Administración Pública, siempre que se trate de invalidez de grado relativo.

Tal y como se menciona anteriormente cuando actos esenciales resulten viciados, estos no podrían continuar con el procedimiento administrativo hasta haber saneado dicho acto o a contrario sensu, cuando dichos actos no sean esenciales y estén viciados, este sí debe corregirse, mas no interrumpen el procedimiento.

Resulta importante realizar la acotación sobre la diferencia entre procedimiento administrativo, y el proceso administrativo “Al hablar de proceso se destaca que el conjunto de actos en consideración tiene por finalidad esencial llegar al dictado de un determinado acto: En el concepto que adoptamos, ese acto es el jurisdiccional. Al hablar de procedimiento, por el contrario, se prescinde del fin que la secuencia de actos pueda tener, y se señala tan sólo ese aspecto externo, de que existe una serie de actos que se desenvuelven progresivamente” (Gordillo A, 2003, p. 4).

Es menester señalar que para que sea posible discutir sobre una pretensión a través del procedimiento realizado por la administración es fundamental que previamente exista una petición del administrado o bien de un acto o decisión de la propia administración en la cual el administrado establezca su inconformidad, en ese sentido la LGAP establece:

Artículo 342. *Las partes podrán recurrir contra resoluciones de mero trámite, o incidentales o finales, en los términos de esta ley, por motivos de legalidad o de oportunidad.*

Lo que quiere decir que el procedimiento radica conforme a los derechos subjetivos e intereses legítimos de los administrados con el único fin de esclarecer la verdad real de los hechos en lo cual se fundamenta el acto conforme a lo anterior LGAP dice:

Artículo 214. *1. El procedimiento administrativo servirá para asegurar el mejor cumplimiento posible de los fines de la Administración; con respeto para los derechos subjetivos e intereses legítimos del administrado, de acuerdo con el ordenamiento jurídico.*

2. Su objeto más importante es la verificación de la verdad real de los hechos que sirven de motivo al acto final.

El procedimiento administrativo desde dos puntos de vista ayuda tanto al administrado con la protección de sus derechos subjetivos además constituye una pauta para la actuación de los funcionarios públicos.

Es importante hacer la mención sobre el principio de auto tutela es aquel en donde la Administración revisa sus propios actos y los mismos actos que se dicten por medio de ella posee carácter ejecutivo, en ese sentido el profesor Eduardo García de Enterría en su libro "Curso de Derecho Administrativo" dice: "consiste en la capacidad de la Administración de tutelar por sí misma como sujeto de derecho sus propias situaciones jurídicas. Esta capacidad incluye aquellas situaciones que pretendan variar el estado de las cosas, sin necesidad de recurrir primero a los Tribunales e implica la posibilidad de hacer ejecutar esos actos por sus propios medios"(p. 695).

Cabe mencionar que en nuestro ordenamiento jurídico costarricense existen distintas clases de procedimientos administrativos tales como los que se llevan a cabo en la

vía Municipal, la contratación administrativa, el de separación de directores de entes descentralizados y el del presente trabajo.

Cuando se habla de interponer un proceso contencioso administrativo se decía que antes, era necesario agotar la vía administrativa y este acto se daría por medio del procedimiento administrativo, no obstante, eso en la actualidad no se da de esa forma, ya según la consulta judicial de constitucionalidad realizada por el Juzgado de lo contencioso administrativo y Civil de Hacienda del Segundo Circuito Judicial de San José, a la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia por medio del voto el voto N° 03669 de las quince horas del quince de marzo del dos mil seis declara constitucional lo siguiente:

1. El requisito preceptivo de agotar la vía administrativa para acceder a la jurisdicción contencioso-administrativo. 2. La inadmisión de la acción contencioso-administrativo respecto de los actos tácitamente consentidos por infringir los derechos fundamentales del acceso a la jurisdicción a una justicia pronta y, cumplida a la igualdad y control de legalidad de la función administrativa.

Antes de la declaratoria de inconstitucionalidad de las normas que indicaban que se debía de agotar la vía administrativa que para efectos procesales era necesario el agotamiento de la vía administrativa para la firmeza de la resolución en vía administrativa, que lo que quiere decir para relacionarlo con el principio de auto tutela de la Administración, decía que todo movimiento que vaya directo a la jurisdicción se debía cumplir con este requisito.

Ahora bien, en la actualidad nuestro Código Procesal contencioso administrativo aclara los casos en los que se debe de ir a la agotar la vía administrativa:

1) El agotamiento de la vía administrativa será facultativo, salvo para lo dispuesto en los artículos 173 y 182 de la Constitución Política.

2) En todo caso, si se opta por apelar la conducta administrativa ante un jerarca impropio, este deberá resolver el recurso administrativo planteado, dentro del plazo máximo de un mes (...).

6) Cuando se formule el recurso ordinario correspondiente ante la Administración Pública y esta no notifique su resolución dentro de un mes, podrá tenerse por desestimado y por agotada la vía administrativa.

7) Si el recurso es resuelto expresamente, el plazo para formular la demanda se contará desde el día siguiente de la notificación respectiva.

Es decir que el mismo CPCA expresa que los casos que se deben expresamente al agotamiento de la vía administrativa son aquellos en los cuales posee relevancia de objeción, recursos contra los acuerdos Municipales, en los contratos de licitación establecidos por poderes del Estado, Municipalidades o bien instituciones autónomas.

En el espacio tributario se encuentra el CNPT establece:

Artículo 158. *Jurisdicción y competencia. Las controversias tributarias administrativas deberán ser decididas por el Tribunal Fiscal Administrativo, el que en adelante deberá regirse por las disposiciones de este capítulo.*

Dicho Tribunal será un órgano de plena jurisdicción e independiente en su organización, funcionamiento y competencia, del Poder Ejecutivo y sus fallos agotan la vía administrativa” (...).

Lo anterior corresponde a la competencia que tiene el Tribunal fiscal administrativo, que reconoce los recursos planteados por los contribuyentes cuando estos no se encuentran a favor de la resolución dictada por la Dirección General de Tributación.

Es relevante señalar que el Tribunal Fiscal Administrativo es un órgano que posee jerarquía impropia que se encuentra adscrito al Ministerio de Hacienda en donde el mismo artículo 158 del CNPT así lo indica.

El artículo 358 de LGAP establece que existe una única instancia de alzada en todos los casos, en el que amerita para efectos de la presente investigación, tal es el del procedimiento administrativo tributario, la instancia de alzada se realiza cuando El Tribunal Fiscal Administrativo da a conocer los recursos de apelación que se han sometido ante él.

La LGAP establece recursos, los cuales son:

Artículo 343. *Los recursos serán ordinarios o extraordinarios. Serán ordinarios el de revocatoria o de reposición y el de apelación. Será extraordinario el de revisión.*

Etapa del procedimiento Tributario

Con respecto al procedimiento que se realiza por parte de la Administración es importante tomar en cuenta en sí a que se refiere la determinación de la obligación tributaria y el control que la misma ejerce antes de la sanción, basado en lo anterior el artículo 138 de nuestro Reglamento de Procedimientos Tributario establece que:

(...) Para iniciar las actuaciones de valoración del inciso b) del artículo 135 de este Reglamento, bastará con una comunicación escrita por parte del órgano competente.

Lo que quiere decir que para dar con el inicio de las actuaciones de valoración es necesario que antes, deben de haber pasado por un proceso de comprobación y valoración de las declaraciones por los medios admitidos por el ordenamiento, actuaciones que se dan por iniciativa de funcionarios de la fiscalización y además en casos que por su naturaleza compleja sea necesario.

Para el inicio de las actuaciones, primeramente, se da por medio de la notificación del inicio de las actuaciones de comprobación del cumplimiento de las obligaciones materiales por parte de la Administración Tributaria, por la que el artículo 139 del Reglamento de Procedimientos Tributarios menciona:

La actuación de comprobación e investigación deberá iniciarse mediante comunicación escrita notificada al sujeto pasivo, al menos cinco días antes de realizar materialmente cualquier tipo de actuación frente al sujeto fiscalizado. (...).

Dentro del inicio de las actuaciones por parte de la administración es importante aclarar los efectos del inicio de la investigación, por lo que el artículo 140 del Reglamento de Procedimientos Tributarios expresa los plazos de prescripción la no procedencia de la presentación de declaraciones, autoliquidaciones tendientes a rectificar el impuesto y período objeto de comprobación, entre otros.

Los alcances objeto de esta comprobación, pueden ser de carácter general o bien parcial cuando no afecte en su totalidad efectos de la obligación tributaria en el periodo establecido para la revisión.

En ese sentido el artículo 141 de dicho Reglamento reza:

En todo caso, sean generales o parciales, la conclusión del procedimiento tendrá como efecto la imposibilidad de que la Administración Tributaria pueda entrar a comprobar de nuevo la situación tributaria del sujeto pasivo, en relación con los aspectos de los tributos y períodos revisados y no objetados por la fiscalización y en caso de los objetados, si hay conformidad del sujeto pasivo con la propuesta de regularización.

Cuando el Estado realiza actuaciones de comprobación lo hace con el fin de examinar que los administrados estén cumpliendo con las obligaciones materiales del derecho tributario, es decir, que estén cumpliendo con el pago de los tributos, en el

momento en que ocurre la notificación es porque el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, faculta a la Administración Tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los sujetos pasivos por todos los medios y procedimientos legales.

Es por tal razón, que la administración tributaria tiene competencia para poder realizar los actos de verificación de las actuaciones de los obligados y poder cerciorarse de que estén cumpliendo con el pago de los tributos que en ellos impera.

Por otra parte, el documento que se le entregue al administrado que indica que va a iniciar la fiscalización debe decir qué funcionario la va a realizar, por qué se seleccionó, el período que se va a fiscalizar, los documentos deben indicar a la fecha de la fiscalización, el mismo. El reglamento de sobre criterios objetivos de selección del contribuyente para la fiscalización en su artículo 1 inciso a) establece:

(...) a) Todos los contribuyentes clasificados como Grandes Contribuyentes Nacionales o como Grandes Empresas Regionales podrán, cuando así lo defina y convenga a los intereses de la Administración Tributaria, ser seleccionados para ser fiscalizados, corresponde a la Dirección General de Tributación emitir los criterios para la clasificación de los contribuyentes dentro de las categorías de Grandes Contribuyentes y de Grandes Empresas Regionales.

Todo lo anterior se refiere a nuestro Código de Normas y Procedimientos Tributarios, específicamente el artículo 144 del CNPT el cual dice:

Artículo 144. *Para realizar la determinación citada en el artículo 124 de este Código deberán efectuarse las actuaciones administrativas que se entiendan necesarias, de conformidad con el procedimiento desarrollado reglamentariamente.*

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

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

En supuestos de disconformidad total o parcial con la propuesta de regularización, se le notificará, en los diez días siguientes, el acto administrativo de liquidación con expresión concreta de los hechos y los fundamentos jurídicos que motivan las diferencias en las bases imponibles y las cuotas tributarias. El ingreso respectivo deberá hacerse dentro de los treinta días siguientes, excepto si el sujeto pasivo ha rendido, dentro de ese mismo plazo, las garantías establecidas reglamentariamente, sobre la deuda y sus correspondientes intereses de demora.

La Administración Tributaria reembolsará, previa acreditación de su importe, el costo de las garantías aportadas, cuando la deuda sea declarada improcedente por resolución administrativa firme. Cuando la

deuda tributaria se declare parcialmente improcedente, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del costo de las referidas garantías.

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

Ahora bien, la imputación de los cargos se realiza frente a la Dirección General de Tributación con un plazo de tres meses para resolver el reclamo, por medio de una resolución en la cual determina la obligación tributaria al caso en concreto, en este caso para el sujeto pasivo, cuenta con medios de impugnación, como los son revocatoria y apelación en subsidio ante el tribunal fiscal administrativo, con un plazo de 30 días después de haberse notificado, así mismo lo indica el artículo 156 CNPT, además el Tribunal Fiscal administrativo posee un tiempo no mayor a un año para resolver, cuando esto ocurra se da por agotada la vía administrativa.

Dicho lo anterior, se da por finalizada la etapa del procedimiento administrativo, si la parte vencida es el administrado, cuenta con un plazo de 15 días para pagar y de no cumplir se cobra judicialmente, cobro judicial capital más intereses ya que con la resolución dictada por el Tribunal fiscal administrativo la deuda u obligación se vuelve líquida e exigible ya que la misma resolución cuenta con carácter de ejecutoriedad.

Una vez agotada la vía administrativa, es cuando se da por finalizado el procedimiento administrativo en el tribunal fiscal administrativo.

Artículo 165. *Trámite Contra los fallos del Tribunal Fiscal Administrativo el interesado puede, dentro de los treinta días siguientes a su notificación, iniciar juicio contencioso-administrativo de acuerdo con las disposiciones de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (...).*

Antes que se diera la reforma del código procesal contencioso administrativo se daba que cuando el sujeto pasivo es vencido y la parte obtenía el aspecto favorable se podía interponer un contencioso administrativo especial tributario, o bien que en caso contrario si la parte vencida obtiene beneficio con el fallo del Tribunal fiscal administrativo, el Estado podía interponer un juicio de lesividad.

No obstante, actualmente se realiza un juicio contencioso administrativo ordinario en el cual se lleva el juicio contencioso administrativo tributario, el CNPT establece que:

Artículo 165. *Trámite. “Contra los fallos del Tribunal Fiscal Administrativo, el interesado podrá iniciar un juicio contencioso-administrativo, de acuerdo con las disposiciones del Código Procesal Contencioso-Administrativo.*

Cuando la dependencia o institución encargada de aplicar el tributo estime que la resolución dictada por el Tribunal Fiscal Administrativo no se ajusta al ordenamiento jurídico, podrá impugnarla de acuerdo con las disposiciones del Código Procesal Contencioso-Administrativo; para ello, deberá adjuntar la autorización escrita emanada del Ministerio de Hacienda, si se trata de la Administración Tributaria.

Para lo anterior, el órgano o la entidad encargada de aplicar el tributo deberá presentar, al referido Ministerio o autoridad, un informe motivado que indique las razones por las que estima conveniente impugnar la respectiva resolución administrativa. El Ministerio o la entidad competente deberá decidir sobre la procedencia de la impugnación, previo dictamen del órgano legal correspondiente”.

(Así reformado por el artículo 201, inciso 3) de la Ley N° 8508 de 28 de abril de 2006, Código Procesal Contencioso-Administrativo).

(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 156 al actual).

Principales hallazgos:

De acuerdo con lo mencionado, es importante acotar un análisis de los efectos en sí del tema de la presente investigación, como parte de un mejor entendimiento de las líneas anteriormente expuestas:

Conforme en las líneas anteriores, el tributo es aquel por el cual el estado expresa su potestad de imperio, frente a una relación jurídica entre el ente público, acreedor y particular, en un sentido estricto se puede decir que el tributo es aquel en el cual se manifiesta por medio de una obligación establecida por ley, cuya naturaleza es publica y beneficiosa para los organismos públicos. Estos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales.

En cuanto al pago de los tributos se obliga a todo aquel que por medio de su actuación realice el hecho generador que se encuentra establecido por ley, y que en su razón configuran como prestaciones obligatorias que no son voluntarias, pero sí generan un vínculo personal.

Es menester señalar que, como un imperativo constitucional y que figura dentro de la naturaleza jurídica del tributo, es obligación por parte de los costarricenses contribuir con las cargas públicas del Estado, mismo que en el ejercicio de su poder de imperio y su soberanía nos exige el pago de estos, además en analogía con el principio de legalidad no solo los costarricenses somos compelidos al pago de tributos, si no, además están sujetas las demás personas que habiten en el territorio nacional.

La competencia de la creación de los tributos recae en la Asamblea Legislativa, ya que si bien es cierto este solo se puede imponer a los administrados mediante una ley y en cuyo caso obtener recursos para el Estado.

Los principios que se encuentran plasmados en nuestro ordenamiento jurídico señalan el principio de legalidad como actos realizados por los servidores públicos deben de ir sujetos a lo que indica el ordenamiento jurídico, el principio de reserva de ley indica que los tributos deben ser creados por ley según mandato constitucional, principio de no confiscatoriedad nos permite valorar si la afectación de los bienes del contribuyente mediante el sistema tributario es legítima o no.

El principio de igualdad, que la misma Constitución Política establece que todos debemos ser tratados iguales ante la ley, principio de capacidad económica y significa capacidad que posee los administrados para pagar sus tributos, ya que estos son relacionados con el principio de no confiscación, ya que la contribución al Estado va de acuerdo a donde la economía se los permita y el principio de progresividad que reparte el impuesto de una forma igualitaria, es decir, igualdad entre contribuyentes.

En cuanto al contenido de las potestades tributarias son aquellas con las que cuenta el Estado para la creación de leyes y que de esa manera obliga a los administrados con el pago de los tributos a determinados individuos.

El contenido de las potestades tributarias corresponde al poder de Gestión el cual recae el registro de los contribuyentes y acciones administrativas, el poder de fiscalización se encarga del control, fiscalización del correcto funcionamiento del cumplimiento de las cargas públicas.

El poder de recaudación que básicamente es el pago de las obligaciones por parte del contribuyente al fisco, las conformaciones de estas se dan por medio del poder que ejerce el Estado y el deber ya que obliga al pago de los tributos y por otro lado realiza determinadas acciones.

La Relación Jurídico Tributaria versa sobre dos sujetos, los cuales de una manera subjetiva son: el sujeto activo llámese Estado, Ente recaudador que (obliga al pago de los tributos), El sujeto pasivo que se le hace llamar también administrado, contribuyente.

La determinación de la obligación jurídica-tributaria se puede dar de manera espontánea por el sujeto pasivo, por medio del fisco, cuando esta la determina de oficio o bien se realiza por ambos de una manera mixta, la determinación de la obligación es fijar la medida de lo imponible y obtener un monto específico de deuda, que en cuyo caso se da con anterioridad el hecho generador.

Los deberes y derechos del contribuyente se generan por medio de la obligación que tiene el sujeto pasivo con el pago de los tributos al fisco en ese sentido el cumplimiento material, además que los mismos contribuyentes cumplan con los requisitos formales establecidos por ley por fechas y períodos y como un derecho es que se le dé un uso justo a los mismos.

La extinción de la obligación tributaria sólo se extingue por los siguientes medios: Pago pago es cuando hay una extinción de la obligación tributaria de forma “normal” ya que se está cumpliendo el fin necesario de la obligación tributaria del sujeto pasivo para con el sujeto activo.

Compensación: se puede decir que es aquella en la cual dos personas reúnen la calidad de deudor como acreedor por derecho propio de una forma recíproca cualquiera que sea la causa de la deuda.

Confusión; la persona adquiere el papel de deudor y de acreedor, Condonación o remisión: que se puede realizar únicamente por ley y la Prescripción: esta se da cuando existe una inactividad establecida por ley del Estado “ente recaudador” y como consecuencia liberando al sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Con respecto al procedimiento administrativo se encuentre regulada por medio de los principios y en sí, lo que dicte la ley, con el fin de poder garantizar los derechos de los individuos y por ende el interés colectivo, se puede decir que las normas que regulan dicho procedimiento son las bases de regulación para el interés público que protege los derechos y garantías públicas como privadas.

En relación con los aspectos procesales de los tributos, el proceso en materia tributaria inicia con la notificación de las actuaciones que comprueban el cumplimiento de la obligación material, además, cada una de las actuaciones de comprobación por parte del Estado como Ente recaudador, es decir, una potestad de fiscalización.

Dentro del contexto de la notificación es importante mencionar que esta posee la facultad de interrumpir la prescripción y cada una de las actuaciones por parte de la administración tributaria se deben de realizar con un mes de anticipación, si no se realiza no interrumpe la prescripción.

En cuanto a la fiscalización esta se le debe indicar el período que se va a fiscalizar al contribuyente y como la competencia la tiene el Estado para realizar dicha actuación verifica si está cumpliendo a cabalidad con la obligación jurídica-tributaria.

Cuando se termine la fiscalización la administración tributaria le indica al sujeto pasivo que arregle la situación con el fisco mediante un proceso de regularización, esto sucede por una descoordinación de pagos, se pagó más o menos.

A contrario sensu, si el sujeto pasivo no está de acuerdo con el proceso y los resultados que dio la fiscalización se le comunica a la administración tributaria y se hace un traslado de cargos para iniciar el proceso.

Si esto sucede se le realiza al contribuyente la debida imputación de cargos frente a la Dirección General de Tributación con un plazo de tres meses para resolver el reclamo, por medio de una resolución en la cual determina la obligación tributaria al caso en concreto, cabe señalar que el sujeto cuenta con los medios de impugnación.

Dicho lo anterior, se da por finalizada la etapa del procedimiento administrativo y la fase del acto administrativo si el sujeto pasivo se condena se obliga al pago de los tributos conforme al plazo establecido o bien por cobro judicial.

Análisis de resultados de variables del objetivo 2:

Mecanismos de resolución Alternativa de Conflictos y las vías judiciales de Resolución Alternativa de Conflictos Tributarios.

Previo a hacer la explicación que parte de nuestra Ley de Resolución Alternativa de Conflictos y promoción de la paz Social es importante mencionar los criterios que admite esta ley en aras de acudir a las vías que se exponen dentro del cuerpo normativo:

En cuanto al Patrimonio como primer criterio la ley 7727 expone:

Artículo 2. *Solución de diferencias patrimoniales. Toda persona tiene el derecho de recurrir al diálogo, la negociación, la mediación, la conciliación, el arbitraje y otras técnicas similares, para solucionar sus diferencias patrimoniales de naturaleza disponible.*

En el conflicto, para que se dé la aplicación de los mecanismos de la resolución alternativa de conflictos siempre debe rodearse en un entorno de disputa cuyo origen debe ser patrimonial y que en ese sentido configure a ser susceptible de valoración económica, en cuanto a su disponibilidad el mismo artículo dos, expresado anteriormente, regula que no debe ser negociado lo que se encuentra indisponible partiendo de un eventual acuerdo o bien laudo siempre debe de ser objeto disponible.

Entendido lo que se puede someter a las vías de resolución alternativa de conflictos, es importante mencionar como un primer punto la negociación, esa se da cuando las partes llegan a la solución de un conflicto sin la necesidad de la intervención de un tercero, también conocida como negociación pura.

Este tipo de mecanismo se encuentra plasmado en el artículo 1 de la ley RAC, tal cual menciona:

Artículo 1. *Educación para la paz. Toda persona tiene derecho a una adecuada educación sobre la paz, en las escuelas y los colegios, los*

cuales tienen el deber de hacerles comprender a sus alumnos la naturaleza y las exigencias de la construcción permanente de la paz. El Consejo Superior de Educación procurará incluir, en los programas educativos oficiales, elementos que fomenten la utilización del diálogo, la negociación, la mediación, la conciliación y otros mecanismos similares, como métodos idóneos para la solución de conflictos. La educación debe formar para la paz y el respeto a los derechos humanos.

Este mecanismo es el primero que se da, previo a la aplicación y seguidilla de los siguientes mecanismos que se instauran en la Ley de Resolución Alternativa de Conflictos, seguidamente se expresa el mecanismo de la mediación:

Un mecanismo no adversarial, se da por medio de un tercero neutral llamado mediador facilita la comunicación entre personas con el fin de resolver el conflicto y que las partes obtengan un beneficio y satisfacción de intereses, este tipo de proceso no contencioso figura dentro de los mecanismos RAC como autocompositivo.

La mediación en la ley RAC establece:

Artículo 2. *Solución de diferencias patrimoniales. Toda persona tiene el derecho de recurrir al diálogo, la negociación, la mediación, la conciliación, el arbitraje y otras técnicas similares, para solucionar sus diferencias patrimoniales de naturaleza disponible.*

Este artículo no menciona en sí el concepto de la mediación, si no, que entra el texto con el resto de los mecanismos RAC.

Es importante hacer mención de que la mediación en nuestro sistema legal no hace ninguna mención a nivel práctico de la mediación y la conciliación y son tratados de la misma manera siendo estas similares, pero no idénticas y nuestra ley 7727 trata la mediación como conciliación y la conciliación como mediación.

Cabe señalar que los sujetos de la mediación son tanto personas físicas como jurídicas, además, la ley RAC regula la ética del mediador, la cual reza:

Artículo 12. *Requisitos de los acuerdos. Los acuerdos adoptados con motivo de un proceso de mediación o conciliación, judicial o extrajudicial, deberán cumplir los siguientes (...):*

f) El conciliador o mediador deberá hacer constar en el documento que ha informado a las partes de los derechos que se encuentran en juego y les ha advertido que el acuerdo puede no satisfacer todos sus intereses. También deberá hacer constar que ha advertido a las partes sobre el derecho que las asiste de consultar, el contenido del acuerdo, con un abogado antes de firmarlo.

Además, cuando se trata de los acuerdos entre las partes previo al proceso de la mediación es importante destacar que este es de doble naturaleza jurídica, ya que se puede decir que tiene las mismas características de un contrato, pero obtiene la característica además de una sentencia dictada en última instancia que adquiere cosa juzgada material, en ese sentido la ley RAC expresa:

Artículo 9. *Acuerdos judiciales y extrajudiciales. Los acuerdos de conciliación judiciales una vez homologados por el juez, y los extrajudiciales, tendrán autoridad y eficacia de cosa juzgada material y serán ejecutorios en forma inmediata.*

En el caso del acuerdo, la ley RAC se establece en el artículo 12, sobre cómo deben ser los acuerdos y los pasos que deben de llevarse a cabo.

Siguiendo en la línea de los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos se expone como tercero la conciliación: que es una manera indirecta de los conflictos autocompositiva, surge como una solución a una negociación entre las partes del conflicto que se centra en la intervención de un tercero y sin capacidad decisoria.

En otro sentido, la conciliación se ve en su naturaleza jurídica, como un proceso especial que debe de llevarse a cabo antes de iniciar un litigio en la jurisdicción ordinaria.

Anteriormente, se conoció en el apartado de la mediación que en la Ley RAC no hace diferencia las características en cuanto a la mediación y la conciliación, por ende, se vuelve a dar mención en las presentes líneas ya que son de justa relevancia retomarlas.

En la constitución del proceso de la mediación se habla tanto de personas físicas como jurídicas, además la ley expone los deberes y ética del conciliador en el que hace mención:

Artículo 13. *Deberes del conciliador. Son deberes del mediador o conciliador:*

a) Mantener la imparcialidad hacia todas las partes involucradas.

b) Excusarse de intervenir, en los casos que le representen conflicto de intereses.

c) Informar a las partes sobre el procedimiento de mediación o conciliación, así como de las implicaciones legales de los acuerdos conciliatorios.

d) Mantener la confidencialidad sobre lo actuado por las partes en el procedimiento de mediación o conciliación y sobre los actos preparatorios del acuerdo conciliatorio.

e) En los supuestos del artículo 369 del Código Procesal Civil.

Artículo 14. *Secreto profesional. Es absolutamente confidencial el contenido de las actividades preparatorias, conversaciones y convenios parciales del acuerdo conciliatorio. El mediador o conciliador no podrá revelar el contenido de las discusiones ni los acuerdos parciales de las*

partes, en este sentido se entiende que al mediador o conciliador le asiste el secreto profesional.

Las partes no pueden relevar al mediador o conciliador de ese deber, ni tendrá valor probatorio el testimonio o la confesión de las partes ni de los mediadores sobre lo ocurrido o expresado en la audiencia o las audiencias de mediación o conciliación, salvo si se trata de procesos penales o civiles en los que se discuta la posible responsabilidad del mediador o conciliador, o se trata de aclarar o interpretar los alcances del acuerdo conciliatorio que se haya-logrado-concluir,-con-motivo-de-esas-audiencias.

Si se llegare a un acuerdo conciliatorio y se discutiere judicialmente su eficacia o validez, el mediador o conciliador será considerado testigo privilegiado del contenido del acuerdo y del proceso con que se llegó a él.

En cuanto a los acuerdos la Ley 7727 dice:

Artículo 9. *Acuerdos judiciales y extrajudiciales. Los acuerdos de conciliación judiciales una vez homologados por el juez, y los extrajudiciales, tendrán autoridad y eficacia de cosa juzgada material y serán ejecutorios en forma inmediata.*

Por último, se expone el arbitraje para efectos de la presente investigación, que se conoce como un mecanismo heterocompositivo, en el cual interviene un tercero imparcial que da solución a la controversia de una manera libre, además este funciona como una posibilidad para que las partes no acudan directamente a los órganos que administran la justicia, con el único fin de solucionar sus controversias.

El arbitraje se puede decir que es un proceso de carácter jurisdiccional que a su vez no es judicial, en el que las partes eligen de forma independiente los sujetos que serán los árbitros para que le dé solución a la controversia por medio de un laudo arbitral, a su vez para nuestra legislación adquiere cosa juzgada material.

Nuestra ley RAC regula este mecanismo y lo expone como:

Artículo 2. *Solución de diferencias patrimoniales. Toda persona tiene el derecho de recurrir al diálogo, la negociación, la mediación, la conciliación, el arbitraje y otras técnicas similares, para solucionar sus diferencias patrimoniales de naturaleza disponible.*

Mientras que el artículo 18 establece:

Artículo 18. *Arbitraje de controversias Cuando las partes hayan convenido por escrito que las controversias relacionadas con su contrato o relación jurídica se sometan a arbitraje, tales controversias se resolverán de conformidad con la presente ley, sin perjuicio de lo que las partes acuerden por escrito, siempre y cuando no se oponga a las disposiciones prohibitivas o imperativas de esta ley.*

Podrán someterse a arbitraje las controversias de orden patrimonial, presentes o futuras, pendientes o no ante los tribunales comunes, fundadas en derechos respecto de los cuales las partes tengan plena disposición y sea posible excluir la jurisdicción de los tribunales comunes. Todo sujeto de derecho público, incluyendo el Estado, podrá someter sus controversias a arbitraje, de conformidad con las reglas de la presente ley y el inciso 3), del artículo 27 de la Ley General de la Administración Pública.

El arbitraje, haciendo mención a su naturaleza jurídica se menciona como un instituto jurídico, en el cual las partes por medio de su voluntad deciden someter las controversias que se presenten derivadas de una cláusula arbitral implementada en un contrato, donde ellas mismas escogen los sujetos a quienes llamados árbitros van a dirimir sus controversias por medio de un acuerdo arbitral.

En nuestro ordenamiento jurídico, la Carta Magna establece con rango constitucional el arbitraje:

Artículo 43. *“Toda persona tiene derecho a terminar sus diferencias patrimoniales por medio de árbitros, aun habiendo litigio pendiente”.*

En tal sentido, el arbitraje adquiere legitimidad constitucional además funge como un instituto jurídico que evita la exclusividad de los órganos jurisdiccionales de que sea la única vía para poder solucionar sus controversias porque brinda tutela a cuestiones patrimoniales para ser sometidas al instituto del arbitraje.

Es importante mencionar que el arbitraje se encuentra a partir del capítulo III a partir de su artículo 18 hasta el capítulo 70.

Siguiendo con este instituto, el arbitraje se divide en tipos los cuales la ley RAC establece como:

Arbitraje ad Hoc o institucionalizado.

Artículo 21. *Sometimiento del conflicto. En el acuerdo arbitral, las partes podrán someter el conocimiento de la controversia a las reglas, los procedimientos y las regulaciones de una entidad en particular, dedicada a la administración de procesos arbitrales. Sin embargo, si las partes no desean someter el conflicto a una persona dedicada a la administración de procesos arbitrales, el procedimiento podrá llevarse a cabo por un tribunal arbitral ad-hoc, constituido y organizado de conformidad con lo que las partes hayan convenido al respecto o las disposiciones de esta ley, según corresponda.*

Arbitraje de Equidad o derecho:

Artículo 19. *Arbitraje de derecho El arbitraje podrá ser de derecho o de equidad. Cuando no exista acuerdo expreso al respecto, se presumirá que el arbitraje pactado por las partes es de derecho.*

Cabe resaltar que hay más tipos de arbitraje, los cuales son: arbitraje forzoso, arbitraje internacional que se encuentra regulado en el modelo UNCITRAL, que la ley RAC no establece directamente, pero va de acuerdo con los parámetros del ordenamiento jurídico.

Siguiendo con el tema el compromiso y acuerdo arbitral se basa a partir de la voluntad y cláusula que han pactado las partes en la exclusión de la jurisdicción judicial, donde un tercero es quien le da solución a la controversia.

El artículo 23 de nuestra Ley RAC señala:

Artículo 23. *Condiciones del acuerdo El acuerdo arbitral no tendrá formalidad alguna, pero deberá constar por escrito, como acuerdo autónomo o parte de un convenio. Para los efectos de este artículo, se considera válido el acuerdo arbitral suscrito por facsímil, télex o cualquier otro medio de comunicación similar. Si las partes así lo hicieren constar expresamente, podrán establecer los términos y las condiciones que regirán el arbitraje entre ellas, de conformidad con esta ley. En caso de que no se establezcan reglas específicas, se entenderá que las partes se someterán a las que escoja el tribunal arbitral, con sujeción a la presente ley. El acuerdo podrá ser complementado, modificado o revocado por convenio entre las partes en cualquier momento. No obstante, en caso de que decidan dejar sin efecto un proceso de arbitraje en trámite, deberán asumir los costos correspondientes, de conformidad con esta ley.*

En cuanto a la cláusula compromisoria es aquella que se encuentra contenida en un contrato, sea en el mismo o bien sea separada en donde las partes instauran que desean someter sus controversias mediante el instituto del arbitraje.

Ahora bien, el árbitro o tribunal arbitral, la Ley RAC establece:

Artículo 25. *Pueden ser árbitros todas las personas físicas que se encuentren en pleno ejercicio de sus derechos civiles y no tengan nexo alguno con las partes o sus apoderados y abogados. Tratándose de arbitrajes de derecho, los árbitros deberán ser siempre abogados y tener como mínimo cinco años de incorporados al Colegio de Abogados. Las personas jurídicas que administren institucionalmente procesos de arbitraje podrán designar su propia lista de árbitros de conciencia y árbitros de derecho, los cuales deberán cumplir con los requisitos establecidos en la presente ley. No obstante, lo dispuesto en el presente artículo, los órganos jurisdiccionales no podrán ser investidos como árbitros de equidad ni de derecho.*

Los artículos 26 y 27 de la Ley RAC establece sobre los diferentes tipos de acuerdo al tribunal arbitral, en este caso se menciona el tribunal unipersonal, nombramiento a cargo de un tercero y nombramiento de árbitros el cual dicha ley menciona:

Artículo 28. *Nombramiento de árbitros Cuando deban nombrarse tres árbitros, cada una de las partes nombrará a uno de ellos. Los árbitros así nombrados escogerán al tercer árbitro, quien ejercerá las funciones de presidente del tribunal.*

Es importante hacer mención en el caso que exista de los casos en los que se aplica la recusación:

Artículo 31. *Causas de recusación. Son causas de recusación de un árbitro las mismas que rigen para los jueces, así como la existencia de circunstancias que den lugar a dudas justificadas respecto de su imparcialidad o independencia. la persona propuesta o nombrada como árbitro deberá revelar por escrito a las partes, de oficio o a requerimiento de estas, todas las circunstancias que puedan dar lugar a dudas justificadas sobre su imparcialidad e independencia. una parte solamente podrá recusar*

al árbitro nombrado por ella, por causas que haya conocido con posterioridad a su designación.

Seguidamente, se expondrá el procedimiento arbitral:

La Ley 7727 menciona:

Artículo 43. *Inicio del procedimiento arbitral La parte que requiera someter a arbitraje una controversia deberá informar tal circunstancia a la otra parte, por cualquier medio escrito. Se considerará que el procedimiento arbitral se inicia en la fecha en que una parte comunica a la otra, mediante un requerimiento, la solicitud de someter la controversia a arbitraje. El requerimiento de someter una controversia a arbitraje contendrá:*

- a) La petición de que la controversia se someta a arbitraje.*
- b) El nombre y la dirección de las partes.*
- c) Copia auténtica del acuerdo arbitral invocado.*
- d) Una referencia al contrato base a la controversia o del contrato con el cual está relacionada, si fuere procedente.*
- e) Descripción general de la controversia que se desea someter al arbitraje.*
- f) Una propuesta sobre el número de árbitros, cuando las partes no hayan convenido antes en ello.*
- g) Señalamiento de oficina para atender notificaciones, en el lugar del arbitraje.*
- h) Las propuestas relativas al nombramiento del tribunal arbitral unipersonal, de acuerdo con el artículo 26.*

i) La notificación relativa al nombramiento del árbitro, según el artículo 28.

En la etapa procedimental se expone el debido proceso, como aquel en el cual se deben de cumplir todas las etapas y trámites formalmente establecidas en el ordenamiento jurídico.

Se inicia con un emplazamiento previo, contradicción para debatir los argumentos quiere decir la contestación, reconvencción y replica, aportar libremente prueba e igualdad entre las partes.

La ley 7727 señala algunas formalidades que deben de mantenerse en su cabal cumplimiento para un buen funcionamiento del debido proceso:

Artículo 41. *Idioma* El idioma del arbitraje será el español. Cualquier escrito o prueba documental que se presente en otro idioma durante las actuaciones, irá acompañado de la traducción.

El artículo 42. *El artículo expone como el derecho de un plazo para la contestación de la demanda.*

Y como derecho a una demanda detallada:

Artículo 46. *Contenido del escrito de pretensiones* La parte deberá presentar, por escrito, sus pretensiones dentro del término que corresponda, según lo hayan convenido las partes, lo disponga el tribunal arbitral o lo establezcan las reglas sobre procedimiento aplicables. El escrito deberá contener los siguientes datos:

a) El nombre completo, la razón o denominación social de las partes, la dirección y las demás calidades.

b) Una relación de los hechos en que se basa la demanda.

c) Los puntos de la controversia sometida al arbitraje.

d) Las pretensiones.

e) Prueba por medio de la cual intenta probar los hechos o fundar sus pretensiones. La prueba documental deberá acompañarse del escrito inicial e incluir la que pueda obtenerse de registros u oficinas, públicas o privadas; solamente quedará relevado de esta obligación si son documentos que le resulten de obtención difícil o imposible.

En cuanto al laudo arbitral, que tiene carácter vinculatorio entre las partes y además posee cosa juzgada material establece:

Artículo 58. *Contenido del laudo El laudo se dictará por escrito; será definitivo, vinculante para las partes e inapelable, salvo el recurso de revisión. Una vez que el laudo se haya dictado, producirá los efectos de cosa juzgada material y las partes deberán cumplirlo sin demora. El laudo contendrá la siguiente información:*

a) Identificación de las partes.

b) Fecha y lugar en que fue dictado.

c) Descripción de la controversia sometida a arbitraje.

d) Relación de los hechos, que indique los demostrados y los no demostrados que, a criterio del tribunal, resulten relevantes para lo resuelto.

e) Pretensiones de las partes.

f) Lo resuelto por el tribunal respecto de las pretensiones y las defensas aducidas por las partes.

g) Pronunciamiento sobre ambas costas del proceso.

h) Aunque las partes no lo hayan solicitado, el laudo debe contener las pautas o normas necesarias y pertinentes para delimitar, facilitar y orientar la ejecución. El tribunal expondrá las razones en que se basa el laudo, salvo si las partes han convenido, expresamente, en que este no sea motivado. Los laudos arbitrales dictados en arbitrajes de derecho siempre deberán ser motivados.

En cuanto a las adiciones y aclaraciones la misma Ley RAC establece:

Artículo 62. *Adiciones y correcciones Las partes podrán pedir, dentro de los tres días siguientes a la notificación, adiciones o aclaraciones al laudo o la corrección de errores en el texto. Si procediere, los árbitros deberán adicionar, aclarar o corregir los errores, dentro de los diez días siguientes a la presentación de la solicitud. La falta de pronunciamiento del tribunal dentro del plazo indicado hará presumir la improcedencia de lo que se solicita.*

Contra el Laudo arbitral solo caben los recursos de nulidad que se realiza ante la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia que se realiza por medio de las causales del siguiente artículo de la ley RAC:

Artículo 67. *Únicamente podrá ser declarado nulo el laudo cuando:*

a) Haya sido dictado fuera del plazo, salvo si las partes lo han ampliado.

b) Se haya omitido pronunciamiento sobre asuntos sometidos al arbitraje, sin cuya resolución resulte imposible la eficacia y validez de lo resuelto.

c) Se haya resuelto sobre asuntos no sometidos a arbitraje; la nulidad se decretará en cuanto a los puntos resueltos que no habían sido sometidos al arbitraje, y se preservará lo resuelto, si fuere posible.

d) La controversia resuelta no era susceptible de someterse a arbitraje.

e) Se haya violado el principio del debido proceso.

f) Se haya resuelto en contra de normas imperativas o de orden público.

g) El tribunal carecía de competencia para resolver la controversia.

Recurso de revisión: Se establece por medio de las causales del CPC.

Principales hallazgos:

Es importante estructurar los alcances de la ley RAC en contiendas tributarias, si bien es cierto, la determinación de la obligación tributaria la realiza el Ente recaudador y el pago de la misma por medio del contribuyente, es una potestad que deviene el Poder de imperio que el mismo Estado ejerce, en este aspecto el sujeto pasivo, la mas de las veces, salvo en los tributos cuya recaudación es directa mediante los agentes de retención, exige una autodeterminación del sujeto pasivo y un control posterior (intensivo) del fisco.

El faltante de la aplicación de los Mecanismos de la Resolución Alterna de conflictos tributarios se da porque la ley posee una serie de restricciones en su ejercicio y su poder de imperio y en la determinación de la obligación tributaria es compelida única y exclusivamente al Ente recaudador.

Es un reto la implementación de estos mecanismos, ya que existen fundamentos legales que se anteponen al uso, que si se analiza desde el punto de vista del derecho privado siempre domina bajo su esfera el principio de la autonomía de la voluntad de las

partes el cual se trata de que las partes puedan someter sus conflictos por medio de los mecanismos RAC.

La administración por su parte se encuentra erguida a los principios de legalidad, su capacidad jurídica, la suma de las potestades que le atribuyan las leyes con lo que la aplicación de los mecanismos RAC pueden ser incompatibles si estos no se encuentran regulados.

La introducción de estos mecanismos en contiendas tributarias, resultan ser poco permitidos para nuestra legislación porque se implican materias que son parte del ejercicio de una potestad de imperio y como consecuencia son potestades irrenunciables.

Así lo señala el artículo 66 de la Ley General de la Administración Pública cuando dice:

“Las potestades de imperio y su ejercicio, y los deberes públicos y su cumplimiento serán irrenunciables, intransmisibles e imprescriptibles”.

Solo por ley podrán establecerse compromisos de no ejercer una potestad de imperio. Dicho compromiso sólo podrá darse dentro de un acto o contrato bilateral y oneroso.

El ejercicio de las potestades en casos concretos podrá estar expresamente sujeto a caducidad, en virtud de otras leyes”.

Sin embargo, en lo que respecta a nuestro ordenamiento jurídico la aplicación de estos institutos jurídicos se basa en la regulación de la Ley RAC, dicho esto es importante expresar que como desarrollo de norma constitucional que difiere sobre los fundamentos de la ley RAC el artículo 43 de la Constitución Política dice:

Toda persona tiene derecho a terminar sus diferencias patrimoniales por medio de árbitros, aun habiendo litigio pendiente.

Norma que da paso y derecho a que los particulares puedan dirimir sus controversias por medio de los institutos jurídicos de la Ley RAC.

No obstante, la Ley RAC no hace diferencia sobre la aplicación de cada uno de los mecanismos en su función por lo que solo expresa lo siguiente:

Artículo 2. *Solución de diferencias patrimoniales. Toda persona tiene el derecho de recurrir al diálogo, la negociación, la mediación, la conciliación, el arbitraje y otras técnicas similares, para solucionar sus diferencias patrimoniales de naturaleza disponible.*

La aplicación de estos mecanismos se analiza de diferentes supuestos que pueden ser funcionales y de utilidad en el campo de las relaciones fiscales en los cuales se exponen de la siguiente manera:

En cuanto a la aplicación de los Mecanismos RAC entra primeramente los auto compositivos, los cuales son la negociación, la mediación y conciliación.

La ley no establece directamente la posibilidad de aplicar la negociación y mediación en los tributos ya que son mecanismos no contenciosos que se rigen por medio de la voluntad de las partes, pero la línea de estos podría ir enfocada a dirimir controversias que dentro del ordenamiento jurídico tributario podría incorporarse con el fin de solventar una disputa con el Ente recaudador y sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria por medio de una salida no conflictiva y opcional que se efectivice en un plazo mínimo.

Cabe señalar que no inferirán en el poder de imposición que le es inherente al Estado, solo actuaría de forma positiva a la rápida y pronta solución de los conflictos que se efectúan de la presente materia, aunque es importante mencionar que el artículo 2 de la Ley RAC los constituye como medios para recurrir a solucionar diferencias patrimoniales de naturaleza disponible, su principal defecto es su falta de carácter jurisdiccional.

Como no se pretende en la presente investigación entrar en la determinación de la obligación jurídica-tributaria, si no, en los temas susceptibles producto del contenido del acto administrativo como: incertidumbre fáctica o jurídica ante presencia de conceptos jurídicos indeterminados, presencia de presunciones, cuando resulte necesaria la apreciación de hechos determinantes para la correcta aplicación de la norma al caso concreto, cuando sea preciso realizar estimaciones, valoraciones o medición de datos.

Otra posibilidad, cuando se tratan de contratos o bien conciertos fiscales en los que se incluyen reglas de tratamiento fiscal o aduanero, que realiza la administración con sujetos privados implementando cláusulas compromisorias que se dan por medio de la voluntad de las partes quienes deciden someter cualquier controversia a este tipo de instituto jurídico, cuando se trate de un reclamo de daños y perjuicios, pero que este no suponga determinaciones jurídica-tributarias, en ese sentido se expone el siguiente ejemplo:

Cuando se da el caso de una contratación administrativa de obra pública en la cual el Estado asume un compromiso de dar un beneficio fiscal a la empresa desarrolladora quien al requerir la exoneración al Ministerio de Hacienda la rechaza por considerar que no se encuentra dentro del hecho exento fijado por ley, en tal caso, si bien es cierto el ejercicio del poder tributario podría ser un asunto a debatir por medio de los mecanismos RAC en específico un arbitraje ya que su utilidad facultaría someter mediante esta vía un conflicto que se refiere a daños y perjuicios que pudo haber aplicado el ejercicio debido o indebido de ese poder fiscal, así como de los compromisos contractualmente asumidos.

Además, el mismo ordenamiento jurídico abre la llave a la utilización de los mecanismos RAC por medio del artículo 72 del Código Procesal Contencioso administrativo, el cual expresa lo siguiente:

Artículo 72.

La Administración Pública podrá conciliar sobre la conducta administrativa, su validez y sus efectos, con independencia de su naturaleza pública o privada.

A la audiencia de conciliación asistirán las partes en litigio o sus representantes, excepto los coadyuvantes.

Generando un vínculo con la normativa citada anteriormente, El artículo 27.3 de la Ley General de Administración Pública expone:

“(...) 3. Corresponderá a ambos, además, transar y comprometer en árbitros los asuntos del ramo”.

Lo que quiere decir, que la misma norma abre la posibilidad de llevar incluso a conciliación aspectos relacionados con la validez y eficacia del acto administrativo, en ese sentido si hay posibilidad de conciliar con más razón si abre la posibilidad de la aplicación de otro mecanismo heterocompositivo, mejor conocido como arbitraje.

Siguiendo en la línea del arbitraje, el artículo 18 de la Ley RAC establece la participación de la Administración Pública cuando esta tenga controversias con los administrados y dirimir las en procesos arbitrales.

Con el marco anterior es posible entrar a desarrollar una posible participación de la Ley RAC en contiendas tributarias:

Tal y como se menciona anteriormente nuestra administración tiene la posibilidad de someter sus diferencias patrimoniales por medio de los mecanismos RAC y en el caso del arbitraje es la única a diferencia de la vía judicial que posee jurisdicción para realizarlo y a su vez dicta un laudo que posee cosa juzgada material.

Según el Boletín informativo del Año 2019 emitido por la Procuraduría General de la República, que expone opiniones públicas y dictámenes referentes a la administración

pública, que incluye el del Procurador Lic. Alonso Arnesto Moya, mediante Dictamen N° C-273-2010 del 23 diciembre de 2010 en lo que respecta a temas de a Interés público. Dominio público. Principio de Legalidad en materia administrativa. Conciliación. Resolución alterna de conflictos, dice:

“La administración pública central y descentralizada está facultada por el ordenamiento jurídico para acudir a los medios alternativos de resolución de conflictos. sin embargo, la definición de los límites o la determinación de los criterios según los cuales resultaría válido o lícito acudir a esta clase de mecanismos en el ámbito estatal, a través de una regulación sistemática y de alcance general, sigue siendo una tarea pendiente e importante del legislador” (p. 2).

El mismo procurador hace referencia a los criterios que la misma norma permite, que dan legalidad de poder someter los mecanismos RAC en ejercicio de las potestades tributarias, además, dice que las aplicaciones de estos mecanismos deben estar regulados en el ordenamiento jurídico tributario para evitar violentar la legalidad a la hora de incluirlos.

Como elemento heterocompositivo se establece el arbitraje, una figura que se ciñe en un acuerdo de voluntades que por medio de una clausula compromisoria las partes deciden someter alguna controversia derivada de un contrato por medio del arbitraje.

Para poder conceptuar la figura del arbitraje en contiendas tributarias es de menester señalar que es una figura de carácter jurisdiccional, en tal sentido es un proceso extrajudicial que dicta resoluciones o bien laudos arbitrales que poseen efecto de cosa juzgada material, mismo es vinculante y definitivo para las partes, es inapelable salvo recurso de revisión.

La normativa costarricense le brinda la inclusión al Estado en torno al proceso del arbitraje e incluye a que el mismo Estado y sus contribuyentes resuelvan sus controversias a través de dicho instituto.

El instituto del arbitraje es autorizado como una vía constitucional en la que se articula en el numeral 43 de la Constitución Política que he venido mencionando en líneas anteriores, mismo indica:

Toda persona tiene derecho a terminar sus diferencias patrimoniales por medio de árbitros, aun habiendo litigio pendiente.

El artículo 27 inciso 3 de la ley General de administración pública que he venido citando anteriormente obedece:

(...)3. Corresponderá a ambos, además, transar y comprometer en árbitros los asuntos del ramo.

Adecuando dicha norma al caso y materia que aquí nos compete le correspondería al Ministerio de Hacienda, y al presidente de la Republica, someter a arbitraje las controversias tributarias en las que figure el Estado o bien sujeto de derecho público.

La implementación de este instituto se establece en la normativa tanto en el ámbito privado como en el ámbito público, la mayor diferencia es que en la acción privada las personas tienen disposición de sus derechos y hacer todo aquello que la ley no les prohíba, en la esfera del derecho público resulta ser más compleja ya que las actuaciones del Estado deben estar claramente definidas por ley.

El artículo 18 de la Ley RAC le brinda una oportunidad al Estado para poder adecuar controversias tributarias por medio del arbitraje el cual dice:

Artículo18. *Arbitraje de controversias Cuando las partes hayan convenido por escrito que las controversias relacionadas con su contrato o relación jurídica se sometan a arbitraje, tales controversias se resolverán de conformidad con la presente ley, sin perjuicio de lo que las partes acuerden por escrito, siempre y cuando no se oponga a las disposiciones prohibitivas o imperativas de esta ley.*

Podrán someterse a arbitraje las controversias de orden patrimonial, presentes o futuras, pendientes o no ante los tribunales comunes, fundadas en derechos respecto de los cuales las partes tengan plena disposición y sea posible excluir la jurisdicción de los tribunales comunes. Todo sujeto de derecho público, incluyendo el Estado, podrá someter sus controversias a arbitraje, de conformidad con las reglas de la presente ley y el inciso 3), del artículo 27 de la Ley General de la Administración Pública.

De acuerdo con la normativa antes dicha, al Estado le es posible someter controversias de orden patrimonial por medio del instituto jurídico del arbitraje, pero cabe resaltar que sean aquellas que meramente se den por carácter patrimonial y fundadas en derechos disponibles posibles de ser excluidas del conocimiento de los tribunales ordinarios.

En definitiva, para la aplicación de un arbitraje en materia de tributos, podría darse, a propósito de los aspectos relativos a la formación de un acto administrativo y su contenido en aspectos que genere consecuencias para el administrado.

Indisponibilidad de crédito tributario - derechos disponibles

Se puede decir que cuando un tributo es indisponible es aquel por medio del cual ha sido liquidado por el contribuyente o por el Ente recaudador con carácter definitivo y no susceptible a recurso alguno.

En caso hipotético, si se puede decir que si por alguna razón el contribuyente no se encuentra de acuerdo con el contenido y el traslado de cargos además de las observaciones de la auditoría fiscal y el tributo que se le esta atenuando que debe pagar no es un derecho disponible de la administración ya que este lo ve como una expectativa de derecho porque el contribuyente aún posee medios y vías legales para dicha resolución dictada.

Entonces, en un supuesto objeto del arbitraje tributario sería el resolver el conflicto tributario entre sujetos pasivos y la administración y la solución se les atribuye a los árbitros quienes son ajenos a la situación.

Se trata de sobrepasar la barrera de la indisponibilidad del crédito tributario en el sentido de que al tratar de resolver una controversia tributaria no se dispone de nada solo se trata de resolver el conflicto entre la administración y el contribuyente.

Versando sobre el mismo caso hipotético abre una pauta que hace pensar que el hecho de ser un árbitro y no un juez, no quiere decir que no resuelvan conforme a derecho y respetando el debido proceso, aplicando un arbitraje de derecho e institucional.

Todo lo anterior como caso aún incierto, sí posee autorización constitucional en el numeral 43 de la Constitución Política, además de fundamento legal de acuerdo con el artículo 18 de la Ley RAC que contempla también al Estado.

Ahora bien, en el mismo caso que mencioné en líneas anteriores de un contrato fiscal o bien efectos fiscales de contratos administrativos en los que se incluyen reglas de tratamiento fiscal o aduanero se dicte un acto por parte de la administración en el cual su contenido produzca para las partes contratantes consecuencias jurídicas, daños, perjuicios y se podría decir también que una especie de indefensión en cuanto a los derechos del sujeto para defenderse de la validez del acto.

Se podría acudir a un arbitraje mientras no se trate de derechos indisponibles y sí por el reclamo de los Daños y perjuicios, ahí sí se podría estar hablando de poder aplicar arbitraje por medio de cláusulas compromisorias y previo acuerdo entre las partes de someter cualquier controversia mediante este instituto.

Seguidamente, se ventilan posibles ventajas y fortalezas en el término que sea posible aplicar los métodos RAC:

En primera instancia para el fisco:

Para la Administración Tributaria y su esfera judicial, la aplicación de los mecanismos RAC generan una descongestión en temas de litigiosidad ya que la carga de

trabajo es menor y por ende hay un desahogo en cuanto a la cantidad de controversias que se podrían solucionar con la implementación de los mecanismos RAC estudiados.

Siguiendo con los temas de beneficio, es que a la Administración Tributaria le puede resultar muy positivo que por medio de estos mecanismos su implementación les favorezca una pronta y efectiva recaudación de los tributos y de esa manera asegurarlos y disponer de los mismos.

En una segunda instancia para el administrado:

Disminución de la desconfianza e inseguridad frente a las disputas que se ocasionen frente a la Administración Tributaria, además cabe mencionar que en tal sentido se reaccionaria al principio de seguridad jurídica, que funge como susceptible a la confianza por parte del contribuyente, su situación jurídica y expectativa de los derechos y deberes a tal controversia.

Para ambos es importante hacer mención que en el caso del contribuyente hay una participación en el proceso por lo que se extiende a una buena relación con el fisco y una mejor aceptación en cuanto al acuerdo que se va a llegar.

Se da el principio de celeridad a la solución de las controversias ya que esta es de manera expedita, en comparación a los procesos tradicionales, es decir acudiendo a las instancias judiciales por ende hay una disminución de costos en otras palabras entra el principio de economía procesal.

Hay una mejor apreciación de la equidad y la justicia en el proceso que se da en el sistema tributario, por lo que en contexto actúa en favor del cumplimiento de las obligaciones tributarias o bien en favor del sujeto pasivo.

Otro de los aspectos importantes es que brinda confianza a las partes en las instituciones públicas y en el orden jurídico general, además las aplicaciones de estos mecanismos brindan seguridad jurídica, un principio que se declina en favor del

contribuyente ya que, por su falta de entendimiento, certeza al derecho positivo y lo complicado que tiende a ser el sistema tradicional le genera inseguridad y falta de confianza.

En cuanto a las presuntas debilidades a la aplicación de los Mecanismos RAC, cabe hacer una breve anticipación de que la presente investigación no pretende entrar en temas de elementos constitutivos del tributo, sino, más bien una introducción de mecanismos extrajudiciales que van a generar beneficio tanto al Estado como al contribuyente costarricense.

La recaudación de los impuestos se ha dicho en nuestro ordenamiento jurídico que le compete dicha obligación únicamente a las instancias fiscales y que no está sujeta a ningún tipo de negociación con el contribuyente, específicamente por la potestad de imperio que posee el Estado.

Pero las aplicaciones de los mecanismos RAC, para efectos de la presente, no deberían generar detrimento en nuestro ordenamiento jurídico y mucho menos una afectación a la potestad de Ente recaudador ya que no se pretende que se renuncie a ningún ejercicio de competencias.

Sin embargo, si es importante hacer mención de que nuestra Constitución Política realiza una apreciación en sus líneas, y ante pone al mecanismo del arbitraje, el cual reza:

Artículo 43. *Toda persona tiene derecho a terminar sus diferencias patrimoniales por medio de árbitros, aun habiendo litigio pendiente.*

Es decir, nuestra legislación no sierra la posibilidad de aplicar los Mecanismos RAC en controversias que se den en un entorno patrimonial.

Otro aspecto que se ha analizado en cuanto a la aplicación de los mecanismos RAC que puede implicar como debilidad, es la vulneración al principio de igualdad o bien posibilidad corruptela.

Lo anterior, se puede decir que la mala aplicación de los mecanismos puede conducir a una desnaturalización en sí de la obligación del contribuyente en el pago de los tributos y conducir a la corruptela.

Por lo que es necesario que, con la aplicación de estos mecanismos en nuestro ordenamiento jurídico, se diseñe una buena estrategia legal que cubra todas las posibilidades de ocasionar perjuicio a alguna de las partes y destine funcionarios competentes para que apliquen y le den tratamiento a estos mecanismos con el único fin que he venido mencionando en el transcurso de la presente, el cual es beneficio para un mejor desarrollo del bien en común.

Afectación al principio de legalidad y Vulneración al principio de indisponibilidad del crédito tributario ya que estos dos principios se exponen como aquellos en los que surge la potestad de imperio en obligar al pago de los tributos.

Análisis de resultados de variables objetivo 3:

Experiencia extranjera en la aplicación de los mecanismos de resolución alterna de conflictos en el ejercicio de potestades Tributarias:

Buenas prácticas y experiencias en materia de Resolución Alterna de conflictos en ejercicio de las potestades tributarias.

En este apartado se expondrán primeramente 3 países que poseen el tipo de régimen similar al de Costa Rica y algunos que han implementado prácticas de aplicación de mecanismos RAC en materia tributaria, es de relevancia mencionar que se hará un pequeño resumen de los problemas que enfrentan sus administraciones tributarias en la recaudación de impuestos, además de que dice cada uno de sus ordenamientos jurídicos sobre la aplicación de los mecánicos RAC y cuales han implementado.

Se hablará brevemente de otros 3 países con diferentes regímenes que han implementado en su ordenamiento jurídicos los Métodos de Resolución Alterna de Conflictos en contiendas tributarias.

El primer país es Colombia, una República unitaria y descentralizada, la cual se encuentra organizada por 32 departamentos y una capital de distrito, su sistema de gobierno se caracteriza por ser presidencialista el cual genera una concentración de poder a manos del poder ejecutivo, funge como suprema autoridad administrativa, elegido por votos secretos.

Los poderes de la república de Colombia se dividen en poder ejecutivo formado por el presidente y su gabinete, el poder legislativo, formado por dos cámaras, la primera es la cámara de representantes con 161 miembros y el senado con 102, el poder judicial que se encuentra formado por la Corte Constitucional, la Corte Suprema de Justicia, El Consejo de Estado, Consejo Superior de Judicatura, Fiscalía General de la Nación, tribunales, jueces civiles y militares.

Ahora bien, sin más preámbulo, ya conocido el sistema de gobierno de la República de Colombia, es importante entrar en materia a lo que compete en la presente investigación y es la práctica de recolección de impuestos por parte de ese país, que según el Estatuto Tributario Decreto 624 de 1989 (marzo 30 de 1989), dice lo siguiente:

Artículo 1. *Origen de la obligación sustancial. La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo.*

Además, el sistema tributario colombiano se fundamenta en la Constitución Política la cual establece tres principios básicos de los impuestos:

Artículo 363. *El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.*

En cuanto a la equidad, los sujetos deben contribuir con el Estado de acuerdo con su capacidad de pago, en eficiencia, un impuesto es eficiente si el recaudo obtenido con dicho impuesto es alto frente al costo en que se debe incurrir para la obtención, del mismo y no genera distorsiones en el sistema económico y la progresividad, la carga tributaria debe distribuirse de acuerdo con la capacidad contributiva de los individuos (Ramírez I, Sánchez D y Silva J., 2016, p. 7).

Mencionado lo anterior y teniendo las bases constitutivas sobre sistema tributario colombiano, es importante hacer una breve alusión en si del diseño actual del sistema tributario de Colombia y su problemática.

Según Ramírez I, Sánchez D y Silva J., (2016) en su trabajo de grado “Complejidad del Sistema Tributario colombiano y su impacto en la informalidad empresarial” dicen lo siguiente:

“Los cambios constantes en la normatividad -diversidad de reformas tributarias y complejidad para su interpretación-, han originado un sistema confuso con alta tendencia a la elusión y evasión” (p. 8).

En ese sentido los autores hacen referencia a que en los últimos 24 años el sistema tributario ha tenido 13 reformas tributarias, que a su vez han destacado por generar un alto grado de inestabilidad, pero como aspecto positivo se menciona que han logrado hacer una mayor recaudación de impuestos a un alto costo porque se ha dado un retroceso en la estructura fiscal del país que trae consigo consecuencias como la afectación en la inversión extranjera, crecimiento económico y desempleo.

Por ser un país que ha pasado por tantos cambios fiscales, se puede decir que hay un alto costo para la administración, que según los autores Ramírez I, Sánchez D y Silva J., (2016) las falencias de esa administración se reflejan como:

1. Recaudo insuficiente ya que, a pesar del incremento de las reformas fiscales a partir del año 1990, el gasto público se eleva con rapidez lo que provoca una insuficiencia frente a las necesidades de asignación de recursos.
2. Baja productividad, según Ramírez I, Sánchez D y Silva J., (2016) “Para el caso de Colombia la productividad de los impuestos es baja y se origina por la combinación de exceso de exenciones, beneficios tributarios, y tendencia a la elusión y la evasión (p. 9).
3. Complejidad del sistema tributario colombiano. “Aplicando esta definición al sistema tributario colombiano, la estructura impositiva puede considerarse compleja por sus diversos componentes: altas tarifas, gravámenes en exceso a determinadas actividades y también a la inversión y reformas tributarias consecutivas; estos factores lo hacen difícil de entender y distorsionan la eficiencia y efectividad del recaudo por parte del Estado” (Ramírez I, Sánchez D y Silva J., 2016, p. 10).
4. Falta de mecanismos para poder recaudar con más rapidez los recursos y bajar la alta litigiosidad en los órganos jurisdiccionales.

Ahora bien, ya analizada parte de la problemática que enfrenta la República de Colombia en temas fiscales, entramos al tema en sí que compete la presente investigación y es en cuanto al tratamiento de los métodos de Resolución Alternativa de conflictos en sus potestades tributarias.

En Colombia se ha iniciado con la implementación de forma temporal y restringida la conciliación en procesos judiciales en materia de tributos con el fin de transigir aquellas controversias que presente el fisco con los administrados, relativa a los temas que conllevan

los impuestos, así como la terminación por mutuo acuerdo de los procesos que significaran determinación y liquidación de impuestos.

En cuanto al arbitraje en sí, la ley de Colombia no contemplaba acudir a este tipo de método de Resolución Alternativa de Conflictos en materia tributaria ya que su fundamento se basa en la jurisprudencia y doctrina colombiana que señalan que no van enfilados con los principios de legalidad y el de indisponibilidad del crédito tributario.

“Es importante tener en cuenta que la comprensión del Estatuto de Arbitraje Nacional e Internacional no se puede desligar de la Ley Estatutaria de Administración de Justicia (270 de 1996) ni del artículo 116 de la Carta Política. Con fundamento en lo anterior, sea lo primero indicar que la procedencia del arbitramento en Colombia estuvo reservada, en sus inicios, únicamente para los conflictos de carácter transigible” (Lizarazo S y Vargas M., 2017, p. 236).

Lizarazo S y Vargas M., (2017) siguen diciendo que “a pesar de ello, quienes de vieja data han abogado por la admisibilidad del arbitraje doméstico, en lo que toca con el ámbito tributario, sostenían con acierto que la prohibición jurídica solo encontraba sustento en normas de rango legal, pues no existía (ni existe) disposición de resorte constitucional que consagrara regulación semejante. En efecto, su tesis se constató con la expedición de la Ley 1285 de 2009, por medio de la cual se reformó el transcrito artículo 13 de la Ley Estatutaria de Administración de Justicia” (p. 236).

Entonces, esta reforma pretendía que con la procedencia del arbitraje la norma indicara que sean únicamente en casos que sean susceptibles de ser transigidos, y esto no solo porque se podía decir que era una injustificada exigencia que no dominaba el texto de la constitución, sino, porque era fundamental garantizar la celeridad y eficacia de la administración de la justicia.

En cuanto a la Reserva de ley en la aplicación del arbitraje en sí, la doctrina descalifica la utilización de este instituto ya que expresa que hay un desconocimiento al principio “nullum tributum sine lege” además cabe destacar que el Dr. Seer R., (1996) expresa en su libro: *Transacciones y otros Acuerdos en el Derecho Tributario Alemán*, en *Convención y Arbitraje en el Derecho Tributario* que:

(...) la crítica a los métodos alternos de solución de conflictos en el ámbito tributario se basa en que el núcleo esencial del derecho tributario, en especial en lo relativo al procedimiento de liquidación tributario, es derecho imperativo. Los créditos derivados de la obligación tributaria nacen cuando se realiza el supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de prestación. Esta expresión sugiere que el derecho tributario debe encontrarse, sin excepción, determinado de tal manera que el impuesto debido ha de poder ser identificado y calculado desde la propia ley (p. 133).

Dentro de esa posición Ramallo J (1996) indica que la voluntad de las partes se torna irrelevante en el marco de la obligación tributaria, habida consideración de la aplicación vinculante e inmediata de la ley que está llamada a hacer la Administración (p.219).

En contra posición XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario del 2004 que cita a Juan Zonorosa Pérez, expresa que “la creciente realidad social y económica sobre las que inciden las normas tributarias dificulta que cada vez en mayor medida que toda actividad administrativa este rigurosamente determinada por ley y que la aplicación de las leyes no puede concebirse como un proceso mecánico pues es habitual es empleo de conceptos jurídicos y las cuestiones de calificación generan dudas que difícilmente admiten soluciones univocas”(p. 82).

Por eso se hace referencia a que la aplicación de los mecanismos RAC no significa desconocer que es la ley y que solo ella determina sujetos de la obligación tributaria, el

hecho generador, la base gravable, la tarifa y la voluntad de las partes que en sí no sustituye que sean aplicables en tributos según el derecho público.

Pero que la aplicación de esta ley no puede decirse que es de ella y solo de ella, puede darse por apreciaciones diferentes con el cual es válido dar cabida a la aplicación de estos mecanismos RAC sin que signifique una intromisión de los particulares y de la propia administración en aspectos que se reservan a la ley.

Entonces, cuando se viola realmente el principio de reserva de ley es cuando se crea el derecho positivo abstracto en determinados casos, pero si de lo que se trata no es de la creación del derecho positivo si no de su forma de aplicación y por ende, no hay una violación al principio de reserva de ley.

La diferencia de Colombia con Costa Rica, yace en que en nuestra legislación costarricense sí se establece la posibilidad de acudir a los medios de resolución alterna de conflictos y en este caso el arbitraje tributario mediante ley ya que por lo contrario de lo que sucede en Colombia no se atenta con el principio de legalidad y de indisponibilidad de crédito tributario en el aspecto de que no se está disponiendo del crédito, sino más bien es sobre la solución en sí de la controversia entre la Administración Tributaria y el contribuyente por medio de una posible aplicación del arbitraje y por medio del laudo arbitral que se pronuncie de acuerdo a la legalidad de lo realizado con el funcionario actuante.

Experiencia de la implementación de mecanismos RAC en México:

México conocido como Estados Unidos Mexicanos, es una República representativa, democrática y federal, con un régimen presidencialista, el cual posee 32 entidades federativas, es decir, 31 Estados y una capital federal.

Sus poderes se dividen en: Poder Ejecutivo, Poder Legislativo y Poder Judicial, caracterizado como sistema presidencial.

En el caso del Poder Ejecutivo se ajusta conforme al sistema presidencialista, el presidente es el titular de gobierno y de la administración pública y Jefe de Estado que es elegido de manera universal y directa a través del voto para un tiempo de 6 años desde el año 1934.

“El presidente goza de facultades administrativas, legislativas y de nombramiento para poder llevar acabo sus funciones como titular del Estado. Tanto las facultades como las funciones del presidente se encuentran contempladas en la Constitución Política y delimitadas por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal” (Bandala O., 2012, p. 64).

En cuanto al Poder Legislativo y judicial el autor Bandala O., (2012) en su libro Sistema Político Mexicano expresa:

“El Poder Legislativo en nuestro país se encuentra conformado por dos cámaras la de Diputados y la Senadores con igualdad de autoridad y pesos.

(...) Por último el Poder Judicial es la pieza clave en el Estado de derecho en el sistema democrático. Sus funciones son: la protección del orden constitucional y la impartición de justicia” (p. 65).

El tipo de régimen de la República de México, se puede decir que es parecido al tipo de régimen costarricense, tienen la misma división de poderes los cuales se manifiestan como Poder Ejecutivo, Poder Legislativo y Poder Judicial, México se rige por la Constitución Política creada en el año 1917 como norma fundamental para regir el país.

En cuanto a su recaudación de impuestos el Código Fiscal de la Federación Mexicana expone:

Artículo 1. *Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio*

de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

El artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos indica:

Son obligaciones de los mexicanos: (...) Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

En cuanto al sistema tributario de México se expresan las siguientes problemáticas:

En cuanto a reformas fiscales que ha sufrido México se puede decir que se han realizado diversos intentos de reformas. No obstante, la mayoría de estas reformas no se han aprobado, como resultados la creación de parches fiscales y que se han considerado poco exitosos y así mismo no han logrado incrementar la recaudación tributaria de forma significativa.

Otro problema que enfrenta México es la evasión de los impuestos, que, si bien es cierto, a nivel latinoamericano me atrevo a decir, es uno de los principales problemas que enfrentan los sistemas fiscales de los países y que aún falta poder resolver.

Informalidad y la falta de coordinación fiscal en la recaudación, según Ramírez E (2015) dice que “La recaudación de impuestos en México es muy baja en relación con la de otros países de Latinoamérica, mientras que en Argentina, Brasil o Uruguay la recaudación como porcentaje del PIB representó el 26%, 25% y 20% respectivamente; México registraba el 10%” (p. 2).

En cuanto a lo que se analizó anteriormente en Colombia los problemas de tantas reformas fiscales que se han realizado a través del tiempo en ese país, en lugar de proporcionar una mejor agilidad han sido de carácter retroactivo ya que no hay agilidad en

recaudación y además no se ha podido incorporar una reforma que resulte factible para el país dando mejor movimiento al sistema administrativo como judicial.

Cabe señalar que parece que la problemática de ambos países no es la misma, pero si va encaminada a mismo problema que es la reforma fiscal que no llegan a llenar vacíos que ayuden en la recolección de impuestos y además los parches fiscales en intento de aprobaciones de reformas que no garantizan un mejor funcionamiento de la recolección.

Para el centro de la presente investigación, México al igual que los demás países aledaños han incorporado los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos en el ámbito privado, pero en las controversias en la administración para el derecho público el Estado actúa como soberano y son resueltas en las instancias administrativas o por tribunales del poder judicial.

Con el surgimiento de controversias de origen tributario el legislador mexicano no previó la incorporación del arbitraje, si no que esa función fue delegada a los órganos jurisdiccionales a través de la Constitución Política y la ley. Para Erreguerena J (2004) “Para la implementación de la Resolución de Conflictos en este caso el arbitraje es necesaria la autorización de dicho instituto por medio de una ley” (p. 203).

Sin embargo, el Sistema tributario mexicano según Arroyo N (2016) se ha incorporado (...) “el primer medio alternativo de solución de conflictos en materia tributaria en México, esta figura jurídica se crea con la finalidad de brindar a los contribuyentes una posibilidad real, para regularizar su situación fiscal, ante una posible revisión por parte de la autoridad administrativa” (p. 6).

Este se encuentra regulado en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y surge afectos a partir del año 2014 cuando “cuando se introduce en la legislación tributaria los denominados “acuerdos conclusivos”, institución jurídica, que es considerada el primer medio alterno de solución de controversias en el ámbito tributario (Arroyo N., 2016, p. 6).

De esta manera se muestra las características más relevantes de los acuerdos conclusivos, conforme a su regulación en el Código Fiscal de la Federación:

Artículo 69 D. *La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente fungirá como mediador dentro del mecanismo alternativo de solución de conflictos y se encargará de desahogar el procedimiento de los acuerdos conclusivos (...).*

Además, el **artículo 69 E** dice: *El tercero, podrá convocar a mesas de dialogo, con el objetivo de que las partes lleguen a una amigable composición de la controversia.*

Para los medios de defensa para esos acuerdos el artículo 609 H menciona:

Contra los acuerdos conclusivos realizados por el contribuyente y el fisco, no procede medio de defensa alguno. Los acuerdos realizados solo tendrán efectos interpartes y no generarán precedente alguno. Las autoridades fiscales no podrán desconocer los acuerdos realizados, y estarán obligados a su cumplimiento.

Entonces del contenido que antecede se puede decir que estos acuerdos conclusivos solo se pueden llevar a cabo una vez que el fisco haya realizado los actos de comprobación, y que la misma ley señala a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) como mediador.

“El objetivo de los acuerdos conclusivos, versa sobre dilucidar cuestiones relativas a los hechos u omisiones en los que difieran, tanto la autoridad tributaria, como el contribuyente; al respecto, es importante señalar, que el Código Fiscal de la Federación, regula una hipótesis similar, pues el particular tiene el derecho de hacer manifestaciones respecto de las omisiones que se le imputen, pudiendo además, presentar documentación para su aclaración; no obstante, resulta acertado la integración de un tercero

ajeno a la relación jurídica, como lo es la PRODECON, pues su función consistirá en velar por la protección de los derechos fundamentales, interviniendo como un mediador” (Arroyo N., 2016, p. 8).

Ahora bien, tomando la indisponibilidad del derecho tributario resulta ser contraproducente para la aplicación de los medios de resolución alterna de conflictos, y esto se ve tanto en Costa Rica, Colombia y ahora México, ya que el Poder de imperio que ejerce el Estado a obligar al contribuyente al pago de los impuestos no se puede eliminar.

Entonces, en el caso de Colombia tanto la doctrina como la jurisprudencia niegan la posibilidad de aplicarlos, aunque se ha iniciado con la implementación de forma temporal y restringida la conciliación en procesos judiciales en materia de tributos con el fin de transigir aquellas controversias que presente el fisco con los administrados, relativa a los temas que conllevan los impuestos.

En el caso de México, sí abre la puerta incorporando los acuerdos conclusivos cuestiones relativas a los hechos u omisiones en los que difieran, tanto la autoridad tributaria, como el contribuyente, siendo así que no se hace una disposición del crédito tributario ya que no se está hablando en sí de la determinación del impuesto.

Las aplicaciones de los acuerdos conclusivos en México han mejorado el sistema, según Arroyo N., (2016) “el acuerdo resulta un medio de utilidad para cuantificar elementos que se deban ponderar, pues son las cuestiones inciertas sobre las que versaría tal pacto, que provocarían la eliminación de incertidumbre (originada de la complejidad social y económica), disminución en los conflictos y una mejora en la relación particular-estado (...)” (p. 14).

Seguidamente, se expone Ecuador, país que es una República, el cual es Soberano, conformado por veinticuatro provincias, su división de poderes según Chuquimarca J (s.f.) “En la Constitución de la República del Ecuador figura una segmentación de poderes públicos derivados en: ejecutivo, legislativo, judicial, electoral, y transparencia y control

social; generando así una novedosa configuración de división de poderes, que clásicamente era ejecutivo, legislativo y judicial (p. 50).

El sistema tributario de Ecuador se basa en el artículo 1 del código Tributario el cual indica:

Artículo 1. *Ámbito de aplicación.* - *Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos.*

Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.

Cabe señalar que el nacimiento de la obligación tributaria el mismo código tributario de Ecuador establece:

Artículo 18. *Nacimiento.* -*La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo.*

La constitución política en el artículo 83 inciso 15 dice:

Artículo. 83. *Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:*

(...) 15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley.

Así mismo, el artículo 300 de esa misma Constitución Política expone: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se

priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”.

Ahora bien, dentro de las problemáticas que se exponen en el sistema tributario ecuatoriano, son:

El derecho tributario a nivel de Ecuador a partir del año 1997 toma mayor relevancia a la que antes, por su crecimiento conforme al paso de los años, hasta convertirse en la actualidad en una de las ramas del derecho que es más importante y con mayor trascendencia a nivel del país de Ecuador, por ende, cabe destacar problemáticas que enfrenta ese sistema tributario:

“Debido al auge del derecho tributario se han incrementado las disputas judiciales entre el Estado representado por el Servicio de Rentas Internas y los particulares, sea estas personas naturales o personas jurídicas” (Zambrano P y Jiménez J., 2009, p. 6).

La creación de múltiples de reformas que, en lugar de ayudar al país de Ecuador, se detrimen en cuanto a la recaudación de impuestos, de nada sirve la creación de tantas reformas si solo ayuda al inicio de la creación, pero no constituye la seguridad de que a futuro o bien un período determinado vayan a funcionar.

La redistribución de la riqueza que según Masias F, Villamar A y Álava M (2019) (...) “uno de los problemas estructurales que aún persiste en el Ecuador es la alta concentración de la riqueza en pocas manos, durante los últimos años se ha intentado fomentar la equidad y la justicia social, donde el gasto público (en especial el gasto social) debe proporcionar o brindar bienes y servicios de calidad para beneficio de toda la sociedad” (...) (p. 6).

Niveles de pobreza en el Ecuador medidos por necesidades básicas insatisfechas y por índice de pobreza multidimensional.

En muchos países, la elaboración, diseño e implementación de políticas sociales se ven influenciadas por los intereses de los grandes grupos económicos y por las definiciones clásicas que se tengan sobre lo que es pobreza, lo cual ha dificultado muchas veces el desarrollo de propuestas integrales y sostenibles para combatir o erradicar los altos niveles de pobreza que existen (Masías F, Villamar A y Álava M., 2019, p. 6).

Cabe señalar que de los países anteriores se evidencian al menos una u varias problemáticas que todos en si tienen en común, algunas porque las mismas reformas o bien intento de reformas no han sido del todo acertadas o bien la falta de mecanismos que ayuden a una rápida recaudación de los impuestos.

En cuanto a los métodos de Resolución alterna de Conflictos en contiendas tributarias en Ecuador, es una posibilidad de emplearse que la misma ley ecuatoriana en su Constitución Política establece:

Artículo 190. *Se reconoce el arbitraje, la mediación y otros procedimientos alternativos para la solución de conflictos. Estos procedimientos se aplicarán con sujeción a la ley, en materias en las que por su naturaleza se pueda transigir.*

En la contratación pública procederá el arbitraje en derecho, previo pronunciamiento favorable de la Procuraduría General del Estado, conforme a las condiciones establecidas en la ley”.

Esta misma Constitución no limita la aplicación de la figura del arbitraje al ámbito privado, en el área de la contratación pública si realiza una limitación que emplea la aplicación de la figura del arbitraje, pero deja abierta la aplicación de los mecanismos en el área tributaria.

El principio de legalidad se concibe como de legalidad relativa ya que el artículo 120 inciso 7 indica: La Asamblea Nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de las que determine la ley:

(...) Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados (...).

Entonces, este artículo solo habla de que las creaciones de los tributos deben tener como fuente de creación por medio de actos administrativos sin que diga nada del contenido de las disposiciones impositivas.

El principio de indisponibilidad del crédito tributario en ningún momento puede contradecir la posibilidad de utilizar vías alternativas, autorizadas constitucionalmente, para que la administración tributaria y los sujetos pasivos puedan solucionar sus diferencias, eso sí, tomando en cuenta que el derecho de resolver un problema no debe identificar en “condonar” o “rebajar” la obligación que ha nacido por el cumplimiento del hecho generador de la misma por parte del contribuyente. Los métodos alternativos deben perseguir el cumplir en su totalidad con la normativa impositiva sin que pueda menoscabarse la sustancia, de la misma: cuando el ciudadano adecue su conducta a la establecida por la disposición que se genere la obligación, entonces cualquier método utilizado debe llegar a la misma resolución, que el sujeto pasivo cumpla con el crédito debido (Egas P., 2004, p. 106).

“Según lo anterior se puede decir que de manera positiva es posible y tangible la aplicación de los métodos RAC en materia tributaria, para efectos de una aplicación y que esta se dé, de la mejor manera, el principio de indisponibilidad de crédito tributario, en el caso de la aplicación del arbitraje debe ser el tipo que sea de derecho y que los árbitros sean de la función pública pero que no tenga dependencia de la administración tributaria y poder

judicial por lo que la naturaleza de ese tipo de arbitraje podría ser de índole administrativo y no privado para que este pueda ser viable (Egas P., 2004, p. 105).

A continuación, se hace una breve exposición de dos países que si han aplicado los mecanismos RAC que contradicen a los principios de indisponibilidad del crédito tributario y reserva de ley.

España:

Los mecanismos RAC se han empleado en supuestos específicos, en el caso del arbitraje se utilizan las juntas arbitrales de resolución alterna de conflictos en materia de Tributos cedidos a comunidades Autónomas.

Como problemática se da que en los “(...) Tribunales Regionales, una tendencia a la acumulación de trabajo como consecuencia de no resolver más expedientes de los que ingresan, lo que conlleva un progresivo aumento del volumen de expedientes acumulados, un retraso genérico en su resolución y una baja en la tasa de eficacia de tales tribunales (se pasa de resolver el 40% de los asuntos anuales, pendientes más ingresados en el año, a una tasa del 36% en los últimos años). Asimismo, señalan que simétricamente los tiempos de espera son cada vez mayores, de manera que de dos años y medio al inicio del quinquenio se llegan a alcanzar los tres años hacia el final de dicho período” (Martinoli C., 2017, p. 42).

“En cuanto a la indisponibilidad del crédito tributario, la doctrina española está de acuerdo con que la indisponibilidad de la obligación tributaria no impide el uso del arbitraje..., ya que someter una cuestión litigiosa al arbitraje no supone, disponer de la obligación tributaria, sino simplemente utilizar el arbitraje en sustitución del recurso (o vía administrativa)” (García A., 2004, p. 131).

Se puede concluir que el principio de legalidad y el de indisponibilidad del crédito tributario constituyen en sí un impedimento para la utilización de los mecanismos RAC para la legislación española.

Otro país es Alemania en el que aplica los acuerdos consensuales en materia tributaria desde hace años, sin perjuicio al ordenamiento jurídico alemán, que, aunque este no cuenta con una disposición en sí legal expresa, la doctrina, jurisprudencia admiten la celebración de acuerdos entre la autoridad fiscal y el particular.

Este país incorpora este tipo de mecanismo, con la necesidad de poder descongestionar los sistemas judiciales, ya que se encuentran sumergidos por gran cantidad de litigios que tardan mucho tiempo y que no poseían modo alguno para poder agilizar el proceso.

En el año 2012, en cumplimiento de una Directiva de la Unión Europea 2008 –referida en el Capítulo I, apartado 1.1.2-, se incorporó a la legislación de ese país la mediación, respecto de cuestiones civiles y comerciales, aunque se extendió su aplicación a la materia tributaria. La falta de respaldo normativo no ha representado impedimento alguno para que los acuerdos sean aceptados como figura autónoma capaz de atribuir eficacia vinculante al acuerdo celebrado entre la administración tributaria y los obligados (Martinoli C., 2017, p. 40).

Cabe señalar que dicho país solo admite este tipo de acuerdos para la administración tributaria que vinculen hechos y no en sí cuestiones cuyo objeto sea de derecho, Martinoli C (2017) dice que:” En lo que aquí nos concierne, se reconocen en el ordenamiento alemán mecanismos alternativos de solución de controversias en materia tributaria, durante todo el procedimiento administrativo, al concluir el mismo, en la etapa judicial, esta última, a partir de la incorporación del instituto de la mediación, antes referido”(p. 40).

Estados Unidos:

En el sistema tributario americano los procedimientos alternativos de resolución de controversias, conocidos como “Alternative Dispute Resolution” (ADR) se encuentran muy arraigados, tanto la Administración Tributaria, Servicio de Impuestos Internos (“Internal Revenue Service” IRS, por sus siglas en inglés) como el contribuyente buscan resolver sus diferencias a través de procedimientos de concertación administrativa, procurando evitar el traslado del conflicto a la sede judicial, sin perjuicio de que ésta última también representa una opción válida para atender tales conflictos (Martinoli C., 2017, p. 44).

El reflejo de la aplicación de estos mecanismos se basa por el hecho de que según la autora Martinoli C (2017) responde al costo de extraordinario de la vía judicial y el tiempo que se llevan los órganos competentes en resolver, los recursos, apelaciones que hacen el proceso más lento.

Esta misma autora dice que se aplica la conciliación cuando existe incertidumbre en cuanto a al contenido de la liquidación por indeterminación de hechos o por indeterminación de en la calificación.

“En lo que respecta a la Mediación–Mediation-, constituye un procedimiento opcional con intervención de un tercero imparcial, tendiente a resolver la controversia cuya negociación fracasó en una primera etapa, a pesar de la buena fe para llegar a un acuerdo. Es procedente si la cuestión se encuentra bajo el procedimiento de apelación administrativa o respecto de las tentativas frustradas de acuerdos conclusivos y ofertas de compromiso (Martinoli C., 2017, p. 48).

“En cuanto al Arbitraje –Arbitration-, resultará procedente siempre que se refiera a cuestiones de hecho, que se encuentren recurridas y que las partes hubieran intentado, aunque sin éxito, llegar previamente a un acuerdo. Básicamente, consiste en recurrir a un

tercero para que resuelva la cuestión litigiosa, decisión que será obligatoria para las partes a partir de su aceptación” (Martinoli C., 2017, p. 48).

Realidad actual en Costa Rica:

Haciendo una breve relación en los primeros tres países anteriormente mencionados, Costa Rica es un país que se caracteriza por su sistema democrático, cuyo régimen es presidencialista y por ser un estado de derecho, que se rige por tres poderes los cuales son: Poder Ejecutivo, Legislativo y judicial, en donde su sistema de recolección de impuesto se la da al Ministerio de Hacienda, fisco o bien Ente recaudador el cual realiza el ejercicio de su poder obligando al contribuyente al pago de los impuestos.

Actualmente, nuestro sistema no ha considerado el uso de los Mecanismos RAC en las vías tributarias, ya que existen muchas contradicciones para su uso, sean doctrinarias como jurisprudenciales, al decir que la recaudación de impuestos lo ejerce el Estado y su potestad de imperio.

Además, tomando en cuenta que hablar de los tributos en otras vías es un tema que se torna delicado, con lo visto en los países anteriores a diferencia de Colombia que no posee la aplicación en sí de los mecanismos RAC en tributos y que ante ponen el principio de legalidad y el de Reserva de ley como los que no se deben de tocar y tampoco disponer.

La ley colombiana no habla de “portillos” para poder aplicar estos mecanismos, pero sí se habla de que enfrenta la misma problemática de Costa Rica, porque hacen falta mecanismos que faciliten la solución de controversias que se generan a nivel de la administración tributaria y que llevan en sí una inseguridad jurídica para el contribuyente o bien para el administrado.

En el caso de México, es un país que sí ha ido implementando poco a poco esos mecanismos y que inicio con la aplicación de acuerdos conclusivos en cuestiones relativas a los hechos u omisiones en los que difieran, tanto la autoridad tributaria, como el contribuyente, y la misma normativa da la posibilidad de poder someter a arbitraje controversias tributarias, aspecto que no presenta Colombia.

En Ecuador, se presenta la misma problemática, la misma cantidad de expedientes, litigios, en la administración, así como en el sistema judicial, que se ven en la necesidad de una mano “extra” que brinde soporte para la justicia pronta y cumplida que los tres países antes mencionados tienen en común en su constitucionalidad. El caso es que Ecuador al igual que Costa Rica, la ley si le permite la aplicabilidad de estos mecanismos y si abre opciones para optar por una reforma al Código Tributario para el acceso a esta justicia no convencional, en este caso mecanismos RAC.

Cabe mencionar que estos países tienen aspectos en común, que son los regímenes, exposición de problemáticas que todos no forman parte de la presente investigación, pero si son importantes en cuanto al entendimiento del porqué de algunas situaciones, pero en cuanto a los temas de fondo, el principio de legalidad, reserva de ley y el de indisponibilidad del crédito tributario son las bases de los sistemas de recolección de tributos que manejan tres países que expuse anteriormente incluyendo Costa Rica. Por ende, se trata de que esta instalación de mecanismos no venga a disponer de los tributos, sino, más bien las controversias para con el Estado y los contribuyentes.

Para ser mención de los últimos tres países, los cuales son España, Alemania y Estados Unidos, la congruencia que tiene con Costa Rica es en sí la problemática en la cantidad de litigios pendientes, en la falta de agilidad de los procesos que se han acumulado con el tiempo y que constituyen un problema que debe ser solucionado.

Hacer mención que granes países y potencias que han incorporado estos mecanismos, han sido una forma de ayudar al sistema judicial y generar confianza a los administrados.

En cuanto a Costa Rica, LGAP establece posibles impedimentos en su mandato legal para la aplicación de los mecanismos RAC en el ejercicio de las potestades tributarias, mismo que a su vez indica en su artículo 66:

Las potestades de imperio y su ejercicio, y los deberes públicos y su cumplimiento serán irrenunciables, intransmisibles e imprescriptibles”.

Solo por ley podrán establecerse compromisos de no ejercer una potestad de imperio. Dicho compromiso sólo podrá darse dentro de un acto o contrato bilateral y oneroso.

El ejercicio de las potestades en casos concretos podrá estar expresamente sujeto a caducidad, en virtud de otras leyes.

No obstante, a pesar de esa restricción legal que expresa la anterior norma, es importante hacer mención que se aplica en el artículo 72 del CPCA un instituto de los mecanismos RAC en el ejercicio del poder tributario que habla del régimen de validez y eficacia de las conductas, mismo indica:

La Administración Pública podrá conciliar sobre la conducta administrativa, su validez y sus efectos, con independencia de su naturaleza pública o privada.

A la audiencia de conciliación asistirán las partes en litigio o sus representantes, excepto los coadyuvantes.

A su vez el artículo 73 CPCA establece como complemento procedimental:

Todo representante de las partes deberá estar acreditado con facultades suficientes para conciliar, lo que se deberá comprobar previamente a la audiencia respectiva.

Cuando corresponda conciliar a la Procuraduría General de la República, se requerirá la autorización expresa del procurador general de la República o del procurador general adjunto, o la del órgano en que estos deleguen.

En los demás casos, la autorización será otorgada por el respectivo superior jerárquico supremo o por el órgano en que este delegue.

En cuanto a lo que indica el artículo anterior, se puede decir, que existe la posibilidad de aplicar la conciliación como mecanismo RAC, ante la Administración, además de que el artículo 76 de esta misma ley establece la homologación de los acuerdos que se den mediante esta vía jurídica, acuerdos que no resulten contrarios al ordenamiento jurídico o bien al interés colectivo.

La ley de Resolución alterna de conflictos no establece expresamente la utilización de la negociación, mediación, conciliación, pero si hay autorización legal general para que la Administración someta sus diferencias o bien controversias por medio de los mecanismos RAC. El instituto del arbitraje a nivel constitucional en Costa Rica se expresa en el artículo 43 de nuestra Carta Magna la cual menciona:

Toda persona tiene derecho a terminar sus diferencias patrimoniales por medio de árbitros, aun habiendo litigio pendiente.

Para la aplicación de estas vías alternas se pretendía tanto en el ámbito privado como en el público, solo que en la esfera pública se torna más compleja ya que las actuaciones del Estado deben estar definidas por ley.

El artículo 18 de la ley RAC, le abre una puerta al Estado al otorgarle la autorización necesaria para acudir a este instituto jurídico, además del artículo 27.3 de la Ley General de Administración pública.

Por lo que se encuentra fundamento de ley para la aplicación de los mecanismos RAC en las contiendas tributarias, el entorno parece ser bastante favorable, ya que, la normativa nos brinda las rutas normativas y constitucionales para poder dar un camino positivo a la aplicación de los institutos RAC.

Así mismo, lo menciona el dictamen número 388 del 28 de octubre del 2008, el cual dice:

(...) Según lo ha determinado anteriormente esta Procuraduría General, nuestro ordenamiento jurídico vigente establece una autorización genérica para que la Administración someta sus controversias de naturaleza patrimonial disponible a los procesos alternos de resolución de conflictos, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo in fine del numeral 18 de la citada Ley N° 7727, que expresamente establece que "Todo sujeto de derecho público, incluyendo al Estado, podrá someter sus controversias a arbitraje, de conformidad con las reglas de la presente ley y el inciso 3) del artículo 27 de la Ley General de la Administración Pública", el cual indica como atribución de los Ministros conjuntamente con el Presidente de la República "transar y comprometer en árbitros los asuntos del ramo.

Sin embargo, es importante mencionar que, las reglas de la normativa configuran que siempre debe prevalecer principio de legalidad ante las posibilidades de someter los mecanismos RAC a los espectros Tributarios, ya que mientras los sujetos privados cuentan con la facultad de dirimir sus diferencias patrimoniales mediante el ejercicio de la autonomía de la voluntad, la Administración Pública debe de ir en línea del principio de

legalidad establecidos en nuestra normativa vigente, entonces, la Administración Pública puede someter sus controversias a los institutos jurídicos RAC, en el tanto y cuanto no infrinjan la naturaleza en sí de los casos en concreto y su Potestad de imperio.

Tal y como se expresa la Administración Pública tiene la facultad de dirimir sus conflictos mediante las vías RAC, expresadas en la normativa costarricense, es una posibilidad que se establece por medio genérico, sin embargo, como he venido mencionando, siempre y cuando se respete el límite del principio de legalidad, por ende, los mecanismos son factibles siempre y cuando no se negocie con lo que se establece en nuestro ordenamiento jurídico.

En ese sentido cabe mencionar el dictamen número: 219 del 13 de agosto del 2009 el cual expresa:

(...) La legitimidad de aplicar un mecanismo RAC a un determinado conflicto refiere a que el objetivo pretendido con dicha negociación no debe estar al menos legalmente prohibido. La idoneidad indica que la medida empleada debe ser apta para alcanzar efectivamente el objetivo pretendido. La necesidad significa que entre varias medidas igualmente aptas para alcanzar tal objetivo (incluida la propia sentencia del juez que pone fin al conflicto), debe la autoridad administrativa competente elegir aquella que afecte lo menos posible los intereses públicos en juego. La proporcionalidad en sentido estricto dispone que aparte del requisito de que la medida sea apta y necesaria, lo acordado por ella no debe estar fuera de proporción con respecto al objetivo pretendido de llegar a una solución del conflicto que sea lo más beneficiosa para el interés público que representa la Administración.

Puede decirse que, según el dictamen citado anteriormente, no se debe violentar en efecto el objeto en sí del caso en concreto, si no que la aplicación de estas vías en las

instancias que no son las judiciales deben siempre de mantener la esencia del objetivo que se pretende alcanzar, sin menos cavar las reglas y principios que atiende la normativa costarricense.

Cuando se habla del cumplimiento de una justicia pronta y cumplida es que es un derecho fundamental que se encuentra instaurado en nuestra Carta Magna, así como el de petición, cuando se trata de la implementación de estos institutos jurídicos ya mencionados y conocidos como los mecanismos RAC, se estaría siguiendo ese hilo conductor que pretende la misma Constitución Política, la eficiencia en las soluciones al Administrado y evitar un mayor perjuicio a sus derechos fundamentales.

De acuerdo con lo anterior, al Estado le es posible someter sus controversias por medio del arbitraje, siempre y cuando estas sean de orden patrimonial y que sean derechos disponibles y que las mismas sean posibles de ser excluidas de los tribunales comunes, podríamos estar hablando de que se estaría superando la restricción legal para aplicar los Mecanismos RAC en materia administrativa y, por ende, en materia tributaria.

Análisis de resultados de variables objetivo 4:

Aplicabilidad de los mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos en contiendas fiscales.

El planteamiento de la presente investigación va de acorde a los principios establecidos en el ordenamiento jurídico, en cuanto a que la aplicación de dichos institutos jurídicos ya que generaría efecto positivo en cuanto a su factibilidad.

Antes de analizar la factibilidad de aplicar los mecanismos RAC, es importante evidenciar como se encuentra actualmente la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, después de la reforma al CNPT información recopilada del “Informe del Estado de la Justicia Emitido en abril del 2020.

Cabe señalar que se exponen gráficos numéricos que forman parte importante para la presente investigación ya que evidencia lo que sucede actualmente en la jurisdicción contenciosa-administrativa, cabe señalar que no realiza un análisis por tipo casos, si no, acoge todas las materias que resuelve el contencioso-administrativo basado en el tercer informe del Estado de la Justicia emitido en abril del 2020.

Para efectos de la presente investigación dicho informe se basa en aspectos fundamentales que evidencian que en los últimos 28 años la Asamblea Legislativa ha aprobado 114 leyes que posee efectos directos para el Poder Judicial en distintas materias, de todas esas aprobaciones se crearon 1034 competencias la mayoría eran basadas en los temas de gestión y ámbito jurisdiccional, todo lo anterior con el fin de bajar los impactos de gestión, y garantizar buenos resultados.

No obstante, dicho informe revela que grandes reformas que se hicieron en los últimos diecisiete años para ampliar el acceso a la justicia pronta y cumplida, además de los servicios judiciales, obtuvo pocos logros ya que los objetivos principales era reducir la duración de los juicios algo que los indicadores aun no reflejan según informe.

Ahora bien, dentro del marco que compete para la investigación en materia contenciosa administrativa, siguiendo con los indicadores del informe del Estado de la justicia emitido en abril 2020, la reforma procesal aprobada en el año 2006 reorganizó el Código Procesal Contencioso-Administrativo con la creación de un tribunal de apelaciones de esa materia lo cual orinó que en la actualidad se cuente con más áreas de trabajo que las existentes previamente.

Los objetivos primordiales según el informe de dicha reforma era acelerar los procesos y ampliar el acceso de los servicios a la población, según dicho informe dice que durante el año 2006 al año 2011 si se estaba logrando con lo propuesto por medio de la reforma al CPCA.

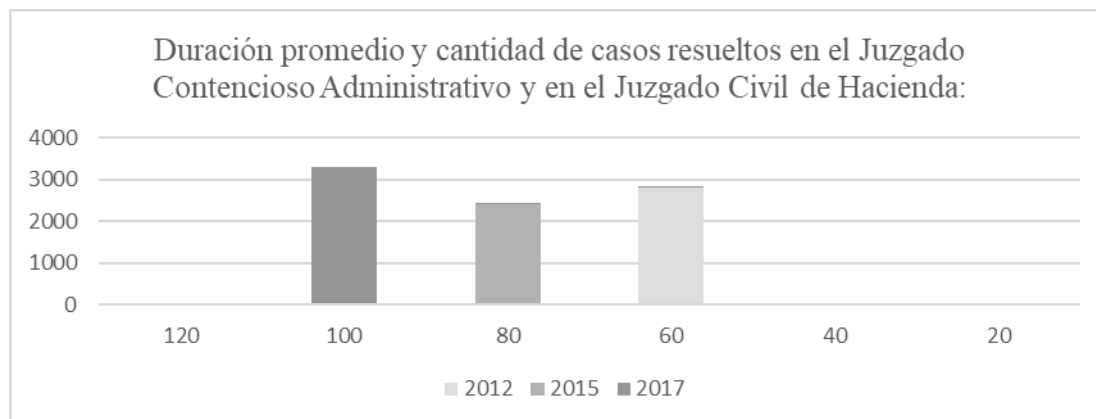
Sin embargo, después de ese tiempo se ha registrado un aumento excesivo de los plazos del dictado de sentencias de fondo por parte del Tribunal Contencioso Administrativo, así como la interposición de medidas cautelares, lo que expone que los objetivos no han sido continuos ni sistemáticos, ya que, ciertos periodos han tenido más avances que otros, es decir no han logrado acertar con un cambio que surja a través del tiempo.

El motivo de la reforma al CPCA era según el informe del Estado de la Justicia era porque “La normativa anterior tenía múltiples limitaciones para el acceso a la jurisdicción, así como en lo concerniente a los poderes del juez antes, durante y después del proceso. La situación más apremiante, además, era la excesiva tardanza del trámite y una baja acogida de la persona justiciable, reflejada en un reducido circulante de casos” (p. 121).

Según la cita mencionada anteriormente, es que con la reforma al CPCA se quería eliminar todos los aspectos suscitados y poder hacer más efectiva la justicia, más sin embargo no han podido llegar de forma continua a la meta u objetivo que se pretendía.

En dicho informe se hace mención que en materia contencioso-administrativa no existían datos para años previos a la promulgación del nuevo código procesal contencioso administrativo, sin embargo, existe un expediente legislativo con el número 15134-2003 que analiza el reflejo que antes del cambio al actual código los procesos tardaban no menos de 6 años para ser resueltos de forma definitiva, es decir 72 meses.

A continuación, se refleja diferentes gráficos que contabiliza la duración promedio y cantidad de casos resueltos en el Juzgado Contencioso Administrativo y en el Juzgado Civil de Hacienda; además de los tipos de sentencias y la litigiosidad, es importante indicar que cada uno de los datos se obtiene del informe que he venido mencionando.



Fuente: elaboración propia, con datos del Anuario de Estadísticas Judiciales, varios años, citado por informe del estado de la justicia, abril 2020.

Con lo obtenido en el gráfico anterior se observa que en los años más cercanos de cuando se dio la reforma al CPCA, hubo una leve baja en el tiempo de resolución de los expedientes, pero en el último año es decir al más lejano que se observa en el gráfico, vuelve a incrementarse, donde los casos en promedio pasaron de 60 semanas a 100 semanas en resolver.

Según el informe del estado de la Justicia emitido en abril, 2020 dice: “En el Tribunal Procesal Contencioso Administrativo también crecieron las duraciones. La finalización de un caso promedio pasó de tardar cerca de 8 meses (32 semanas) en 2012, a más de 10 meses (40 semanas) en 2017. No todos los tipos de resolución emitidos por el Tribunal han tenido ese incremento, pero las sentencias y los desistimientos, que representan más del 45% del flujo de trabajo, sí mostraron una tendencia al alza a lo largo del período” (p. 123).

Ahora bien, en el siguiente gráfico se expone la litigiosidad en primera instancia materia contencioso-administrativa:

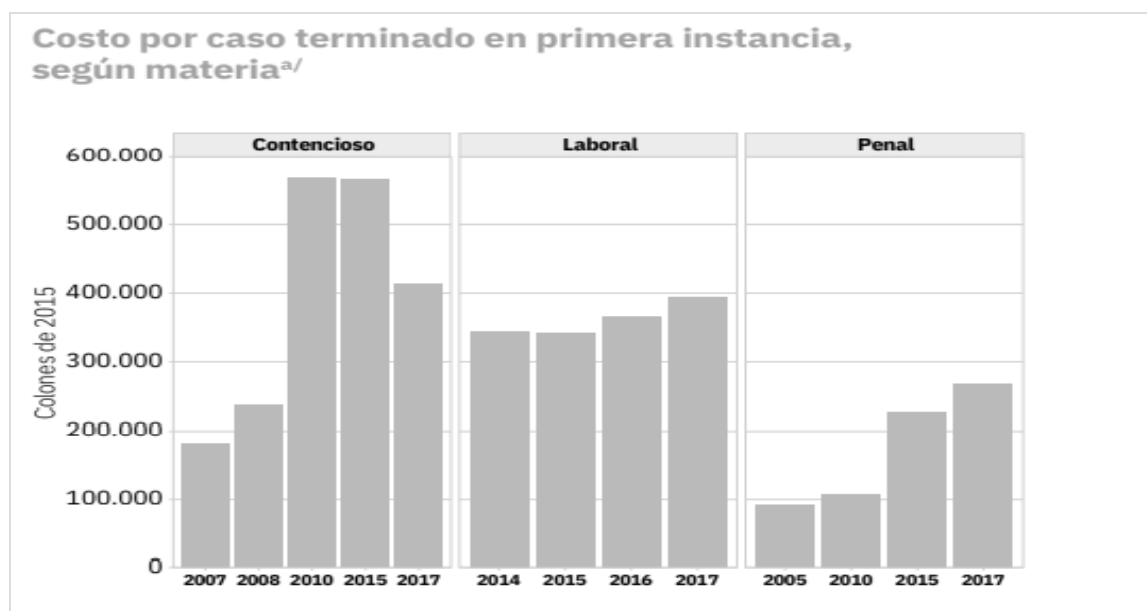


Fuente: Gómez S (2020), con datos del Anuario de Estadísticas Judiciales, varios años, citado en informe del Estado la Justicia (p. 126).

El mismo informe del Estado de la Justicia menciona:” Un indicador básico de acceso a la justicia es la litigiosidad. Esta se define como la cantidad de casos entrados, dividida entre la población. Así, se estima que el número de asuntos que ingresan a determinada materia da una idea de las posibilidades que tienen las personas de ejercer su derecho de acceder a la justicia (p. 125).

El anterior gráfico expone que los asuntos ingresados al Tribunal y al Juzgado Contencioso Administrativo entre el año 2007 y 2017 hay una creciente litigiosidad, tomando en cuenta que las causas varían por año.

Otro de los temas de la problemática que da a conocer la presente investigación, es sobre los costos de cada materia a lo largo que dure el proceso en tramitarse:

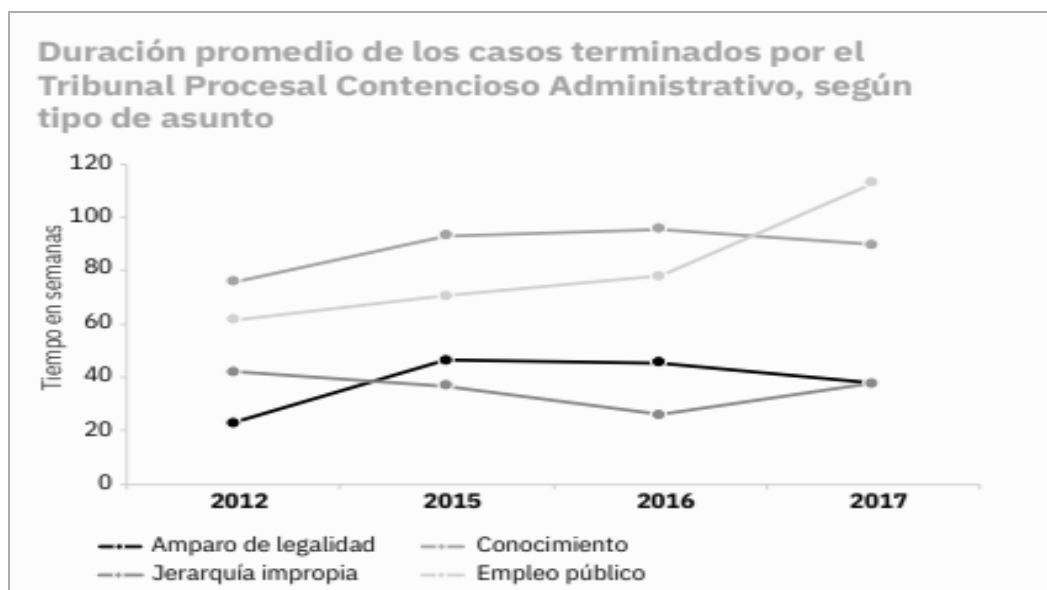


Fuente: Fuente: Gómez S (2020), con datos del Anuario de Estadísticas Judiciales, varios años, citado en informe del Estado la Justicia (p. 127).

Se puede aludir al conocimiento de diferentes materias en el caso de costos, pero en el aspecto que en la presente compete se considera que en materia contencioso administrativo incluye los casos del juzgado y del Tribunal Contencioso Administrativo, en el gráfico se puede observar que en el año 2017 en materia contenciosa hubo una leve baja en el tema de costo para poder llevar a cabo este proceso, mas eso no significa que a lo largo de los siguientes periodos ese costo pueda subir en vez de disminuir.

La evidencia de ello es que con la reforma al CPCA se pretendía solucionar muchos problemas o yerros que presentaba el anterior código, como he venido mencionando, a lo largo de este apartado es el cumplimiento de uno de los principales principios constitucionales como el de justicia pronta y cumplida, además de bajar los grados de litigiosidad con la creación de nuevas competencias en materia contenciosa y así garantizar la seguridad jurídica al administrado.

Por último, se presenta un gráfico que demuestra el nivel de Duración promedio de los casos terminados por el Tribunal Procesal Contencioso Administrativo, según tipo de asunto:



Fuente: Milano A (2019), con datos del Anuario de Estadísticas Judiciales, varios años, citado en informe del Estado la Justicia (p. 127).

En cuanto a la celeridad del proceso, capacidad de recurso humano en términos de jueces se parecía en el gráfico se ve cómo a partir del año 2015 se estanca, sumado a esto las actividades improductivas que se realizan que no poseen valor propio a la gestión de la justicia, tal es el caso de los traslados de los expedientes a largas distancias por problemas de infraestructura y como consecuencia menos efectividad y más lentitud para resolver los casos.

Según el mismo informe del Estado de la Justicia “Hoy el Tribunal Contencioso Administrativo (TCA) tarda un promedio de 60 semanas para dictar sentencia en primera instancia. No obstante, los datos de duración más recientes -a partir del 2012- según tipo de asunto muestran una tendencia al alza en la mayoría de los casos” (p. 131).

El tema de todo esto, es encontrar la respuesta a la problemática que sufre nuestra jurisdicción Contencioso-Administrativa, ya que, el mismo informe nos muestra que los problemas sí existen y graves a pesar de que la última reforma que con su entrada en vigencia, venía a solucionarlos, pero su efecto, fue únicamente apaciguar las cifras y después experimentar una fuerte subida en casos por resolver, cabe señalar que los tipos de casos no muestran única y exclusivamente los temas de tributos, pero si el Estado en el que se encuentra la Jurisdicción Contenciosa y que como consecuencia repercute el mismo actuar en cuento a la solución de controversias tributarias.

La respuesta que según el mencionado informe del Estado de la Justicia da, es que existen tres cuellos de botella, el primero las audiencias preliminares, que ocurren en las salas de juicios, que no cuentan con las condiciones adecuadas, segundo que los juicios topan con agendas llenas de los jueces y además un faltante de ellos y la tercera es casación que entran gran cantidad de casos que pasó de 153 expedientes anuales a 800 después de la reforma.

No obstante, después de que empezó a regir el CPCA a partir del año 2008 se estaban cumpliendo con los objetivos principales de dicha reforma, incluso se opta por la oralidad en la combinación de las partes con la incorporación del proceso por audiencias, una decisión que tenía como principal objetivo variar la organización de los despachos judiciales que antes centraban la administración de los expedientes, delegar ciertas funciones del juzgador en sus auxiliares y con ello bajar la carga laboral que acontecía antes de la reforma del CPCA.

Pero el legislador quizá, no tomó en cuenta que el alto costo de la vida, el cambio en la vida continuamente, las controversias que vivimos con el pasar de los días y la sociedad en sí que se ha vuelto más disconforme no solo con las decisiones de la Administración Pública, si no, además, con distintos temas que se vuelven difíciles de controlar y cada vez hay más molestias que repercuten en los niveles de efectividad y exceso de carga laboral en

los juzgados por ende la reforma no ha garantizado una adaptación en efectividad a través del tiempo.

Es de importancia añadir la siguiente cita textual que acentúa las palabras que he mencionado en el anterior párrafo y es que según el Informe al Estado de la Justicia “Un fuerte aumento de la litigiosidad puede ser síntoma de una sociedad conflictiva, incapaz de resolver sus problemas por medios distintos a los tribunales. La judicialización de los conflictos puede denotar acceso –facilidad para iniciar procesos–, pero no siempre es una práctica deseable” (p. 125).

La problemática que he venido presentando a lo largo de esta tesis, se evidencia en este apartado, ya que vemos que no se ha realizado una acción directa a la vena de la jurisdicción contenciosa administrativa, por lo que estadísticamente se ve reflejado la falta de incorporar un nuevo mecanismo que venga a dar soporte a esta jurisdicción y pueda mejorar la efectividad de esta jurisdicción.

Por ende, la factibilidad de aplicar los mecanismos de resolución alterna de conflictos, se torna de manera positiva al aparato Estatal en materia fiscal, este ha beneficiado a otras materias del ordenamiento jurídico y se consolida como una instancia voluntaria a la cual ayuda a la descongestión de los despachos judiciales y una eventual baja de la carga laboral, esto en sí, constituye un beneficio para el mismo Estado con la obtención de los impuestos de una forma más rápida para que ese pueda hacer uso de ellos, o bien para el contribuyente considere una mayor seguridad jurídica a la hora de resolver sus controversias.

Es claro, como constitucionalmente se nos otorga el derecho fundamental de la justicia pronta y cumplida, que forma parte de un principio universal con el fin de garantizar tanto al contribuyente como al Estado la capacidad de confianza y seguridad de la resolución de sus controversias.

Pero como hemos venido observando a través del informe del Estado de la Justicia, es importante tomar en cuenta que el mismo legislador ha tenido la expectativa de ayudar a los órganos jurisdiccionales para garantizar al administrado una certeza de resolución pronta y cumplida, no obstante, en la reforma del CPCA no se ha logrado avanzar como se pretendía en un principio, con cambios positivos por un corto plazo, a consecuencia de ello surge la necesidad de garantizar a un plazo máximo para que asista en la corrección de las necesidades que acontecen dentro del Contencioso Administrativo.

Se puede tomar en cuenta que el establecer la Ley RAC en el ejercicio de las Potestades Tributarias, son figuras que se encuentran meramente contempladas en nuestro ordenamiento jurídico y la necesidad de aplicarlas radica por medio de una opción de carácter procedimental tanto para la misma Administración como para los contribuyentes con el fin de obtener un beneficio mutuo que garantice el cumplimiento de las necesidades de las partes.

Como se ha venido evidenciando parte de la problemática que surge a partir de la conflictividad tributaria, es la dificultad del contribuyente de la interpretación de las normas y por ende, la aplicación de estas, la deficiencia de los recursos humanos que no dan abasto con las cargas laborales y excesiva cantidad de litigios pendientes por resolver, también se hace hincapié con respecto a la complejidad y falta de precisión que reviste la normativa legal en el ámbito tributario.

Como consecuencia de lo anterior se derivan la conflictividad, como incesante crecimiento de casos pendientes por resolver tanto para la Administración Tributaria como para la justicia, y por ello se genera un impedimento de ingresos de cuantiosas sumas al erario público, afectando a su vez, el principio de seguridad jurídica, a causa de la incertidumbre de las partes que se encuentran involucradas en el conflicto, todo ello por la demora de la solución de la controversia.

Es así, como el beneficio propio de poder acudir a estos institutos jurídicos en cuanto a su aplicabilidad y factibilidad en las contiendas tributarias representan un amplio

abanico de variables dependiendo de las posibilidades y necesidades que se han venido expresando, contribuyendo a la rápida y correcta solución de las controversias que se generen entre la Administración Tributaria, así como el contribuyente, todo regido por medio de la legislación costarricense.

De modo que, con la implementación de estos mecanismos, ayudaría a minimizar la complejidad y obscuridad del ordenamiento jurídico tributario, se brinda una cultura más participativa entre la Administración y el contribuyente, la regularización y desenvolvimiento del procedimiento tributario ordinario en la resolución de disputas que como se ha venido señalando está compuesto por distintas etapas e instancias recursivas durante la etapa del procedimiento administrativo.

Podría llamarse como un nuevo modelo de relación entre la Administración y el contribuyente, cambiando el paradigma que se ha generado a través del tiempo evitando la confrontación y decisión unilateral, que caracteriza el sistema tradicional.

El beneficio desde el punto de vista de mejor solución sería mutuo porque las garantías de los principios constitucionales se estarían cumpliendo, generando una justicia pronta y cumplida donde el sujeto pasivo obtendría confianza y seguridad jurídica en los aspectos relevantes que le competen. La carga de trabajo bajaría y a su vez la alta litigiosidad que afecta la mora en las soluciones y como principal beneficio al Estado la captación de ingresos y que este pueda disponer para el beneficio y utilización de los servicios públicos.

La aplicación de los mecanismos RAC se analizaría desde dos supuestos el primero es en conciertos fiscales, así como en el desacuerdo en cuanto a los traslados de cargos y modificaciones que realiza la administración al sujeto pasivo para procurar una mayor recaudación, esto ya mencionado en líneas anteriores.

En la necesidad de aplicar estos mecanismos se destaca que para cualquiera de las partes se torna de manera obligatoria ya que, se trata de un precepto constitucional que se

ha desarrollado por parte del Poder Legislativo, que obliga al Estado en este caso a la Administración Tributaria y la relación con los Administrados, con respecto a la relación jurídica basado en el derecho, a someter las controversias que se originen por medio de los institutos RAC.

En el marco normativo, se encuentra firme la posibilidad de aplicarlo, ya que ese aspecto no se estaría violentando ningún derecho y a su vez ningún principio constitucional, tal es el caso del de Reserva de Ley y el de Indisponibilidad del Crédito Tributario, por ende, por medio de una cláusula compromisoria en el caso de aplicar el arbitraje en cualquier controversia, las partes deben de aceptar un cuerdo de voluntad de introducir esa cláusula compromisoria al contrato o bien concierto fiscal, que se manifieste entre la Administración y el administrado.

En el caso de la no aceptación del traslado de los cargos se puede manifestar por medio de una conciliación y arbitraje que se declare de manera voluntaria, las partes de igual manera deben de firmar, en el caso de ser un arbitraje instituido por medio de una clausula compromisoria debe de respetar los principios de reserva legal, de igualdad en el debido proceso, por ende, el arbitraje debe ser de derecho.

Es de menester señalar que para poder aplicar estos mecanismos las causas o casos en concreto no deben estar bajo cosa juzgada material, así mismo los legitimados para actuar son los contribuyentes y responsables, los representantes legales, apoderados debidamente legitimados.

Entrevistas

Finalmente, se expone una entrevista realizada a especialistas en la materia (Procuradores, jueces, litigantes), para el caso que aquí compete, mismos que hacen referencia en cuanto a la aplicabilidad de los Mecanismos RAC en las contiendas Tributarias y que aspectos deben de tomarse en cuenta para la aplicación:

Pregunta número 1: ¿Qué opina, sobre la utilidad los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos?

La Licda. Grettel Rodríguez, Procuradora de la República, señala que “Me parece que son un excelente mecanismo para la resolución de los conflictos” ya que, según ella, este tipo de institutos jurídicos resuelven problemas de forma creativa y buscando soluciones que mejoran las relaciones con los demás.

El Lic. Luis Felipe Rodríguez Vargas, abogado litigante, menciona lo siguiente: “Son una alternativa muy importante para llegar soluciones más eficientes y satisfactorias para todas las partes”.

La Licda. Ana Yancy Mora Palma, especialista en derecho tributario y Máster en derecho público, indica: “Considero que son mecanismos útiles y adecuados para efectos de resolver muchos de los conflictos en materia tributaria. Deberían tener más difusión y en general fomentarse la cultura RAC tanto entre litigantes como en el funcionariado del Ministerio de Hacienda”.

La Licda. Cynthia Abarca Gómez Jueza del Contencioso Administrativo y Máster en derecho público menciona: “En general, son mecanismos que resultan útiles en tanto evitan la litigiosidad y la judicialización de los conflictos y descargan un sistema judicial que ya está colapsado. Así, podrían satisfacer mejor la tutela judicial efectiva de los administrados y el principio de seguridad jurídica”.

El Lic. Alex Ortega, juez del contencioso Administrativo indica que: “Pueden ser de utilidad para acabar con procesos que a la larga resultarían más onerosos y desgastantes”.

Pregunta número 2: ¿Considera que los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos han sido un complemento útil en el sistema judicial?

La señora Procuradora General de la República responde: “Sí, me parece que en determinadas circunstancias es mejor resolver los conflictos de esta forma y no acudir al sistema judicial”.

Don Luis Felipe con respecto a esa misma pregunta alude: “En materia fiscal no” menciona que porque existe una reserva en cuanto a la opinión de la Procuraduría General de la República.

Doña Ana Yancy responde a la interrogante anterior que: “soy creyente de su necesidad y su practicidad para efectos de resolver conflictos de índole tributaria; sobre todo porque la gran mayoría versa sobre cuestiones patrimoniales. A veces se echa de menos que quienes ejercen la judicatura lo fomenten”.

No obstante, la señora Cynthia Abarca responde: “No manejo estadísticas como para afirmar, con certeza, si lo han sido o no. Sin embargo, tomando en cuenta los niveles de judicialización que aún mantenemos, me parece que son mecanismos a los que no se acude con frecuencia.

El Lic. Alex expresa que: “Sí, me parece que su utilización ha provocado efectos favorables para disminuir el circulante y la mora judicial. Al mismo tiempo, genera efectos positivos en las partes que lo utilizan, puesto que, a través de diversos mecanismos, obtienen algún extremo de su pretensión de forma anticipada”.

Pregunta número 3: ¿Cuáles son las causas que usted considera que repercuten en la mora judicial o saturación del sistema?

La señora Procuradora menciona: “Creo que existe una excesiva litigiosidad, pues se tiene la creencia que todos los problemas se resuelven presentado un proceso judicial. Además, en relación con el Estado que es lo que conozco, muchas veces se cree que demandando al Estado se puede obtener mucho dinero”. Ella sigue diciendo que eso afecta el circulante general de los procesos y que, Además, en la jurisdicción contencioso-

administrativa, el excesivo tiempo que tarda la Sala I en resolver las casaciones es un factor que influye mucho en la mora judicial.

El licenciado Luis Felipe dice que: “La alta demanda de los usuarios del sistema judicial como efecto de procedimientos administrativos ineficientes donde no se logra obtener resultados objetivamente justos, incluso de los tribunales administrativos.

El insiste que esta demanda evidentemente hace que el personal judicial sea insuficiente para atender los procesos.

El mismo sigue indicando que a lo interno del Tribunal Contencioso, el hecho de que haya una separación del conocimiento de etapas del proceso entre los jueces tramitadores y de juicio, en algunos casos producen retrasos para la resolución final de los casos.

Ausencia de especialización de Secciones del Tribunal.

La M.Sc. Ana Yancy hace referencia a que “Falta de personal, una indebida organización administrativa de la jurisdicción, falta de liderazgo y falta de recursos”.

La señora Cynthia Abarca hace referencia a que: “Mayor litigiosidad, falta de personal humano y carencia de recursos. La cantidad de conflictos aumenta día con día, pero los procedimientos, recursos y jueces que los resuelven no necesariamente”.

El Lic. Alex Ortega indica que: “La amplia oportunidad de judicialización de la conducta de las entidades públicas, tiene como efecto reflejo una saturación del servicio. Aunado a ello, la falta de diligencia por parte de algunos funcionarios y despachos judiciales se conjuga con la actividad abusiva y de mala fe de algunos litigantes, pues en ambos supuestos, se entorpece la adecuada y célere tramitación de los procesos”.

Pregunta número 4: ¿Considera que la suficiencia de la regulación RAC en materia de tributos en Costa Rica brindaría solución a la congestión de litigios?

La señora procuradora, hace mención a la anterior pregunta, diciendo: “Sí, creo que es posible negociar aspectos que no tengan que ver con el ejercicio de la potestad de imperio. Así, si lo que se discute es el quantum y no la existencia de la obligación como tal, es posible conciliar.

Como se indicó, en materia penal ha sido un mecanismo que ha dado excelentes resultados a pesar de que no se ha utilizado mucho”.

Por otra parte, el Lic. Luis Felipe con respecto a la interrogante alude: “A nivel judicial si bien el CPCA admite la aplicación general de los métodos alternativos de resolución de conflictos, específicamente en materia tributaria su aplicación no se da, ya que existe una oposición de la Procuraduría al tratarse de procesos donde se discuten fondos públicos, y potestades públicas”.

La M.Sc. Ana Yancy agrega a la pregunta que:” Quizás sería necesario robustecer su regulación normativa a efectos de que sea más provechosa y comprensible. Debería tener una regulación particular a propósito de la relación jurídico-tributaria”.

La también M.Sc. Cynthia Abarca alude a que: “Me parece que es una base importante, en tanto constituyen alternativas (a la resolución jurisdiccional) de solución de controversias tributarias. Debe tenerse presente que el incremento de la litigiosidad o la judicialización de las controversias tributarias afecta el accionar de la Administración Tributaria y de los contribuyentes, ya que mientras el conflicto no quede resuelto, ambos desconocen cuál es la correcta interpretación de las normas y como deben accionar, lo que afecta el principio de certeza jurídica, de vital importancia en un sistema auto declarativo como el nuestro.

Hay ámbitos donde no tengo ninguna duda en que resultan aplicables, por ejemplo, lo relativo a la acción de repetición para pagos debidos e indebidos. Sin embargo, estimo

que se requiere algún tipo de desarrollo legislativo que aclare los alcances y su aplicación a supuestos concretos, por tratarse de materia, en principio y en muchos de sus ámbitos, es indisponible. Todo lo anterior a efectos evitar violaciones al Principio de Legalidad y Reserva de Ley en esta materia.

Este desarrollo legislativo se ha intentado, por ejemplo, en países como Alemania, Italia, Francia, España, Brasil y Uruguay en distintas medidas, tendientes en lo fundamental a la posibilidad de llegar a acuerdos convencionales preventivos y resolutorios de controversias tributarias”.

El Lic. Alex Ortega referencia que: “Me parece que no, ya que la potestad tributaria de la Administración pública representa un ámbito de obligatorio ejercicio por parte de los funcionarios, es decir, es un poder – deber; como consecuencia, la determinación de las obligaciones tributarias, la recaudación tributaria, la disposición sobre fondos públicos y el ejercicio de sanciones administrativas en contra de los sujetos pasivos, es un ámbito que no admite el otorgamiento de concesiones recíprocas, por lo que los mecanismos RAC no son viables, ya que no es materia disponible conforme al numeral 43 constitucional”.

Pregunta número 5: ¿Qué considera usted sobre en qué tema fiscal es posible la aplicación de los mecanismos RAC?

Con respecto a la pregunta anterior la señora Procuradora manifiesta: “Creo que la regulación no puede verse sólo referida al artículo 73 del CPCA”, la misma hace mención que debe hacerse una revisión minuciosa del CPCA con el fin de poder llegar a una correcta aplicación o intención.

Don Luis Felipe sugiere que “Si bien a nivel judicial se ha rechazado su aplicación por parte de la Procuraduría, al considerar la indisponibilidad de fondos públicos, lo cierto es que sí me parece posible su aplicación como derivación de procedimientos de

determinación fiscal, no en relación con la fijación de la determinación fiscal propiamente dicha, pero sí en relación con otros elementos tales como la forma de pago, aplazamiento o fraccionamiento tanto en la vía judicial como administrativa”.

Dice además que “A partir de ahí, y lo establecido en la Ley RAC y CPCA su aplicación sería posible”.

Opinión con respecto a esa interrogante, es la de la M.Sc. Ana Yancy que da el siguiente parecer: “Sí, siendo que el núcleo duro de tales relaciones jurídicas es patrimonial. Ahora bien, la regulación debe ser fina a efectos de encontrar un balance entre el consenso característico de los mecanismos RAC y el adecuado manejo de las finanzas públicas (ingresos)”.

Ahora bien, La señora Cynthia Abarca sugiere que “Sí, aunque no de manera generalizada, pues existen algunas potestades que resultan, en principio, indisponibles para la Administración Tributaria. Hay que analizar el caso concreto”.

El Lic. Alex Ortega menciona que: “A tono con lo señalado en la respuesta a la pregunta anterior, considero que no es posible”.

Pregunta número 6: ¿Considera que con base al artículo 72 del CPCA hay fundamento para aplicar los mecanismos RAC en conflictos fiscales?

La señora Procuradora refleja el estudio propio de la normativa, tanto del CNPT como el de la LGAP.

Otro punto de vista es el del Lic. Luis Felipe que expresa que sigue al igual del interrogante número 5 el punto es que debe hacerse una revisión correcta y lo que exponga la Procuraduría General de la República.

La M.Sc. Ana Yancy dice: “Sí, pues el CPCA, a diferencia de la antigua LRJCA, no regula “procesos especiales” (como el tributario); luego, resulta aplicable a todos los procesos que allí se tramiten”.

En el mismo aspecto la Señora Cynthia Abarca dice: “En general, los artículos 72 y 79 del CPCA, habilitan a las partes, en este caso las Administraciones Tributarias y los sujetos pasivos, a buscar por sí mismas mecanismos para la solución de sus conflictos, ya sea dentro o fuera del proceso; estimo que ello será posible en tanto los arreglos o acuerdos a que lleguen resulten conformes con el ordenamiento jurídico tributario”, así mismo en la séptima interrogante acuden al análisis en el caso concreto.

El Lic. Alex Ortega menciona que: “No, el artículo 73 se refiere a la necesidad de que exista un acto habilitante para que se pueda someter el conflicto a negociación, mas no elimina el impedimento propio de ser materia no disponible”.

Pregunta número 7: ¿Qué opina de aplicar los mecanismos RAC en supuestos en donde sean conciertos fiscales y contratos administrativos en los que se hayan asumido cuestiones de tipo fiscal?

La señora procuradora responde:” Reitero que mientras lo que se discuta sea el ejercicio de la potestad de imperio, no podría conciliarse, pero otras cosas sí podrían conciliarse”.

Mientras que el Lic. Luis Felipe no responde a la interrogante.

La señora Ana Yancy sugiere: “Lo considero adecuado. La cultura de paz propia de los mecanismos RAC debe necesariamente promoverse y aplicarse desde la Administración Pública, de acuerdo con la valoración respectiva del caso concreto y la ponderación que se hace entre lo que se cede y lo que se gana”.

La Señora Cynthia indica que: “Habría que analizar la normativa que rige cada caso concreto y los alcances de los acuerdos a los que se pretenda llegar”.

Pregunta número 8: ¿Qué opina sobre la aplicación de los mecanismos RAC en el supuesto que el sujeto pasivo no esté de acuerdo contenido del traslado de cargos y sanciones?

La señora Procuradora indica que: “Creo que en estos casos no se podría conciliar, pues lo que se está discutiendo es el ejercicio de la potestad de imperio. Siempre hemos sostenido que la imposición de sanciones es una potestad de imperio y, por lo tanto, no podría negociarse, sea en tributario o en cualquier otra materia”.

El Lic. Luis Felipe añade que: “Según lo comentado, me parece que en los procedimiento de determinación fiscal y sancionador, los mecanismos RAC podrían ser aplicados en relación con la determinación de la metodologías de pago, en los casos que haya oposición del contribuyente en relación con la determinación realizada, deberá considerarse que la anuencia a utilizar mecanismos alternativos en relación con el pago, no se contemple como una aceptación del ajuste realizado, a efectos de su impugnación ya sea en la vía administrativa como judicial”.

La M.Sc. Ana Yancy contesta: “Me parece que del hecho de que haya oposición al traslado de cargos no se puede entender que no exista anuencia a conciliar. Prohibirlo sería castigar al administrado por no estar de acuerdo con un determinado acto administrativo; luego, considero que resulta aplicable”.

La también M.Sc. Cynthia Abarca indica que “Es un tema interesante, sobre todo si se toma en cuenta que en materia sancionatoria tributaria (y en general, la potestad sancionatoria del Estado) resultan de aplicación, aunque matizada, algunos principios del Derecho Penal y esa rama del Derecho regula distintos mecanismos de soluciones alternas

que, podría pensarse, pueden resultar de aplicación en el ámbito sancionador tributario. Sin embargo, creo que requiere un análisis mesurado y que dependerá de la normativa y las circunstancias de cada caso concreto”.

El Lic. Alex Ortega dice: “Su utilización en los contratos administrativos es viable, sin embargo, lo será siempre que el objeto propio de ese contrato, que se quiere someter a conciliación, sea propio de materia disponible; por ende, si se asumió una cuestión fiscal en el contrato y, en efecto, se ha incurrido en el objeto de una obligación tributaria, el acuerdo de voluntades no posee la virtud de dejar sin efecto la imperactibilidad de su cobro y/o pago”.

Pregunta número 9: ¿Qué beneficios considera que hay al aplicar los mecanismos RAC en los supuestos anteriormente mencionados?

La Procuradora General de la República: “El principal beneficio de aplicar los mecanismos RAC en materia tributaria en aquellos casos en que se pueden aplicar, sería que se da una recuperación rápida de los dineros adeudados al Estado, sea que se dé en tractos o de otra forma, pero igual es más rápido que esperar un proceso judicial”.

A su vez, añade el Lic. Luis Felipe:” Creo que le da mayores alternativas al contribuyente frente a las potestades tributarias del Estado, y a Hacienda para contar con recursos frescos de manera más eficiente”.

La M.Sc. Ana Yancy coincide con la respuesta anterior del licenciado, ya que menciona que “Mejorar la recaudación, y los tiempos de recaudación. Promover una cultura fiscal más responsable. Disminuir la litigiosidad (tanto en sede administrativa como jurisdiccional) y por tanto el gasto estatal que se da a propósito de estas materias”.

La señora Cynthia Abraca dice: “Habría que analizarlo en cada caso concreto”.

El Lic. Alex Ortega expresa que: “Depende del supuesto en que se pretenda aplicar; reitero, por las restricciones de este tipo de mecanismos en la disposición de fondos públicos y el ejercicio de potestades de imperio”.

Pregunta número 10: ¿Qué opina sobre la aplicabilidad de los Mecanismos RAC en el ejercicio de las potestades Tributarias?

La Procuradora menciona: “Como lo indiqué, si estamos ante potestades de imperio, no es posible aplicar los mecanismos. Sin embargo, si existen supuestos en lo que se pueden aplicar y de hecho se han aplicado, como en materia penal que existe una ley que expresamente permitiría este tipo de negociaciones.

El licenciado abogado litigante concluye que: En virtud de la sujeción al principio de legalidad, no cabe aplicar ese instituto jurídico sobre materias que se encuentran sometidas a potestad de imperio. Pero, insisto, que dicha afirmación debe modularse, ya que es posible que se negocie respecto a temas accesorios tales como las formas de pago de los adeudos que se hayan determinado en el ejercicio de esas potestades”.

La M.Sc. Ana Yancy, concluye que: “Considero que deben aplicarse cuanto antes, por los motivos antes expuestos. Sin duda serían un mecanismo para promover una cultura fiscal más adecuada, en contextos difíciles. Debería tener un remozamiento de la normativa para efectos de fortalecerla en este ámbito específico”.

La también máster concluye que “Es un tema que hay que analizar con cuidado. En los términos actuales de nuestra legislación, considero que en algunos supuestos no sería posible su aplicación, por ejemplo, en la potestad determinativa propiamente dicha (por ejemplo, en relación con los elementos de la obligación tributaria). Luego, en las potestades

referidas a la recaudación, en alguna medida, existen normas que permitirían llegar a algún tipo de acuerdo, por ejemplo, las referidas a aplazamientos y fraccionamientos”.

El Lic. Alex Ortega menciona: “No es viable, pues no son disponibles”.

En la primera interrogante podemos observar que los especialistas en la materia y el tema que aquí compete hacen la misma apreciación sobre la utilidad de estos mecanismos, ya que dan el aspecto positivista que la aplicación ha generado una posibilidad de acudir a esos institutos jurídicos con la premisa de evitar ir a las vías judiciales donde los procesos se hacen más largos y soluciones más eficientes y satisfactorias.

En la segunda interrogante, cada uno de los especialistas opinan que para tales circunstancias concibe un funcionamiento que ayuda al Estado en los aspectos de carga laboral y litigiosidad, añadiendo a esta misma idea, es la tercera interrogante que los mismos especialistas en la materia evidencian la gran problemática que enfrentan las instancias judiciales y que han perjudicado la mora o saturación del sistema.

En el aspecto de la cuarta interrogante la opinión de los especialistas se divide, en el aspecto que las negociaciones según para unos se puede hacer, mientras no viole los principios constituciones y potestad de imperio, mientras que otros dicen que la regularización se debe dar ya que genera un beneficio para el Estado como para el contribuyente, ya que los problemas que se han venido exponiendo violan los principios constitucionales y de tutela judicial.

Para el tema fiscal, los especialistas mencionan que se debe analizar el caso en concreto, pero siempre regidos bajo el ordenamiento jurídico, ya que las controversias que se exponen Estado-Contribuyente son de origen patrimonial.

La expresión de los especialistas a la sexta interrogante es que se debe hacer un análisis normativo, especificar los límites, además del análisis del caso en concreto, ya que la normativa agiliza la posibilidad de someter estos mecanismos RAC.

En la octava y novena interrogante los especialistas indican que debe ser sistematizados la aplicación de dichos institutos, ya que debe ir por medio de un análisis con mesura, pero que la no aplicación de estos podría castigar al administrado por no estar de acuerdo con determinado acto administrativo.

La conclusión en la décima interrogante es que los especialistas mencionan que debe ser aplicado, pero, mientras esto no constituya la violación a la Potestad de imperio, sin embargo, en supuestos accesorios o bien dentro de la facultad del ordenamiento jurídico, sí cabe la aplicación, pero debe ser analizado con el debido cuidado.

Cabe señalar de las opiniones de los instrumentos, llegan a detonar las problemáticas que he venido mencionando a lo largo de la presente investigación, mismas que ocasionan perjuicios para la Administración como para los contribuyentes. Los puntos medulares son los análisis de casos en concreto, lo que diga nuestro ordenamiento jurídico, en sí, lo que no viole nuestro preceptos constitucionales y Potestad de Imperio.

Aun así, todos concluyen que la aplicación es en pro del beneficio y solución de controversias con mayor rapidez y eficacia con la sintonía de poder aplicarlos mientras estos así la norma lo permita.

CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones:

Finalmente, después de haber realizado el análisis jurídico sobre la aplicación de la Ley de Resolución Alternativa de Conflictos y Promoción de la Paz Social en el ejercicio de las Contendidas Tributarias, se ha logrado cumplir y demostrar lo siguiente con relación a los objetivos general, específicos que han sido expuestos en la presente investigación.

Con respecto al objetivo general de la presente investigación:

Es pertinente la aplicabilidad de la Ley de Resolución Alternativa de Conflictos en el ejercicio de las Potestades Tributarias ya que dicha ley faculta la posibilidad de someter controversias de orden patrimonial donde figure el Estado y los Contribuyentes ya que sí existe criterio jurídico para la aplicación, de los mismos.

El precepto establecido en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios que da apertura a la conciliación y por ende, abre la posibilidad de la aplicación del arbitraje en contiendas tributarias. Constitucionalmente, se brinda la garantía de la aplicación de estos mecanismos en contiendas tributarias puesto que la misma norma lo expresa, por ende, legalmente existe la autorización de someter controversias de orden fiscal por medio de las vías RAC.

En relación con los objetivos específicos:

Constitucionalmente, los costarricenses estamos exigidos a contribuir con el gasto público, por ende, con el pago de los tributos que determine el Estado, en virtud de su soberanía mediante el ejercicio de su poder de imperio, de esta manera haciendo concordancia al principio de igualdad, no solo los costarricenses somos obligados al pago de estos, si no, también las demás personas que habiten en nuestro país.

Se obliga al pago de los tributos, todo aquel que debe pagar tributo, es decir, toda persona respecto de quien se configure el hecho generador, previsto en la norma, que

permita imponer el deber material, previsto con anterioridad por medio de las disposiciones de ley.

La Asamblea Legislativa es quien tiene la competencia para crear, modificar o bien eliminar tributos, de esa forma la creación de tributos debe ser únicamente por medio de ley, donde el fin que los tributos es la capación de recursos para el Estado para el cumplimiento de sus obligaciones y gastos.

En cuanto a la Potestad Tributaria, es aquella que se da mediante la cual radica la facultad al Estado de crear leyes que obliguen a los administrados, de esta manera el Poder Tributario no puede ser suprimido, cedido o delegado, es inherente al Estado.

Las Potestades Tributarias se dividen en Función de Gestión que corresponde a la fase de administración y registro de la actividad de los contribuyentes, la Función de Fiscalización que va de la mano con lo que la misma palabra lo indica, fiscalizar y controlar el correcto cumplimiento de las cargas tributarias por parte del Administrado y por último la Función de Recaudación en donde se da el correcto cumplimiento de la obligación tributaria en donde se hace efectivo el pago por los medios que disponga la Administración Tributaria.

La relación jurídico-tributaria es aquella que se da por medio de la Administración Tributaria que funge como Sujeto Activo y el Administrado como Sujeto Pasivo, en donde se identifica la Potestad Tributaria que se ejerce por medio del Poder que despliega la Administración y el deber del Administrado con el cumplimiento de sus obligaciones.

La obligación que debe cumplir el contribuyente dentro de la relación jurídico-tributaria es el pago de la obligación tributaria, instaurado constitucionalmente.

En cuanto a la relación en aspecto procesal se encuentra el procedimiento que se da por medio de la vía administrativa por medio de la Dirección General de Tributación y el Tribunal Fiscal Administrativo, en donde se aplica el principio de auto tutela en el que la administración tiene la oportunidad de cerciorar o bien revisar sus propios actos.

Las resoluciones que se dictan por medio de la Dirección General de Tributación poseen recursos de revocatoria y apelación en alzada ante el Tribunal Fiscal Administrativo, que en cuyo caso se encuentra instaurado en nuestro CNPT y finalmente, se da por agotada la vía administrativa.

Cuando hay disconformidad por medio del contribuyente, se abre la posibilidad de acudir a la vía Jurisdiccional interponiendo un Contencioso Administrativo, mismo que se tramita por medio de un proceso ordinario, establecido en el CNPT.

Es de importancia apreciar que la instauración de los mecanismos RAC se ha venido aplicando en nuestro ordenamiento jurídico en distintas materias, que ha beneficiado a estas al poder liberar de carga los despachos y por ende, a un descongestionamiento en litigios, es decir, ayudó con la crisis que se generaba en otras materias en los Tribunales de Justicia, por lo que en virtud de lo anterior la prudencia de aplicabilidad de los mecanismos RAC en contiendas tributarias traería consigo un beneficio para la Administración así como para el Administrado, cumpliendo con el principio de justicia pronta y cumplida.

En cuanto a los mecanismos RAC se encuentran regulados por medio de la Ley de Resolución Alternativa de Conflictos, en los que se encuentran la negociación, mediación y conciliación como mecanismos de orden heterocompositivo y el arbitraje como heterocompositivo.

Los mecanismos RAC, fungen como medio por los cuales las partes deciden mediante su voluntad acudir a estos a causa de una situación o disputa, sin la necesidad de acudir a las vías judiciales, en cuyo caso se ve la participación de un tercero imparcial a proporcionar como guía en la solución de los casos que se le atribuyen.

El fundamento de aplicación de estos mecanismos se abre gracias a la posibilidad por medio de la normativa costarricense, instaurada en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios que abre la llave de la aplicación de la conciliación en aspectos de validez y eficacia de los actos administrativos con supuestos relacionados al traslado de

cargos al contribuyente y a su vez en conciertos fiscales, por lo que con más razón se puede someter a arbitraje como mecanismo heterocompositivo en contiendas tributarias.

En cuanto a los países estudiados se puede concluir que en América Latina la instauración de estos mecanismos ha sido factible en cuanto a su aplicabilidad a pesar de que cada uno contempla en su normativa aspectos relacionados con nuestro país, en ese sentido principio de legalidad, indisponibilidad del crédito tributario y el principio de reserva de ley, por lo que no ha sido impedimento para poder incorporarlos poco a poco tanto en su normativa legalmente hablando y su constitución, que ha beneficiado la problemática que se ha venido mencionando en apartados anteriores.

Con respecto a los otros tres países dos del Continente Europeo y Estados Unidos que han instaurado estos mecanismos como medio de apoyo en temas de alta litigiosidad y mayor rapidez de captación de recursos para el Estado brindando seguridad jurídica para el contribuyente, siendo así una oportunidad positiva como medio de apoyo en cuanto a las cargas laborales en temas de Tribunales de Justicia, por lo que su aplicabilidad ha sido positiva.

Se concluye, que en nuestro sistema sí ocurren problemas que deben ser solucionados mediante la introducción de mecanismos que colaboren con la Jurisdicción Contencioso Administrativa, ya que si bien es cierto el Informe del Estado de la Justicia, revela y comprueba que a pesar de las reformas que se han realizado, con el fin de poder brindar un respiro a esta jurisdicción, no han superado las expectativas, que en cuyo caso la introducción de estos, sería un completo beneficio a nuestro sistema en temas de la recolección y captación de impuestos más rápida en el caso del Estado, en el caso del Administrado la oportunidad de sentar su confianza y seguridad en el proceso de la mano con la justicia pronta y cumplida.

En cuanto a las entrevistas, los especialistas en la materia relacionan que se debe analizar cada caso en concreto, por ende, sí esclarecen que existe abertura en la norma para poder aplicar los mecanismos RAC en Potestades Tributarias.

En relación con la problemática planteada, sí es aplicable la Ley RAC en contiendas Tributarias, ya que existen vínculos normativos que expresan claramente que se pueden dar, que son ventajosos y son proclives a generar éxito. Los preceptos normativos se establecen en: artículo 43 de la Constitución Política, 72 y 73 del CNPT, 27.3 de la LGAP y el 18 de la Ley RAC.

Recomendaciones:

No se puede desconocer que la aplicación de los mecanismos RAC en el ejercicio de las Potestades Tributarias sea fácil, y simple por lo que el estudio previo que se realizó en cuanto al estudio exhaustivo de la conflictividad de casos, el sistema legal y además del funcionamiento de la Administración Tributaria, se hace mención, a las siguientes recomendaciones:

Antes de la aplicación de estos institutos jurídicos, se recomienda la existencia de un conflicto de postura contra la Administración, por lo que el contribuyente insista que se le ve perjudicado con respecto a una decisión emitida por la Administración Tributaria, además de la existencia de una situación controvertida entre la misma administración Tributaria y el Administrado, la misma voluntad de ambas partes en solucionarlo mediante estas vías, con su respectiva regulación en ámbito jurídico.

Que en la práctica de estos institutos jurídicos se den por medio de la mediación como una oportunidad temprana de entablar el diálogo en la situación controvertida, conciliación y el arbitraje ya que existe fundamento jurídico para introducir estos dos mecanismos para las controversias inferidas en los Estadios del conflicto entre la Administración y el Administrado.

Se recomienda que la aplicación de RAC sea por medio de las actuaciones objetivas tomando en cuenta que este procedimiento sea lo más transparente posible, pero respetando los principios de igualdad, confidencialidad y seguridad jurídica.

Se recomienda una Reforma para añadir a nuestro Código de Normas y Procedimientos Tributarios, preceptos que reconozcan la permisibilidad de los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos en ejercicio de las Potestades Tributarias, en donde el sujeto pasivo tenga la posibilidad de acudir a estos mecanismos en el caso de controversias relacionadas con los conciertos fiscales o contratos administrativos en los que se haya asumido cuestiones de tipo fiscal o bien cuando no se esté en de acuerdo con el traslado de cargos por parte de la Administración Tributaria al Administrado.

De este modo, la reforma a los artículos 11 y 171 del CNPT sería lo más recomendable, ya que, con respecto al artículo 11 dentro del concepto de obligación tributaria se podría admitir la facultad de la Administración de utilizar los mecanismos RAC en diferencias en cuanto a la existencia y cuantía de la obligación tributaria.

Con respecto al artículo 171 del CNPT la recomendación sería la incorporación de un inciso 17 que indique el derecho del contribuyente a someter a mecanismos RAC las divergencias que tenga en torno a la obligación tributaria.

De esta forma, se establece en ese precepto que da la posibilidad de no acudir al Órgano Jurisdiccional si no, a una opción de carácter procedimental tanto para la misma Administración como para los contribuyentes con el fin de obtener un beneficio mutuo que garantice el cumplimiento de las necesidades de las partes.

Que las consolidaciones de estos mecanismos en las contiendas fiscales se vean de modo tal que el beneficio que se obtengan la aplicación de estas sea positivo para ambas partes, porque la idea de la aplicación es que posee ventajas que van directas a la captación de los recursos de manera más rápida y veraz, donde la misma Administración disponga de sus ingresos y el administrado sienta la confianza y seguridad del proceso que se está llevando a cabo y a un corto plazo.

LISTA DE REFERENCIAS

Libros:

- CARVALHO (Paulo de Barros), “Curso de Derecho Tributario”, Ediciones Jurídicas y Sociales. Madrid, 2007.
- Egas, P. (2004). Arbitraje en Materia Tributaria XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Quito Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, tomo 2.
- García de Enterría, Eduardo, Curso de Derecho Administrativo, Tomo I, Editorial Civita, 3era. Edición, Madrid, España.
- García, A. (2004). Arbitraje en Materia Tributaria XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Quito Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, tomo 2.
- García, E. (1980). Curso de Derecho Administrativo, Tomo I, Editorial Civita, 3era. Edición, Madrid, España.
- Massanet, J. (2000). La Eficacia de la Voluntad de las partes en las Obligaciones Tributarias, en Convención y Arbitraje en el Derecho Tributario.pp. 219-247. Ed. IEF-Marcial Pons. Madrid.
- Ramírez, E. (2015). Recaudación en México y la coordinación fiscal. XX Congreso internacional de Contaduría Administración e Informática. Ciudad Universitaria México.
- Seer, R. (1996). Contratos, Transacciones y otros Acuerdos en el Derecho Tributario Alemán, en Convención y Arbitraje en el Derecho Tributario.pp 133-161. Ed. IEF-Marcial Pons. Madrid.

Zonorosa, J. (2004). Arbitraje en Materia Tributaria XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario (Citado por Piñeros Perdomo, Quito Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario).

Tesis:

Cerpa, N. (2012). Los principios constitucionales del derecho tributario. (Tesis para optar por el grado de licenciado en ciencias jurídicas y sociales). Universidad de Chile. Recuperado de: http://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/112808/de-cerpa_n.pdf?sequence=1.

Chavarría, A (2014). Competencia de un tribunal arbitral internacional para conocer sobre contratos viciados por corrupción. (Tesis para optar por el grado de licenciatura en derecho). Universidad de Costa Rica. Recuperado de: <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/bitstream/123456789/2157/1/37021.pdf>

Fournier, J. (2015). El régimen del arbitraje de inversiones en relación con el tratado de libre comercio con los Estados Unidos. (Tesis para optar por el grado de licenciatura en derecho). Universidad de Costa Rica). Recuperado de: <https://ijj.ucr.ac.cr/wp-content/uploads/bskpdf-manager/2017/06/El-R%C3%A9gimen-del-Arbitraje-de-Inversiones-en-Relaci%C3%B3n-con-el-Tratado-de-Libre-Comercio-con-los-EEUU.pdf>.

Gómez, A y Corrales M. (2009). El cobro ejecutivo de tributos en sede administrativa. (Tesis para optar por el título de máster en asesoría fiscal. Universidad para la Cooperación Internacional,-Costa-Rica.-Recuperado-de: <https://www.hacienda.go.cr/Sidovih/uploads/Tesis/EL%20COBRO%20EJECUTIVO%20DE%20TRIBUTOS%20EN%20SEDE%20ADMINISTRATIVA.pdf>.

Gómez, C. (2014). Los principios de igualdad tributaria y capacidad económica en la ley del impuesto sobre la renta. (Tesis para optar por el grado de Licenciatura en Derecho). Universidad de Costa Rica. Recuperado de: <https://ijj.ucr.ac.cr/wp-content/uploads/bsk-pdf-manager/2017/06/Los-Principios-de-Igualdad-Tributaria-y-Capacidad-Econ%C3%B3mica-en-la-Ley-del-Impuesto-Sobre-La-Renta.pdf>.

- Hasbleidy I, Ramírez D, Sánchez A y Silva J (2016). Complejidad del sistema tributario colombiano y su impacto en la informalidad empresarial. (Tesis para optar por el grado de especialidad). Universidad de las Américas, Ecuador. Recuperado de: <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/3779/Complejidad%20del%20sistema%20tributario%20colombiano%20y%20su%20impacto%20en%20la%20informalidad%20empresarial.pdf?sequence=1>
- Jiménez, J. (2009). Arbitraje en materia tributaria (Tesis para optar por pregrado). Universidad de las Américas, Ecuador. Recuperado de: <http://dspace.udla.edu.ec/handle/33000/500>.
- Quiroga, M. (2008). La conciliación en derecho laboral. (Tesis de grado). Universidad Autónoma de nuevo León facultad de derecho y criminología división de estudios de posgrado. Recuperado de: <https://core.ac.uk/download/pdf/76583701.pdf>.
- Torroba y Di Paolo N. (2007). La mediación como sistema alternativo de resolución de conflictos. Seminario Sobre Aportaciones Teóricas y Técnicas Recientes. Universidad Nacional de la Pampa. Facultad de Ciencias Económicas y Jurídicas. Recuperado de: http://www.biblioteca.unlpam.edu.ar/rdata/tesis/e_tormed534.pdf.
- Tercer Informe del Estado de la Justicia (2020). Programa Estado de la Nación. Recuperado de: https://estadonacion.or.cr/wp-content/uploads/2020/06/PEN_Estado_Justicia-2020-Completo.pdf

Leyes Internacionales:

- Código Fiscal de la Federación Mexicana.
- Constitución Política de México.
- Código Tributario de Ecuador.
- Constitución política de Ecuador.
- Estatuto Tributario de Colombia.
- Constitución Política de Colombia.

Normativa Nacional:

- Ley 7128 de Costa Rica.
- Ley 4573 de Costa Rica.
- Ley 4755 de Costa Rica.
- Ley 6227 de Costa Rica.
- Ley 8508 de Costa Rica.
- Ley 7727 de Costa Rica.
- Ley 38277-H de Costa Rica.
- Ley 25925-H de Costa Rica.
- Ley 63 de Costa Rica.

Documentos Electrónicos:

Alzate, R. (2013). Teoría del Conflicto. Escuela Universitaria de trabajo social. Universidad Complutense de Madrid, España. Recuperado de: <https://mediacionesjusticia.files.wordpress.com/2013/04/alzate-el-conflicto-universidad-complutense.pdf>.

Arroyo, N. (2016). “Justicia alternativa en materia tributaria”. (congreso REDIPAL virtual IX). México: Redipal. Recuperado de: http://www.diputados.gob.mx/sedia/sia/redipal/TEMA1/T1_CRV-IX-06-16.pdf

Artavia, S. (marzo 2015). Arbitraje técnico, experto o pericial. Revista Judicial, Costa Rica, N° 115. Obtenido de: https://escuelajudicialpj.poder-judicial.go.cr/Archivos/documentos/revs_juds/revista_115/pdfs/03arbitraje.pdf

- Bandala, O. (2012). Sistema Político mexicano (Red del tercer milenio). México: Redipal. Recuperado de: http://www.aliat.org.mx/BibliotecasDigitales/derecho_y_ciencias_sociales/Sistema_politico_mexicano.pdf
- Barrios, R. (1960). La Relación Jurídico-Tributaria. Revista de la Facultad de Derecho de Pontificia Universidad Católica del Perú. Volumen 19. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechopucp/article/view/14170>.
- Bonnemaison, J. (s.f.). Sobre la naturaleza y el objeto del arbitraje. Recuperado de: <http://servicio.bc.uc.edu.ve/derecho/revista/57/57-20.pdf>
- Cano, R.(s.f.). Estrategias de gestión: La negociación. Recuperado de: http://www2.ulpgc.es/hege/almacen/download/38/38191/tema_1_estretegias_de_gestion_1_a_negociacion.pdf.
- Cantuarias, F y Repetto, J. (2014). La naturaleza jurídica del arbitraje según el tribunal constitucional peruano: riesgos en el camino. Edición 2014 número 1. Lima, Perú. Recuperado de: <http://forseti.pe/revista/arbitraje-internacional/articulo/la-naturaleza-juridica-del-arbitraje-segun-el-tribunal-constitucional-peruano-riesgos-en-el-camino>
- Carrasco, H. (2017). Derecho Fiscal. Primera edición Electrónica. Universidad Nacional Autónoma de México. Recuperado de: https://www.sijufor.org/uploads/1/2/0/5/120589378/derecho_fiscal_i_7a_ed._hugo_carrasco_i.pdf.
- Casas, P. (2017). La introducción de la conciliación en los procedimientos tributarios jurisdiccionales. Recuperado de: <http://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/145189/La-introducci%C3%B3n-de-la-conciliaci%C3%B3n-en-los-procedimientos-tributariosjurisdiccionales.pdf>
- Centro de Conciliación del Poder Judicial. (2017). Antecedentes Históricos. Recuperado de: <https://rac.poder-judicial.go.cr/index.php/nosotros/94-rac-nosotros/101-antecedentes-historicos>.

Cervantes, M. (2014). El Arbitraje en Materia Tributaria y su Implementación en el Perú. Repositorio Académico UPC. Recuperado de: <https://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstream/handle/10757/337193/182-1512-1-PB.pdf;jsessionid=D66DA69D3923E932D19A058BB8680843?sequence=1>.

Collado, M y Luchena G. (2013). Derecho financiero y tributario. Parte general (Tercera edición). Recuperado de: https://ruidera.uclm.es/xmlui/bitstream/handle/10578/7312/fi_1444995249.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Contraloría General de la Republica. (2015). Informe de la auditoría de carácter especial sobre la gestión de la dirección de grandes contribuyentes nacionales. División de fiscalización operativa y evaluativa. Recuperado de: https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2015/SIGYD_D_2015020738.pdf

Cremades, B. (2006). El Arbitraje en la Doctrina Constitucional Española. Recuperado de: http://www.limaarbitration.net/LAR1/bernardo_m_cremades.pdf

Cuif, F. (2007). El conflicto de intereses. Ensayo sobre la determinación de un principio jurídico en derecho privado. Revista de Derecho Privado. Número. 12-13. Universidad Externado de Colombia Bogotá, Colombia. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/4175/417537588002.pdf>.

Del Olmo, E. (2013). La mediación comunitaria. Recuperado de: http://www.ammediadores.es/nueva/wpcontent/uploads/2013/11/Mediacion_Comunitaria.pdf.

Escoba, W. (2017). El presupuesto de hecho y el hecho generador del tributo. Análisis Tributario Jurídico Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas. Recuperado de: <http://www7.taiia.gob.sv/downloads/pdf/000-TAIIA-OO-2017-041.pdf>.

- Francisco J. Ruiz, F y Ponce, L. (2001). Las Clasificaciones de los tributos e Impuestos. Revista de Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Volumen 17
Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/16843>
- Fuquen, M. (2010). Los conflictos y las formas alternativas de resolución. Revista de humanidades. Tabula Rasa.Vol.1. Recuperado de:
<https://www.redalyc.org/pdf/396/39600114.pdf>.
- Garita, J. (2011). Comentarios sobre los criterios objetivos de fiscalización en materia tributaria. Revistas de la Universidad de Costa Rica. Recuperado de:
<https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:vngxJu5N1kJ:https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/iusdoctrina/article/download/13600/12920/+&cd=1&hl=es419&ct=clnk&gl=cr>.
- Gómez, G. (2007). El arbitraje como forma alterna en la resolución de conflictos en materia tributaria. Recuperado de:
<http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/handle/123456789/1435>
- González, D. (s.f.). El tributo. Derecho Financiero y Tributario Universitat Jaume I. Castellón. Recuperado de:
http://repositori.uji.es/xmlui/bitstream/handle/10234/22736/C05_Derecho_Tributario_Tema%201.pdf?sequence=1&isAllowed=y.
- González, f.(s.f.). Sobre la naturaleza jurídica del arbitraje. Homenaje a don Raúl Medina Mora. Recuperado de:
<http://www.gdca.com.mx/PDF/arbitraje/SOBRE%20LA%20NAT%20JDCA%20ARBITRAJE%20Hom%20%20Raul%20Medina.pdf>
- Gordillo, A., (s.f.). El acto administrativo. Concepto y alcances. Recuperado de:
https://www.gordillo.com/pdf_tomo9/libroi/capitulo9.pdf.

- Gozaíni, O. (1995). Formas Alternativas para la Resolución de Conflictos. Ediciones de Palma. Argentina Buenos Aires. Recuperado de: <https://www.corteidh.or.cr/tablas/17480.pdf>.
- Guillén S, Paniagua F y Arias R (2011). Manual de formación en negociación basada en intereses. Fundación para la Paz y la Democracia (FUNPADEM). Recuperado de: http://www.funpadem.org/app/webroot/files/publication/files/12_pub179_ibbtrainingmanualspanish.pdf.
- Guzmán C y Zúñiga R (2015). Arbitraje Institucional en la Contratación Pública. Contrataciones con el Estado. Recuperado de: <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:bdNSUUB2NO8J:www.revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/viewFile/14406/15021+&cd=1&hl=es-419&ct=clnk&gl=cr>.
- Guzmán, C y Zúñiga M. (2015). Arbitraje Institucional en la Contratación Pública. Revista Derecho & Sociedad, N° 44. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/download/14406/15021/#:~:text=El%20arbitraje%20de%20contrataci%C3%B3n%20p%C3%BAblica%2C%20conforme%20la%20Ley%20y%20su,a%20su%20Reglamento%20de%20Arbitraje>.
- Hernández, R y Baptista, P. (2014). Metodología de la Investigación. Recuperado de: <https://www.uca.ac.cr/wp-content/uploads/2017/10/Investigacion.pdf>
- Isaza J, Murgas K y Oñate M. (2018). Aplicación del modelo transformativo de mediación en la conciliación extrajudicial de Colombia. Recuperado de: https://scholar.google.com/scholar?cluster=1858061308914526881&hl=es&as_sdt=0,5&scioldt=0,5.
- León, C. (2015). La gestión del Conflicto en las Organizaciones Complejas. Universidad Internacional de Andalucía, España. Recuperado de: <https://es.scribd.com/document/377210621/Manejo-de-Conflictos>.

- Luchena, G.(s.f.). La relación jurídico-tributaria. el hecho imponible. Universidad de Castilla-La Mancha Chile. Recuperado de: <https://www.uclm.es/-/media/Files/C01-Centros/cief/pdfs-publicaciones/06-La-relacin-jurdico-tributaria.ashx>.
- Luna R, (2016). “Justicia Tributaria y Poder Judicial”. Republica.net. Recuperado de: <https://www.larepublica.net/noticia/justicia-tributaria-y-poder-judicial>
- Margarita Palomino, M. (s.f.). La obligación tributaria. Revista praxis de la justicia fiscal y administrativa. Artículo de opinión. Recuperado de: http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r24_trabajo-10.pdf.
- Márquez, A. (2009). La conciliación como mecanismo de justicia restaurativa. Prolegómenos. Derechos y Valores, vol. 11, núm. 22. Universidad Militar Nueva Granada Bogotá, Colombia. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/876/87602205.pdf>.
- Martinoli, C. (2017). Fórmulas alternativas para la resolución de conflictos tributarios, análisis de derecho comparado. XXXV Concurso de Monografías. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Recuperado de: https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:lgtOuYjYjggJ:https://www.ciat.org/Biblioteca/ConcursosdeMonografia/XXV2017/xxv_I_Premio_Martinoli.pdf+&cd=1&hl=es-419&ct=clnk&gl=cr.
- Martinoli, C. (2017). Mecanismos consensuales que reducen los niveles de litigiosidad y favorecen la certidumbre fiscal. Centro Interamericano de Investigación Tributaria. Recuperado de: <https://www.ciat.org/mecanismos-consensuales-que-reducen-los-niveles-de-litigiosidad-y-favorecen-la-certidumbre-fiscal/>
- Masbernat, P. (2016). El concepto de tributo y sus finalidades u objetivos. Revista Tributaria de Finanzas Públicas. Recuperado de: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3250210.

- Masbernat, P. (2016). Potestad tributaria y relación jurídica tributaria como vínculo estatutario. Revista Tributaria de Finanzas Públicas. Vol.131. Recuperado de: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTFPub_n.131.01.PDF.
- Matthijs A y Van Kommer V (2011). Manual de administración tributaria. Centro Interamericano de Administración Tributaria. Recuperado de: https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnicos/Espanol/2011_CIAT_IBFD_manual_administracion_tributaria_esp.pdf.
- Montoya, A y Salinas, N. (2016). La conciliación como proceso transformador de relaciones en conflicto. Revista Opinión Jurídica Universidad de Medellín Vol. 15, N° 30. Recuperado de: <http://www.scielo.org.co/pdf/ojum/v15n30/1692-2530-ojum-15-30-00127.pdf>
- Murillo, J. (2008). Efectos de la cláusula compromisoria en los arbitrajes internacionales: caso del CIADI. Recuperado de: https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:89e_w8POqdcJ:https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/juridicas/article/download/9771/9217/+&cd=1&hl=es419&ct=clnk&gl=cr.
- Osorio, S. (2012). Conflicto, Violencia y Paz: Un acercamiento científico, filosófico y bioético. Revista Latinoamericana de Bioética, vol. 12, núm.2. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/1270/127025833006.pdf>.
- Pérez, J. (2017). El concepto y la naturaleza del arbitraje comercial en el ordenamiento jurídico colombiano. Recuperado de: <http://www.scielo.org.co/pdf/just/n32/0124-7441-just-32-00259.pdf>
- Pilar, C. (2017). El pago de la deuda tributaria como medio de extinción de la obligación tributaria. Revista de Universidad Católica del Perú y la Universidad Nacional Mayor de San Marcos del Perú. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/18438>.

- Polo, E y Rizo, N. (2017). Propuesta de modelo para el perfeccionamiento del ordenamiento jurídico tributario. Instituto de Investigaciones jurídicas UNAM. Recuperado de: <http://www.scielo.org.mx/pdf/bmdc/v50n150/2448-4873-bmdc-50-150-1289.pdf>
- Rogel, C y Espín Isabel. (2010). Derecho de la Familia. Recuperado de: [https://www.editorialreus.es/static/pdf/primeraspaginas_9788429016291_derechode lafamilia.pdf](https://www.editorialreus.es/static/pdf/primeraspaginas_9788429016291_derechodelafamilia.pdf)
- Rojas, M (2014). Mediación mercantil mediación mercantil empresarial. Curso de Experto Universitario en Mediación Civil, Familiar, Mercantil y Organizaciones Complejas. Universidad Internacional de Andalucía, España. Recuperado de: https://dspace.unia.es/bitstream/handle/10334/3365/0595_Rojas.pdf?sequence=.
- Romero, F. (s.f.). La mediación familiar. Un ejemplo de aplicación práctica: la comunicación a los hijos de la separación de los padres. El papel del mediador. Recuperado de: [https://www.observatoriodelainfancia.es/ficherosoia/documentos/2225_d LA MEDIACION FAMILIAR.pdf](https://www.observatoriodelainfancia.es/ficherosoia/documentos/2225_d_LA_MEDIACION_FAMILIAR.pdf).
- Romero, S. (s.f.). Conciliación: procedimiento y técnicas de conciliación. Hechos de la Justicia. Recuperado de: <https://cejamericas.org/wp-content/uploads/2020/09/27conciliacionperu.pdf>.
- Sáinz, F. (1996). Estado de derecho y hacienda pública. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=45823>.
- Salcedo, A y Jennings, R (2016). La mediación como herramienta de resolución de conflictos en el sistema educativo dominicano manual de entrenamiento para facilitadores. Viceministerio de servicios técnicos y pedagógicos dirección de orientación y psicología. Santo Domingo de Republica dominicana. Recuperado de: https://www.unicef.org/republicadominicana/Medicacion_Resolucion_Conflictos_WEB.pdf

- San Cristóbal, S. (2013). Sistemas alternativos de resolución de conflictos negociación, conciliación, mediación, arbitraje, en el ámbito civil y mercantil. Anuario. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4182033>.
- Singuer, L. (1996). Resolución de conflictos técnicas de actuación en los ámbitos empresarial, familiar y legal. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=51114>.
- Sotelo, E. (2004). Notas Sobre El Principio de No Confiscatoriedad en Materia Tributaria. Recuperado de: <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:uZkSHWmkntgJ:revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechosociedad/article/download/17291/17577/+&cd=2&hl=es-419&ct=clnk&gl=cr>.
- Suárez, M. (2018). Procesos de mediaciones y técnicas. Mediando formación y mediación. Recuperado de: [http://proyectos.javerianacali.edu.co/cursos_virtuales/posgrado/maestria_asesoria_familiar/mediacion/modulo3/unidad2/Suares%20\(2018\)%20Cap%202%20y%203PMed%20Tec%20Nov%2018-ok.pdf](http://proyectos.javerianacali.edu.co/cursos_virtuales/posgrado/maestria_asesoria_familiar/mediacion/modulo3/unidad2/Suares%20(2018)%20Cap%202%20y%203PMed%20Tec%20Nov%2018-ok.pdf).
- Valezco, M. (2019). Breve reseña histórica de los medios alternativos de la resolución de conflictos. Megalex.EC. Recuperado de: <https://sites.google.com/site/megalexec/>.
- Vida, J.(s.f.). El procedimiento administrativo: concepto, régimen jurídico y elementos. Universidad Carlos III de Madrid. Recuperado de: <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:lcv9NroohOwJ:163.117.136.247/derecho-administrativo/organizacion-actividad-aapp/materiales-de-clase/OCW-OAAP-Leccion-6.pdf+&cd=1&hl=es-419&ct=clnk&gl=cr>
- Vidal, F.(s.f.). El convenio arbitral. Recuperado de: <https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:gy19FHTBJEJ:https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5084773.pdf+&cd=2&hl=es-419&ct=clnk&gl=cr>.

Villalba, J y Moscoso, R. (2008). Orígenes y panorama actual del arbitraje. Prolegómenos. Derechos y Valores, vol. 11.Núm. 22. Universidad Militar Nueva Granada Bogotá, Colombia. <https://www.redalyc.org/pdf/876/87602210.pdf>.

White, O. (2008). Teoría general del proceso: Temas introductorios para auxiliares judiciales, Escalante Recuperado de: https://escuelajudicialpj.poderjudicial.go.cr/Archivos/bibliotecaVirtual/tecnicasJudiciales/5_B.%2033688%20Teor%C3%ADa%20Gral.%20del%20proceso.pdf

Zaldívar, O.(s.f.) Los Conflictos de Intereses. Asuntos Laborales. Recuperado de: <https://www.bcrp.gob.pe/docs/Publicaciones/Revista-Moneda/Moneda-146/Moneda-146-05.pdf>.

Zappalà, F. (2009). Universalismo histórico del arbitraje. Vniversitas, núm. 121. Pontificia Universidad Javeriana Bogotá, Colombia. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/825/82518988008.pdf>.

Jurisprudencia:

- Dictamen N° 119 del 09 de junio de 2010.
- Dictamen N° o: 219 del 13 de agosto del 2009.
- Dictamen N° 388 del 28 de octubre del 2008.
- Dictamen N° C-273-2010 del 23 diciembre de 2010.
- Sala Constitucional, Costa Rica, Resolución N° 03669-2006.
- Sala Constitucional, Costa Rica, Resolución N° 00146 – 2015-VI.
- Sala Constitucional, Costa Rica, Voto N° 5652-97.

Apéndices:

Entrevistas realizadas a 5 expertos en la materia de derecho tributario, por medio de video llamada.

Apéndice A:

Entrevista Realizada a la Señora Procuradora General de la Republica.

1. ¿Qué opina, sobre la utilidad los Mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos?

Responde:

“Me parece que son un excelente mecanismo para la resolución de los conflictos, pues permiten resolver los problemas de forma más creativa, buscando soluciones que mejoren las relaciones y además que no sean tan rígidas como las soluciones estrictamente jurídicas. Además, potencia una solución integral, atendiendo la parte emocional además de los temas jurídicos”.

2. ¿Considera que los Mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos han sido un complemento útil en el sistema judicial?

Responde:

“Sí, me parece que en determinadas circunstancias es mejor resolver los conflictos de esta forma y no acudir al sistema judicial”.

3. ¿Cuáles son las causas que usted considera que repercuten en la mora judicial o saturación del sistema?

Responde:

“Creo que existe una excesiva litigiosidad, pues se tiene la creencia que todos los problemas se resuelven presentado un proceso judicial. además, en relación con el Estado que es lo que conozco, muchas veces se cree que demandando al Estado se puede obtener mucho dinero.

Esto afecta el circulante general de los procesos. Además, en la jurisdicción contencioso-administrativa, el excesivo tiempo que tarda la Sala I en resolver las casaciones es un factor que influye mucho en la mora judicial”.

4. ¿Considera que la suficiencia de la regulación RAC en materia de tributos en Costa Rica brindaría solución a la congestión de litigios?

Responde:

“Creo que es un mecanismo útil que podría generar mejores soluciones, más expeditas en beneficio del Estado. No creo que esto tenga una incidencia significativa en la descongestión de los litigios pues no todo se puede resolver por esta vía en la materia tributaria.

Por lo que conozco, en materia penal ha sido una excelente forma de resolver conflictos, con un beneficio importante para el Estado”.

5. ¿Qué considera usted que en tema fiscal es posible la aplicación de los mecanismos RAC?

Responde:

“Sí, creo que es posible negociar aspectos que no tengan que ver con el ejercicio de la potestad de imperio. Así, si lo que se discute es el quantum y no la existencia de la obligación como tal, es posible conciliar.

Como se indicó, en materia penal ha sido un mecanismo que ha dado excelentes resultados a pesar de que no se ha utilizado mucho”.

6. ¿Considera que con base al artículo 73 del CPCA hay fundamento para aplicar los mecanismos RAC en conflictos fiscales?

Responde:

“Creo que la regulación no puede verse sólo referida al artículo 73 del CPCA. Hay que revisar el Código Tributario, la propia Ley RAC y el artículo 66 del LGAP”.

7. **¿Qué opina de aplicar los mecanismos RAC en supuestos en donde sean conciertos fiscales y contratos administrativos en los que se hayan asumido cuestiones de tipo fiscal?**

Responde:

“Reitero que mientras lo que se discuta sea el ejercicio de la potestad de imperio, no podría conciliarse, pero otras cosas sí podrían conciliarse”.

8. **¿Qué opina sobre la aplicación de los mecanismos RAC en el supuesto que el sujeto pasivo no esté de acuerdo contenido del traslado de cargos y sanciones?**

Responde:

Creo que en estos casos no se podría conciliar, pues lo que se está discutiendo es el ejercicio de la potestad de imperio. Siempre hemos sostenido que la imposición de sanciones es una potestad de imperio y por lo tanto, no podría negociarse, sea en tributario o en cualquier otra materia.

9. **¿Qué beneficios considera que hay al aplicar los mecanismos RAC en los supuestos anteriormente mencionados?**

Responde:

El principal beneficio de aplicar los mecanismos RAC en materia tributaria en aquellos casos en que se pueden aplicar, sería que se da una recuperación rápida de los dineros adeudados al Estado, sea que se de en tractos o de otra forma, pero igual es más rápido que esperar un proceso judicial.

10. **¿Qué opina sobre la aplicabilidad de los Mecanismos RAC en el ejercicio de las potestades Tributarias?**

Responde:

Como lo indiqué, si estamos ante potestades de imperio, no es posible aplicar los mecanismos. Sin embargo, si existen supuestos en lo que se pueden aplicar y de hecho se han aplicado, como en materia penal que existe una ley que expresamente permitiría este tipo de negociaciones.

Apéndice B:

Entrevista realizada al abogado litigante Luis Felipe Rodríguez Vargas:

1. ¿Qué opina, sobre la utilidad los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos?

Responde:

“Son una alternativa muy importante para llegar soluciones más eficientes y satisfactorias para todas las partes”.

2. ¿Considera que los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos han sido un complemento útil en el sistema judicial?

Responde:

“En materia fiscal no, por los motivos que se explicarán”.

3. ¿Cuáles son las causas que usted considera que repercuten en la mora judicial o saturación del sistema?

Responde:

“La alta demanda de los usuarios del sistema judicial como efecto de procedimientos administrativos ineficientes donde no se logra obtener resultados objetivamente justos, incluso de los tribunales administrativos.

Esta demanda evidentemente hace que el personal judicial sea insuficiente para atender los procesos.

A lo interno del Tribunal Contencioso, el hecho de que haya una separación del conocimiento de etapas del proceso entre los jueces tramitadores y de juicio, en algunos casos producen retrasos para la resolución final de los casos.

Ausencia de especialización de Secciones del Tribunal”.

4. ¿Considera que la suficiencia de la regulación RAC en materia de tributos en Costa Rica brindaría solución a la congestión de litigios?

Responde:

“A nivel judicial si bien el CPCA admite la aplicación general de los métodos alternativos de resolución de conflictos, específicamente en materia tributaria su aplicación no se da, ya que existe una oposición de la Procuraduría al tratarse de procesos donde se discuten fondos públicos, y potestades públicas”.

5. ¿Qué considera usted que en tema fiscal es posible la aplicación de los mecanismos RAC?

Responde:

“Si bien a nivel judicial se ha rechazado su aplicación por parte de la Procuraduría, al considerar la indisponibilidad de fondos públicos, lo cierto es que sí me parece posible su aplicación como derivación de procedimientos de determinación fiscal, no en relación con la fijación de la determinación fiscal propiamente dicha, pero sí en relación con otros elementos tales como la forma de pago, aplazamiento o fraccionamiento tanto en la vía judicial como administrativa.

De esta manera, se debe considerar que, si bien el Reglamento de procedimiento Tributaria establece una serie de requisitos para optar por dichos mecanismos, el mismo artículo 203 dispone que en situaciones calificadas se puede autorizar facilidades de pago en condiciones distintas a las establecidas en este Reglamento.

A partir de ahí, y lo establecido en la Ley RAC y CPCA su aplicación sería posible”.

6. **¿Considera que con base al artículo 73 del CPCA hay fundamento para aplicar los mecanismos RAC en conflictos fiscales?**

Responde:

Referirse a punto anterior.

7. **¿Qué opina de aplicar los mecanismos RAC en supuestos en donde sean conciertos fiscales y contratos administrativos en los que se hayan asumido cuestiones de tipo fiscal?**

No responde.

8. **¿Qué opina sobre la aplicación de los mecanismos RAC en el supuesto que el sujeto pasivo no esté de acuerdo contenido del traslado de cargos y sanciones?**

Responde:

“Según lo comentado, me parece que en los procedimiento de determinación fiscal y sancionador, los mecanismos RAC podrían ser aplicados en relación con la determinación de la metodologías de pago, en los casos que haya oposición del contribuyente en relación con la determinación realizada, deberá considerarse que la anuencia a utilizar mecanismos alternativos en relación con el pago, no se contemple como una aceptación del ajuste realizado, a efectos de su impugnación ya sea en la vía administrativo como judicial”.

9. **¿Qué beneficios considera que hay al aplicar los mecanismos RAC en los supuestos anteriormente mencionados?**

Responde:

“Creo que le da mayores alternativas al contribuyente frente a las potestades tributarias del Estado, y a Hacienda para contar con recursos frescos de manera más eficiente”.

10. ¿Qué opina sobre la aplicabilidad de los Mecanismos RAC en el ejercicio de las potestades Tributarias?

Responde:

En virtud de la sujeción al principio de legalidad, no cabe aplicar ese instituto jurídico sobre materias que se encuentran sometidas a potestad de imperio. Pero insisto que dicha afirmación debe modularse, ya que es posible que se negocie respecto a temas accesorios tales como las formas de pago de los adeudos que se hayan determinado en el ejercicio de esas potestades.

Apéndice C:

Entrevista realizada a la Señora Máster Ana Yancy Mora.

1. ¿Qué opina, sobre la utilidad los Mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos?

Responde:

“Considero que son mecanismos útiles y adecuados para efectos de resolver muchos de los conflictos en materia tributaria. Deberían tener más difusión y en general fomentarse la cultura RAC tanto entre litigantes como en el funcionariado del Ministerio de Hacienda”.

2. ¿Considera que los Mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos han sido un complemento útil en el sistema judicial?

Responde:

“Desconozco a profundidad el tema, pero soy creyente de su necesidad y su practicidad para efectos de resolver conflictos de índole tributaria; sobre todo

porque la gran mayoría versa sobre cuestiones patrimoniales. A veces se echa de menos que quienes ejercen la judicatura lo fomenten”.

3. ¿Cuáles son las causas que usted considera que repercuten en la mora judicial o saturación del sistema?

Responde:

“Falta de personal, una indebida organización administrativa de la jurisdicción, falta de liderazgo y falta de recursos”.

4. ¿Considera que la suficiencia de la regulación RAC en materia de tributos en Costa Rica brindaría solución a la congestión de litigios?

Responde:

“Quizás sería necesario robustecer su regulación normativa a efectos de que sea más provechosa y comprensible. Debería tener una regulación particular a propósito de la relación jurídico-tributaria”.

5. ¿Qué considera usted que en tema fiscal es posible la aplicación de los mecanismos RAC?

Responde:

“Sí, siendo que el núcleo duro de tales relaciones jurídicas es patrimonial. Ahora bien, la regulación debe ser fina a efectos de encontrar un balance entre el consenso característico de los mecanismos RAC y el adecuado manejo de las finanzas públicas (ingresos)”.

6. ¿Considera que con base al artículo 73 del CPCA hay fundamento para aplicar los mecanismos RAC en conflictos fiscales?

Responde:

“Sí, pues el CPCA, a diferencia de la antigua LRJCA, no regula “procesos especiales” (como el tributario); luego, resulta aplicable a todos los procesos que allí se tramiten”.

7. **¿Qué opina de aplicar los mecanismos RAC en supuestos en donde sean conciertos fiscales y contratos administrativos en los que se hayan asumido cuestiones de tipo fiscal?**

Responde:

“Lo considero adecuado. La cultura de paz propia de los mecanismos RAC debe necesariamente promoverse y aplicarse desde la Administración Pública, de acuerdo con la valoración respectiva del caso concreto y la ponderación que se hace entre lo que se cede y lo que se gana”.

8. **¿Qué opina sobre la aplicación de los mecanismos RAC en el supuesto que el sujeto pasivo no esté de acuerdo contenido del traslado de cargos y sanciones?**

Responde:

“Me parece que del hecho de que haya oposición al traslado de cargos no se puede entender que no exista anuencia a conciliar. Prohibirlo sería castigar al administrado por no estar de acuerdo con un determinado acto administrativo; luego, considero que resulta aplicable”.

9. **¿Qué beneficios considera que hay al aplicar los mecanismos RAC en los supuestos anteriormente mencionados?**

Responde:

“Mejorar la recaudación, y los tiempos de recaudación. Promover una cultura fiscal más responsable. Disminuir la litigiosidad (tanto en sede administrativa como jurisdiccional) y por tanto el gasto estatal que se da a propósito de estas materias”.

10. ¿Qué opina sobre la aplicabilidad de los Mecanismos RAC en el ejercicio de las potestades Tributarias?

Responde:

“Considero que deben aplicarse cuanto antes, por los motivos antes expuestos. Sin duda serían un mecanismo para promover una cultura fiscal más adecuada, en contextos difíciles. Debería tener un remozamiento de la normativa para efectos de fortalecerla en este ámbito específico”.

Apéndice D:

Entrevista realizada a la señora Cinthya Abarca Gómez juez del Contencioso Administrativo:

1. ¿Qué opina, sobre la utilidad los Mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos?

Responde:

“En general, son mecanismos que resultan útiles en tanto evitan la litigiosidad y la judicialización de los conflictos y descargan un sistema judicial que ya está colapsado. Así, podrían satisfacer mejor la tutela judicial efectiva de los administrados y el principio de seguridad jurídica”.

2. ¿Considera que los Mecanismos de Resolución Alterna de Conflictos han sido un complemento útil en el sistema judicial?

Responde:

“No manejo estadísticos como para afirmar, con certeza, si lo han sido o no. Sin embargo, tomando en cuenta los niveles de judicialización que aún mantenemos, me parece que son mecanismos a los que no se acude frecuencia”.

3. ¿Cuáles son las causas que usted considera que repercuten en la mora judicial o saturación del sistema?

Responde:

“Mayor litigiosidad, falta de personal humano y carencia de recursos. La cantidad de conflictos aumenta día con día, pero los procedimientos, recursos y jueces que los resuelven no necesariamente”.

4. ¿Considera que la suficiencia de la regulación RAC en materia de tributos en Costa Rica brindaría solución a la congestión de litigios?

Responde:

“Me parece que es una base importante, en tanto constituyen alternativas (a la resolución jurisdiccional) de solución de controversias tributarias. Debe tenerse presente que el incremento de la litigiosidad o la judicialización de las controversias tributarias afecta el accionar de la Administración Tributaria y de los contribuyentes, ya que mientras el conflicto no quede resuelto, ambos desconocen cuál es la correcta interpretación de las normas y como deben accionar, lo que afecta el principio de certeza jurídica, de vital importancia en un sistema auto declarativo como el nuestro.

Hay ámbitos donde no tengo ninguna duda en que resultan aplicables, por ejemplo, lo relativo a la acción de repetición para pagos debidos e indebidos. Sin embargo, estimo que se requiere algún tipo de desarrollo legislativo que aclare los alcances y su aplicación a supuestos concretos, por tratarse de materia, en principio y en muchos de sus ámbitos, es indisponible. Todo lo anterior a efectos evitar violaciones al Principio de Legalidad y Reserva de Ley en esta materia.

Este desarrollo legislativo se ha intentado, por ejemplo, en países como Alemania, Italia, Francia, España, Brasil y Uruguay en distintas medidas, tendentes en lo fundamental a la posibilidad de llegar a acuerdos convencionales preventivos y resolutorios de controversias tributarias”.

5. ¿Qué considera usted que en tema fiscal es posible la aplicación de los mecanismos RAC?

Responde:

“Sí, aunque no de manera generalizada, pues existen algunas potestades que resultan, en principio, indisponibles para la Administración Tributaria. Hay que analizar el caso concreto”.

6. ¿Considera que con base al artículo 73 del CPCA hay fundamento para aplicar los mecanismos RAC en conflictos fiscales?

Responde:

“En general, los artículos 72 y 79 del CPCA, habilitan a las partes, en este caso las Administraciones Tributarias y los sujetos pasivos, a buscar por si mismas mecanismos para la solución de sus conflictos, ya sea dentro o fuera del proceso; estimo que ello será posible en tanto los arreglos o acuerdos a que lleguen resulten conformes con el ordenamiento jurídico tributario”.

7. ¿Qué opina de aplicar los mecanismos RAC en supuestos en donde sean conciertos fiscales y contratos administrativos en los que se hayan asumido cuestiones de tipo fiscal?

Responde:

“Habría que analizar la normativa que rige cada caso concreto y los alcances de los acuerdos a los que se pretenda llegar”.

8. ¿Qué opina sobre la aplicación de los mecanismos RAC en el supuesto que el sujeto pasivo no esté de acuerdo contenido del traslado de cargos y sanciones?

Responde:

“Es un tema interesante, sobre todo si se toma en cuenta que en materia sancionatoria tributaria (y en general, la potestad sancionatoria del Estado) resultan de aplicación, aunque matizada, algunos principios del Derecho Penal y esa rama del Derecho regula distintos mecanismos de soluciones alternas que, podría pensarse, pueden resultar de aplicación en el ámbito sancionador tributario.

Sin embargo, creo que requiere un análisis mesurado y que dependerá de la normativa y las circunstancias de cada caso concreto”.

9. ¿Qué beneficios considera que hay al aplicar los mecanismos RAC en los supuestos anteriormente mencionados?

Responde:

“Habría que analizarlo en cada caso concreto”.

10. ¿Qué opina sobre la aplicabilidad de los Mecanismos RAC en el ejercicio de las potestades Tributarias?

Responde:

“Es un tema que hay que analizar con cuidado. En los términos actuales de nuestra legislación, considero que en algunos supuestos no sería posible su aplicación, por ejemplo, en la potestad determinativa propiamente dicha (por ejemplo, en relación con los elementos de la obligación tributaria). Luego, en las potestades referidas a la recaudación, en alguna medida, existen normas que permitirían llegar a algún tipo de acuerdo, por ejemplo, las referidas a aplazamientos y fraccionamientos”.

Apéndice E:

Entrevista realizada a Alex Ortega Juez del Contencioso Administrativo.

1. ¿Qué opina, sobre la utilidad los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos?

Responde:

“Pueden ser de utilidad para acabar con procesos que a la larga resultarían más onerosos y desgastantes”.

2. ¿Considera que los Mecanismos de Resolución Alternativa de Conflictos han sido un complemento útil en el sistema judicial?

Responde:

“Sí, me parece que su utilización ha provocado efectos favorables para disminuir el circulante y la mora judicial. Al mismo tiempo, genera efectos positivos en las partes que lo utilizan, puesto que, a través de diversos mecanismos, obtienen algún extremo de su pretensión de forma anticipada”.

3. ¿Cuáles son las causas que usted considera que repercuten en la mora judicial o saturación del sistema?

Responde:

“La amplia oportunidad de judicialización de la conducta de las entidades públicas, tiene como efecto reflejo una saturación del servicio. Aunado a ello, la falta de diligencia por parte de algunos funcionarios y despachos judiciales se conjuga con la actividad abusiva y de mala fe de algunos litigantes, pues en ambos supuestos, se entorpece la adecuada y célere tramitación de los procesos”.

4. ¿Considera que la suficiencia de la regulación RAC en materia de tributos en Costa Rica brindaría solución a la congestión de litigios?

Responde:

“Me parece que no, ya que la potestad tributaria de la Administración pública representa un ámbito de obligatorio ejercicio por parte de los funcionarios, es decir, es un poder – deber; como consecuencia, la determinación de las obligaciones tributarias, la recaudación tributaria, la disposición sobre fondos públicos y el ejercicio de sanciones administrativas en contra de los sujetos pasivos, es un ámbito que no admite el otorgamiento de concesiones recíprocas, por lo que los mecanismos RAC no son viables, ya que no es materia disponible conforme al numeral 43 constitucional”.

5. ¿Qué considera usted que en tema fiscal es posible la aplicación de los mecanismos RAC?

Responde:

“A tono con lo señalado en la respuesta a la pregunta anterior, considero que no es posible”.

6. ¿Considera que con base al artículo 73 del CPCA hay fundamento para aplicar los mecanismos RAC en conflictos fiscales?

Responde:

“No, el artículo 73 se refiere a la necesidad de que exista un acto habilitante para que se pueda someter el conflicto a negociación, mas no elimina el impedimento propio de ser materia no disponible”.

7. ¿Qué opina de aplicar los mecanismos RAC en supuestos en donde sean conciertos fiscales y contratos administrativos en los que se hayan asumido cuestiones de tipo fiscal?

Responde:

“Su utilización en los contratos administrativos es viable, sin embargo, lo será siempre que el objeto propio de ese contrato, que se quiere someter a conciliación, sea propio de materia disponible; por ende, si se asumió una cuestión fiscal en el contrato y, en efecto, se ha incurrido en el objeto de una obligación tributaria, el acuerdo de voluntades no posee por virtud de dejar sin efecto la inoperatividad de su cobro y/o pago”.

8. **¿Qué opina sobre la aplicación de los mecanismos RAC en el supuesto que el sujeto pasivo no esté de acuerdo contenido del traslado de cargos y sanciones?**

Responde:

“Depende para lo que sea el mecanismo RAC en ese supuesto específico, pues si es para determinar si procede o no el cobro y que le sea efectivamente cargado al sujeto pasivo en contra de su patrimonio, aplicando la ejecución coactiva para la recaudación, no le veo viabilidad”.

9. **¿Qué beneficios considera que hay al aplicar los mecanismos RAC en los supuestos anteriormente mencionados?**

Responde:

“Depende del supuesto en que se pretenda aplicar; reitero, por las restricciones de este tipo de mecanismos en la disposición de fondos públicos y el ejercicio de potestades de imperio”.

10. **¿Qué opina sobre la aplicabilidad de los Mecanismos RAC en el ejercicio de las potestades Tributarias?**

Responde:

“No es viable, pues no son disponibles”.

